



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.005846/2002-69  
Recurso nº. : 138.099  
Matéria : IRPF - Ex(s):1999 e 2000  
Recorrente : CELINA KAZUKO FUJIOKA MOLOGNI  
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ-CURITIBA/PR  
Sessão de : 27 de janeiro de 2005  
Acórdão nº. : 104-20.423

**NULIDADE DO LANÇAMENTO POR CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA** - Se o autuado revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante extensa e substancial impugnação, abrangendo não só outras questões preliminares como também razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa.

**DEPÓSITOS BANCÁRIOS - CONTA CONJUNTA - PROCEDIMENTO** - Caracterizada a omissão de rendimentos decorrente de créditos em conta de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos dos titulares tenha sido apresentada em separado, o valor dos rendimentos é imputado a cada titular mediante divisão do total dos rendimentos pela quantidade de titulares.

**NULIDADE DO PROCESSO FISCAL** - O Auto de Infração e demais termos do processo fiscal só são nulos nos casos previstos no artigo 59 do Decreto nº. 70.235, de 1972 (Processo Administrativo Fiscal).

**OMISSÃO DE RENDIMENTOS - LANÇAMENTO COM BASE EM VALORES CONSTANTES EM EXTRATOS BANCÁRIOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - ARTIGO 42, DA LEI Nº. 9.430, DE 1996** - Caracteriza omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantidos junto à 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.

**DEPÓSITOS BANCÁRIOS - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITO IGUAL OU INFERIOR A R\$ 12.000,00 - LIMITE DE R\$ 80.000,00 - FASE DE LANÇAMENTO** - Para efeito de determinação do valor dos rendimentos omitidos, não será considerado o crédito de valor individual igual ou inferior 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.

**PRESUNÇÕES LEGAIS RELATIVAS AO 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





MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.005846/2002-69  
Acórdão nº. : 104-20.423

referidas presunções, atribuindo ao contribuinte ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei.

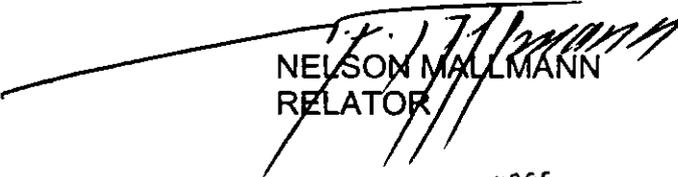
Preliminares de nulidade rejeitadas.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CELINA KAZUKO FUJIOKA MOLOGNI.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares de nulidade do lançamento e da decisão de primeira instância, por cerceamento do direito de defesa e ilegitimidade passiva e, no mérito, pelo voto de qualidade, DAR provimento PARCIAL recurso para excluir da exigência tributária, relativa ao exercício de 2000, a importância de R\$ 21.800,00, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros José Pereira do Nascimento, Meigan Sack Rodrigues, Oscar Luiz Mendonça de Aguiar e Remis Almeida Estol que também provêm o recurso para que os valores dos depósitos lançados no mês anterior constituam origem para os lançados no mês subsequente.

  
LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO  
PRESIDENTE

  
NELSON MALLMANN  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 22 MAR 2005



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.005846/2002-69  
Acórdão nº. : 104-20.423

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA e MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO.

A handwritten signature in black ink, appearing to be 'M. B. Andrade de Carvalho', written in a cursive style.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.005846/2002-69  
Acórdão nº. : 104-20.423

Recurso nº. : 138.099  
Recorrente : CELINA KAZUKO FUJIOKA MOLOGNI

## RELATÓRIO

CELINA KAZUKO FUJIOKA MOLOGNI, contribuinte inscrita no CPF sob o n.º 207.181.289-15, com domicílio fiscal na cidade de Londrina, Estado do Paraná, à Avenida Rio de Janeiro, nº 1421 – Apto 21, Bairro Centro, jurisdicionada a DRF em Londrina - PR, inconformado com a decisão de Primeira Instância de fls. 376/384, prolatada pela Segunda Turma de Julgamento da DRJ em Curitiba - PR, recorre a este Primeiro Conselho de Contribuintes pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 389/415.

Contra a contribuinte acima mencionada foi lavrado, em 30/09/02, o Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física de fls. 260/264, com ciência em 30/09/02, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 345.365,87 (padrão monetário da época do lançamento do crédito tributário), a título de imposto de renda pessoa física, acrescidos da multa de lançamento de ofício normal de 75% e dos juros de mora de, no mínimo, 1% ao mês, calculado sobre o valor do imposto de renda relativo aos exercícios de 1999 e 2000, correspondente, respectivamente, aos anos-calendário de 1998 e 1999.

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização de Imposto de Renda, onde a autoridade lançadora constatou omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em conta de depósito ou investimento, mantidas em instituições financeiras, em relação aos quais a contribuinte, regularmente intimada, não comprovou mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados nessas operações, conforme descrito no Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.005846/2002-69  
Acórdão nº. : 104-20.423

Infração capitulada no artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996; artigo 4º da Lei nº 9.481, de 1997; e artigo 21 da Lei nº 9.532, de 1997.

As Auditoras-Fiscais da Receita Federal, responsáveis pela constituição do crédito tributário lançado, esclarecem, ainda, através do Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal, entre outros, os seguintes aspectos:

- que a presente fiscalização teve início em atendimento à requisição do Ministério Público Federal, exarada por meio do Ofício/Gab/Jao nº 052/00 (fls. 03 e 03-v), tudo em conformidade com as disposições emanadas do artigo 7º, inciso III, da Lei Complementar nº 75, de 20 de maio de 1993, que por sua vez foi motivada pelo Ministério Público do Paraná, através da Promotoria Especial de Defesa do Patrimônio Público de Londrina, que instaurou procedimentos de investigação para apurar denúncias de irregularidades em licitações fraudulentas realizadas na COMURB – Companhia Municipal de Urbanização, que resultaram em prejuízo expressivo para o município, culminando com a cassação do Prefeito Municipal de Londrina – PR, sendo a contribuinte citada por ser esposa do então Secretário da Fazenda do Município e Diretor da SERCOMTEL S/A - Telecomunicações (empresa de telefonia do município de Londrina – PR), Sr. Ismael Mogni – CPF 127.537.569-91;

- que a contribuinte foi intimada, por meio do Termo de Início de Ação Fiscal, datado de 29/05/2000, a apresentar Declaração de Ajuste Anual, dos anos-calendário de 1995 a 1999, bem como todos os documentos que embasaram o preenchimento das mesmas, sendo-lhe concedido um prazo inicial de 20(vinte) dias (fls. 05/05);i

- que em 25/08/00, por meio do Termo de Intimação Fiscal, reiteramos a solicitação para apresentar os extratos das contas-correntes bancárias mensais e de



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.005846/2002-69  
Acórdão nº. : 104-20.423

aplicações financeiras movimentadas no período de 01 de janeiro de 1995 a 31 de dezembro de 1999 (fls. 14),

- que em 30/08/00, em resposta à intimação de 25/08/00, a contribuinte alegou a impossibilidade de apresentar os documentos solicitados, tendo em vista divulgação de sigilo fiscal em jornal da cidade (fls. 17/18);

- que face à negativa por parte da contribuinte em apresentar os extratos de suas contas-correntes bancárias, solicitamos, através da Procuradoria da Fazenda Nacional, a quebra do sigilo bancário da contribuinte e seu cônjuge Sr. Ismael Mogni – CPF 172.537.569-91, também sob procedimento fiscal nesta Delegacia. A sentença judicial (Ação nº 2000.70.01.011165-9 da 3ª Vara Federal de Londrina – PR) que decretou a quebra do sigilo bancário foi proferida em 20/08/2001 (fls. 240/247);

- que da análise dos extratos, em 15/05/02, por meio de Termo de Intimação Fiscal, solicitamos a comprovação da origem dos recursos dos depósitos efetuados nas referidas contas-correntes bancárias, tendo sido excluídos os créditos decorrentes de salários, adiantamentos de salários, transferências entre contas e empréstimos (fls. 53);

- que o cônjuge da contribuinte, intimado a comprovar a origem dos recursos dos depósitos efetuados nas contas-correntes bancárias conjuntas (fls. 61/64 e 71/72), informou que se tratavam de recursos decorrentes de salários, adiantamentos de salários, empréstimos e da comercialização de dólares no mercado paralelo (fls. 66/70);

- que o cônjuge da contribuinte alegou que no ano-calendário de 1998 adquiriu dólares no mercado paralelo (fls. 66/70 e 74), cujo pagamento foi efetuado em dinheiro, sacado na boca do caixa, através do cheque nº 873663 do Banco do Estado do Paraná, c/c nº 912.522-7, no valor de R\$ 477.400,00 (fls. 138). Estes recursos originaram-se



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.005846/2002-69  
Acórdão nº. : 104-20.423

em um empréstimo pessoal contraído junto ao Banco do Estado do Paraná S/A, no valor de R\$ 500.000,00. Alegou ainda, que no ano-calendário de 1999, os referidos dólares foram alienados com cotação superior à da aquisição, gerando um ganho considerável (fls. 67/70);

- que uma planilha, elaborada pelo cônjuge da contribuinte, e um depoimento não podem servir para comprovar transações com moedas estrangeiras, e muito menos serem acatados para justificar a movimentação de montantes tão expressivos. As operações de câmbio, de acordo com a Consolidação das Normas de Câmbio/Banco Central do Brasil, devem ser realizadas por meio de Contrato de Câmbio, devendo conter a identificação de vendedor e comprador, a taxa mencionada, a moeda estrangeira comercializada e valor correspondente em moeda nacional;

- que os valores depositados/creditados nas contas conjuntas, sem comprovação de origem, foram totalizados mensalmente e a tributação será efetuada à razão de 50% para cada titular, conforme determina o artigo 58 da MP nº 66, de 2002;

- que no ano-calendário de 1998, consideramos como depósito não comprovado somente o valor de R\$ 30.000,00, uma vez que o somatório dos depósitos efetuados não comprovados não foi superior a R\$ 80.000,00 no ano-calendário;

- que o somatório, no ano calendário de 1999, dos depósitos sem comprovação de origem foi superior a R\$ 80.000,00; motivo pelo qual todos os depósitos, independente de valor, serão tributados.

Em sua peça impugnatória de fls. 268/273, instruída pelos documentos de fls. 274/373, apresentada, tempestivamente, em 25/10/02, a autuada se indis põe contra a exigência fiscal, solicitando que seja acolhida a impugnação para tornar insubsistente o auto de infração, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.005846/2002-69  
Acórdão nº. : 104-20.423

- que a Receita Federal tem absoluto, pleno, inquestionável conhecimento, até porque o contribuinte, Ismael Mologni, discriminou em sua declaração de renda, que empréstimos bancários foram contraídos junto ao Banco do Estado do Paraná – S/A;

- que deste modo, as movimentações bancárias ocorridas, preponderante, resultaram-se por força dos empréstimos efetivados junto àquela instituição financeira;

- que não pode concordar que "... todos os depósitos, independente de valor", sejam tributados, no ano-calendário de 1999, porque não têm "comprovação de origem". Muito pelo contrário, eles têm "comprovação de origem". O contribuinte – Ismael Mologni efetuou movimentações bancárias, em face dos empréstimos contraídos no Banco do Estado do Paraná S/A, que foram declarados, regular e licitamente, no exercício correspondente;

- que praticamente todas movimentações foram provenientes dos empréstimos adquiridos junto ao Banco do Estado do Paraná S/A, que foram transformados em moeda estrangeira adquirida no mercado paralelo, de acordo com declaração de renda apresentada regular e tempestivamente;

- que a Receita Federal não está autorizada a tomar, com base, os depósitos bancários, como se tudo fosse receita líquida, desconsiderando, por conseguinte, a origem dos recursos que, por óbvio, são os empréstimos;

- que o entendimento jurisprudencial consolidou-se através da Súmula 182, do extinto Tribunal Federal de Recursos, considerando ilícita a autuação e tributação do contribuinte, com base em depósitos bancários;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.005846/2002-69  
Acórdão nº. : 104-20.423

- que a Receita Federal discriminou, por exemplo, no Auto de Infração, o depósito feito na conta corrente nº 912.522-7 do Banco do Estado do Paraná S/A, no dia 04 de dezembro de 1998, no valor de R\$ 30.000,00. No entanto, o contribuinte Ismael Mologni sacou, na boca do caixa, a soma de R\$ 30.000,00, em dinheiro, através do cheque nº 366163, conforme fotocópia, em anexo. Porém, no dia subsequente, considerando não ter sido necessário utilizar os R\$ 30.000,00, os depositou, em espécie, na mesma conta-corrente apontada;

- que a Receita Federal apontou, por exemplo, como depósito, sem origem, a soma de R\$ 20.348,56, feito em 21 de julho de 1999, na conta-corrente conjunta nº 124.346-2 do Banco do Brasil S/A. Acontece que os R\$ 20.348,56 são provenientes do saldo existente na conta vinculada ao Fundo de Garantia por Tempo de Serviço, que foi movimentado/sacado pelo contribuinte (Ismael Mologni) em face da rescisão de contrato de trabalho celebrada com a Sercomtel S/A. Assim, considerando não possuir o contribuinte Ismael Mologni, quando do saque do saldo fundiário, conta-corrente na Caixa Econômica Federal, efetuou o depósito dos R\$ 20.348,56 na conta-corrente nº 124.346-2 do Banco do Brasil S/A.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante, a Segunda Turma de Julgamento da DRJ em Curitiba - PR, decide julgar parcialmente procedente o lançamento mantendo, em parte, o crédito tributário lançado, com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- que conforme registrado no Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal (fls. 274), todos os depósitos bancários objeto do lançamento sob análise ocorreram em contas correntes do casal Ismael Mologni e Celina Kazuko Fujioka Mologni. Por essa razão, conforme determina o artigo 58 da MP nº 66, de 2002, o lançamento relativo aos rendimentos considerados omitidos ocorreram em suas pessoas, à razão de 50% para cada



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.005846/2002-69  
Acórdão nº. : 104-20.423

um deles, sendo que os autos de infração respectivos compõem os processos administrativos fiscais de nº 10930.001625/00-33 (Ismael Mologni) e nº 10930.005846/2002-69 (Celina Kazuko Fujioka Mologni);

- que no último parágrafo de sua peça defensiva, a impugnante requer seja este apensado ao processo alusivo ao auto de infração lavrado contra o seu esposo, com vistas a evitar decisões conflitantes relativas aos mesmos fatos. Esse pedido não encontra condições de ser formalmente acolhido, dada a inexistência de previsão legal, e também porque não necessariamente serão idênticos os trâmites de cada um deles. Entretanto, por razões óbvias de conveniência, ambos serão trazidos à apreciação desta Turma Julgadora nesta mesma sessão, pelo mesmo Relator, alcançando-se assim os objetivos perseguidos pela impugnante. Em assim sendo, considerando que a duplicidade de lançamento ocorre apenas em cumprimento ao comando legal, posto que ambos os processos reportam-se aos mesmos fatos: depósitos ocorridos nas contas bancárias conjuntas do casal, que as provas coligidas são as mesmas;

- que do exame das alegações do impugnante, constato que nos tópicos 11 e 12 de sua peça defensiva, justifica dois depósitos que compuseram a base do lançamento. O primeiro deles, no valor de R\$ 30.000,00, ocorreu no dia 04/12/98. A alegação do impugnante é que se trata do redepósito de idêntico valor que fora sacado da mesma conta na data anterior, conforme cheque nº 366163, reproduzido às fls. 290;

- que a meu ver, a alegação procede. É possível ver no cheque que o saque foi implementado em moeda, pelo próprio, contribuinte no dia 03/12/98. Assim sendo, é perfeitamente plausível que o depósito no dia seguinte ocorreu mediante utilização desse mesmo numerário. De qualquer forma, não se pode, com a mínima convicção, sustentar o contrário. Inequivoco, portanto, que as circunstâncias autorizam a crença de que se trata



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.005846/2002-69  
Acórdão nº. : 104-20.423

dos mesmos recursos. Logo, deve ser considerado o depósito como de origem justificada e reduzido o valor respectivo da base imponible;

- que o segundo esclarecimento diz respeito ao depósito no importe de R\$ 20.348,56, ocorrido em 21 de julho de 1999, na conta corrente nº 124.346-2 do Banco do Brasil S/A. A origem do depósito seria o saque de idêntico valor do seu fundo de garantia do tempo de serviço;

- que a análise do Documento de Crédito – DOC “E” – Recibo e do Comprovante de Pagamento de FGTS, ambos reproduzidos às fls. 291 e em idêntico valor, espancam qualquer dúvida que se possa ter a respeito. Dada a coincidência de valores, está evidente que o aludido depósito ocorreu com recursos sacados do FGTS. Assim sendo, não se sustenta a presunção de que materialize rendimentos omitidos. Por essa razão, deve ser o valor respectivo exonerado da base imponible;

- que quanto ao restante dos valores depositados, a mingua de esclarecimentos casuísticos, é possível concluir que se encontra integralmente na situação justificada englobadamente pelo impugnante;

- que significa, portanto, que por força de presunção legal expressa, consideram-se rendimentos omitidos os valores ingressados em conta bancária cuja origem não tenha sido justificada mediante documentação hábil pelo titular intimado a fazê-lo. Tratando-se de disposição literal de lei, descabe lucubrar acerca dos princípios constitucionais da capacidade contributiva e da presunção da inocência;

- que é verdadeiro que, conforme sustenta o impugnante, as pessoas neste País são livres para investir os recursos de que dispõem da forma que considerar conveniente, aí incluída a aquisição de moeda estrangeira – desde que observados os



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.005846/2002-69  
Acórdão nº. : 104-20.423

normativos aplicáveis. Todavia, não menos verdadeiro é que cabe aos contribuintes o dever de praticar suas operações de forma a produzir os comprovantes respectivos a serem exibidos ao fisco sempre que solicitados;

- que as versões que existem, são duas: a primeira se respalda apenas nas palavras do próprio interessado, o contribuinte, que afirma haver adquirido dólares, mas não apresenta os documentos respectivos, não revela de quem e faz segredo até mesmo do local onde os teria guardado. A segunda versão se ampara em documento apreendido na residência de pessoa envolvida nas irregularidades perpetradas contra o Município de Londrina – provavelmente o tesoureiro do grupo – e vem a ser a própria contabilidade dos recursos ligados a tais ocorrências e também no depoimento da pessoa que denunciou as irregularidades;

- que o primeiro dos documentos é o Movimento do Caixa de fls. 252, que registra no campo entradas de recursos o valor de R\$ 355.000,00, em data de 11/09/98, mesma data em que o impugnante sacou a importância de R\$ 477.400,00 do Banco Banestado, conforme extrato de fls. 153. O lançamento desse ingresso de recursos ocorreu sob o seguinte histórico: "Receita – Ismael BEP". Existe, portanto, uma vinculação inequívoca entre o impugnante e a entrada dos recursos na contabilidade do grupo;

- que o segundo dos documentos é o Termo de Declarações de fls. 253/256, no qual o Sr. Eduardo Alonso de Oliveira, em depoimento prestado ao Ministério Público do Estado do Paraná, declarou que recursos desviados dos cofres públicos foram utilizados no pagamento de empréstimos do contribuinte no Banco Banestado;

- que da análise conjugada do Movimento de Caixa e das informações veiculadas no depoimento, emerge inequívoca a conclusão de que o impugnante não utilizou o produto do empréstimo para adquirir dólares, haja vista que o mesmo numerário não



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.005846/2002-69  
Acórdão nº. : 104-20.423

poderia ser simultaneamente entregue ao grupo, como de fato foi, e utilizado pelo impugnante para adquirir dólares para si próprio. Da mesma forma, uma vez que os recursos empregados na quitação do empréstimo provieram de desvio perpetrado contra o Erário Municipal de Londrina, por óbvio que deve ser excluídas a hipótese de resultarem venda de dólares.

A ementa da decisão de Primeira Instância que consubstancia os fundamentos da Segunda Turma de Julgamento da DRJ em Curitiba - PR, é a seguinte:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 1998, 1999

Ementa: DEPÓSITOS BANCÁRIOS SEM ORIGEM COMPROVADA. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Por força de presunção legal expressa, caracterizam rendimentos omitidos os valores depositados em conta corrente cuja origem não restar comprovada, mediante documentação hábil e idônea, pelo titular que para isso tenha sido regularmente intimado a fazê-lo. Improcede, porém, o lançamento, na parte relativa aos depósitos cujos recursos restarem comprovados.

Lançamento Procedente em parte.”.

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 15/10/03, conforme Termo constante às fls. 385/387, a recorrente interpôs, tempestivamente (12/11/03), o recurso voluntário de fls. 389/415, instruído pelos documentos de fls. 416/439, no qual demonstra irresignação contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nos mesmos argumentos apresentados na fase impugnatória, reforçado pelas seguintes considerações:

- que não concorda com a decisão recorrida, porque os fatos afirmados no relatório não condizem com a pessoa da recorrente, daí, a sua nulidade, por falta de



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.005846/2002-69  
Acórdão nº. : 104-20.423

legitimidade da ora recorrente. E, por via de consequência, o voto, que resultou no acórdão, igualmente está eivado de nulidade, porque os fundamentos não pertinentes à pessoa da recorrente, cujos fatos desconhece, não podendo atribuir força jurídica, que não tem, para constituir eventual crédito tributário, o qual se é que existe, não é de responsabilidade da ora recorrente;

- que é incontroverso, assim, que a pessoa da ora recorrente não está sendo investigada na sua vida fiscal como profissional liberal de advogada credenciada e docente universitária, sobre cuja remuneração poderia incidir o imposto de renda, e de cuja atividade, a Receita Federal nada apurou para cobrar, mesmo porque o imposto de renda já vem retido na fonte.

Consta às fls. 434/435, cópia da Relação de Bens e Direitos para Arrolamento objetivando o seguimento ao recurso administrativo, sem exigência do prévio depósito de 30% a que alude o art. 10, da Lei n.º 9.639, de 25/05/98, que alterou o art. 126, da Lei nº 8.213/91, com a redação dada pela Lei nº 9.528/97.

É o Relatório.





MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.005846/2002-69  
Acórdão nº. : 104-20.423

VOTO

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

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

Da análise dos autos do processo se verifica que a motivação inicial para instaurar o procedimento fiscal foi à autorização judicial contida na decisão dos autos de processo nº 2000.70.01.011165-9, da Seção Judiciária do Paraná da 3ª Vara Federal de Londrina - PR, autorizando a quebra do sigilo bancário da contribuinte. Posteriormente, em razão da requisição pela autoridade judiciária dos extratos bancários às instituições financeiras, através da análise destes a autoridade lançadora apurou a omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em conta de depósito, mantida em instituição financeira, em relação aos quais a contribuinte, regularmente intimada, não comprovou mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados nessas operações já na vigência do artigo 42, da Lei 9.430, de 1996.

Inicialmente se faz necessário esclarecer, que o processo de fiscalização teve origem no atendimento à requisição do Ministério Público Federal, exarada por meio do Ofício/Gab/Jao nº 052/00 (fls. 03 e 03-v), tudo em conformidade com as disposições emanadas do artigo 7º, inciso III, da Lei Complementar nº 75, de 20 de maio de 1993, que por sua vez foi motivada pelo Ministério Público do Paraná, através da Promotoria Especial de Defesa do Patrimônio Público de Londrina, que instaurou procedimentos de investigação



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.005846/2002-69  
Acórdão nº. : 104-20.423

para apurar denúncias de irregularidades em licitações fraudulentas realizadas na COMURB – Companhia Municipal de Urbanização da cidade de Londrina - PR, envolvendo o Sr. Ismael Mologni – CPF 127.537.569-91, cônjuge da atuada.

É de se esclarecer, ainda, que todos os depósitos bancários objeto do lançamento sob análise ocorreram em contas correntes do casal Ismael Mologni e Celina Kazuko Fujioka Mologni, observando que de acordo com o § 6º do art. 58, da Lei nº 10.637, de 2002 (artigo 58 da MP nº 66, de 2002), o lançamento relativo aos rendimentos considerados omitidos ocorreram em suas pessoas, à razão de 50% para cada um deles, sendo que os autos de infração respectivos compõem os processos administrativos fiscais de nº 10930.001625/00-33 (Ismael Mologni) e nº 10930.005846/2002-69 (Celina Kazuko Fujioka Mologni).

Em sua defesa a suplicante apresenta uma série argumentos baseado nas preliminares de nulidade do lançamento e da decisão de Primeira Instância, bem como razões de mérito sobre lançamentos efetuados sobre depósitos bancários.

Desta forma, a discussão neste colegiado se prende nas preliminares de nulidade do lançamento e da decisão de Primeira Instância por entender que existe falta de legitimidade da recorrente em razão de que os fatos apresentados no relatório não condizerem com a sua pessoa, e, no mérito, a discussão se prende sobre o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, que prevê a possibilidade de se efetuar lançamentos tributários por presunção de omissão de rendimentos, tendo por base os depósitos bancários de origem não comprovada.

Quanto às nulidades alegadas, com a devida vênia, neste processo, não há que se falar em nulidade, porquanto todos os requisitos previstos no art. 10 do Decreto nº



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.005846/2002-69  
Acórdão nº. : 104-20.423

70.235, de 1972, que regula o processo administrativo fiscal, foram observados quando da lavratura do auto de infração.

Verifica-se, pelo exame do processo, que não ocorreram os pressupostos previstos no Processo Administrativo Fiscal, tendo sido concedido ao sujeito passivo o mais amplo direito, pela oportunidade de apresentar, na fase de instrução do processo, em resposta às intimações que recebeu, argumentos, alegações e documentos no sentido de tentar elidir as infrações apuradas pela fiscalização.

Da análise dos autos, verifica-se, às fls. 251/259, que na descrição dos fatos, parte integrante do Auto de Infração, houve descrição detalhada do fato gerador do imposto de renda da pessoa física, bem como de seu enquadramento legal. A matéria, assim como a determinação da exigência tributária está perfeitamente identificada. Observa-se, também, que o auto de infração está acompanhado de todos os elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito e que o lançamento atende todos os requisitos legais, não existindo, portanto, qualquer violação ao princípio da legalidade.

Dessa maneira, se revela totalmente improficua sua alegação de nulidade, porque a apuração da infração foi feita com estrita observância das normas legais.

O princípio da verdade material tem por escopo, como a própria expressão indica, a busca da verdade real, verdadeira, e consagra, na realidade, a liberdade da prova, no sentido de que a Administração possa valer-se de qualquer meio de prova que a autoridade processante ou julgadora tome conhecimento, levando-as aos autos, naturalmente, e desde que, obviamente dela dê conhecimento às partes; ao mesmo tempo em que deva reconhecer ao contribuinte o direito de juntar provas ao processo até a fase de interposição do recurso voluntário.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo n.º : 10930.005846/2002-69  
Acórdão n.º : 104-20.423

O Decreto n.º 70.235/72, em seu artigo 9º, define o auto de infração e a notificação de lançamento como instrumentos de formalização da exigência do crédito tributário, quando afirma:

“A exigência do crédito tributário será formalizado em auto de infração ou notificação de lançamento distinto para cada tributo.”

Com nova redação dada pelo art. 1º da Lei n.º 8.748/93:

“A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.”

O auto de infração, bem como a notificação de lançamento por constituírem peças básicas na sistemática processual tributária, a lei estabeleceu requisitos específicos para a sua lavratura e expedição, sendo que a sua lavratura tem por fim deixar consignado a ocorrência de uma ou mais infrações à legislação tributária, seja para o fim de apuração de um crédito fiscal, seja com o objetivo de neutralizar, no todo ou em parte, os efeitos da compensação de prejuízos a que o contribuinte tenha direito, e a falta do cumprimento de forma estabelecida em lei torna inexistente o ato, sejam os atos formais ou solenes. Se houver vício na forma, o ato pode invalidar-se.

Dessa maneira, se revela totalmente inútil a sua alegação de nulidade, porque a apuração da infração foi feita com estrita observância das normas legais e mesmo que houvesse a falta de alguma intimação para que o suplicante se manifestasse durante a fase fiscalizatória, não tem o condão de acarretar a nulidade do lançamento, já que, de



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.005846/2002-69  
Acórdão nº. : 104-20.423

acordo com o Processo Administrativo Fiscal, a impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

É de se ressaltar, que somente a partir da lavratura do auto de infração é que se instaura o litígio entre o fisco e o contribuinte, podendo-se, então, falar em ampla defesa ou cerceamento dela, sendo improcedente a preliminar de cerceamento do direito de defesa quando concedida, na fase de impugnação, ampla oportunidade de apresentar documentos e esclarecimentos. A impugnação demarca o início da fase litigiosa, ensejando o exercício do contraditório onde se deverá apresentar os argumentos, as alegações e os documentos no sentido de tentar elidir as infrações apuradas pela fiscalização.

Assim sendo, entendo que o procedimento fiscal realizado pelo agente do fisco, foi efetuado dentro da estrita legalidade, com total observância ao Decreto nº 70.235, de 1972, que regula o Processo Administrativo Fiscal, não se vislumbrando, no caso sob análise, qualquer ato ou procedimento que tenha violado ou subvertido o princípio do devido processo legal.

Ademais, a jurisprudência é mansa e pacífica no sentido de que quando o contribuinte revela conhecer as acusações que lhe foram impostas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante extensa impugnação, abrangendo não só as questões preliminares como também as razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa.

Quanto à ilegitimidade alegada pela suplicante, já foi explicitado que face à negativa por parte da contribuinte em apresentar os extratos de suas contas-correntes bancárias, foi solicitado, através da Procuradoria da Fazenda Nacional, a quebra do sigilo bancário da contribuinte e seu cônjuge Sr. Ismael Mologni – CPF 172.537.569-91, que também estava sob procedimento fiscal, sendo que sentença judicial (Ação nº



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.005846/2002-69  
Acórdão nº. : 104-20.423

2000.70.01.011165-9 da 3ª Vara Federal de Londrina – PR) que decretou a quebra do sigilo bancário foi proferida em 20/08/2001 (fls. 240/247).

Ora, em se tratando de conta conjunta é imprescindível que todos os titulares estejam sob procedimento de ofício, sob pena de comprometer a necessária certeza da exigência dirigida a apenas a um deles. Foi isso que a fiscalização fez, portanto, totalmente dentro da legalidade.

Ademais, o § 6º do artigo 58 da Lei nº 10.637, de 2002, é cristalino que quando caracterizada a omissão de rendimentos decorrente de créditos em conta de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos dos titulares tenha sido apresentada em separado, o valor dos rendimentos é imputado a cada titular mediante divisão do total dos rendimentos pela quantidade de titulares.

Como se vê, o texto legal, acima citado, não prestigia nenhuma exceção, não cabe sequer a alegação de se tratar de conta bancária de marido e mulher, isto porque os elementos constantes dos autos demonstram claramente que ambos possuem rendimentos próprios que são declarados separadamente.

Nestas condições, não tenho dificuldades em concluir que os depósitos levantados e objeto de tributação, devem ser considerados na proporção de 50% para cada titular das referidas contas bancárias.

Ainda se faz necessário ressaltar, que o auto de infração e demais termos do processo fiscal só são nulos nos casos previstos no artigo 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.005846/2002-69  
Acórdão nº. : 104-20.423

Nesse contexto, rejeito as preliminares de nulidade do lançamento e da decisão de Primeira Instância e passo ao exame de mérito da lide.

Quanto à matéria de mérito em discussão a recorrente alega, em síntese, a falta de previsão legal para embasar lançamentos tendo por base tributável depósitos bancários, já que no seu entender a movimentação financeira somente pode ser utilizada para o cômputo da base de cálculo do IR quando aliada a sinais exteriores de riqueza, e no caso em questão, pela inexistência de indícios de acréscimo patrimonial, o fisco não poderia ter utilizado a movimentação financeira como meio de arbitramento do imposto, por total inexistência do respectivo fato imponible.

Ora, ao contrário do pretendido pela defesa, o legislador federal pela redação do inciso XXI, do artigo 88, da Lei nº 9.430, de 1996, excluiu expressamente da ordem jurídica o § 5º do artigo 6º, da Lei nº 8.021, de 1990, até porque o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, não deu nova redação ao referido parágrafo, bem como soterrou de vez o malfadado artigo 9º do Decreto-lei nº 2.471, de 1988. Desta forma, a partir dos fatos geradores de 01/01/97, quando se tratar de lançamentos tendo por base valores constantes em extratos bancários, não há como se falar em Lei nº 8.021, de 1990, ou Decreto-lei nº 2.471, de 1988, já que os mesmos não produzem mais seus efeitos legais.

É notório, que no passado os lançamentos de crédito tributário baseado exclusivamente em cheques emitidos, depósitos bancários e/ou de extratos bancários, sempre tiveram sérias restrições, seja na esfera administrativa, seja no judiciário. Para por um fim nestas discussões o legislador introduziu o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, caracterizando como omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantido junto à instituição financeira, em relação as quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, estipulando limites de



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.005846/2002-69  
Acórdão nº. : 104-20.423

valores para a sua aplicação, ou seja, estipulou que não devem ser considerados créditos de valor individual igual ou inferior a doze mil reais, desde que o seu somatório, dentro do ano calendário, não ultrapasse o valor de oitenta mil reais.

Apesar das restrições, no passado, com relação aos lançamentos de crédito tributário baseado exclusivamente depósitos bancários (extratos bancários), como já exposto no item inicial deste voto, não posso deixar de concordar com a decisão singular, que a partir do ano de 1997, com o advento da Lei n. 9.430, de 1996, existe o permissivo legal para tributação de depósitos bancários não justificados como se “omissão de rendimentos” fossem. Como se vê, a lei instituiu uma presunção legal de omissão de rendimentos.

É conclusivo que a razão está com a decisão de Primeira Instância, já que no nosso sistema tributário tem o princípio da legalidade como elemento fundamental para que flore o fato gerador de uma obrigação tributária, ou seja, ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei.

Seria por demais mencionar, que a Lei Complementar não pode ser conflitada ou contraditada por legislação ordinária. E que, ante o princípio da reserva legal (CTN, art. 97), e o pressuposto da estrita legalidade, ínsito em qualquer processo de determinação e exigência de crédito tributário em favor da Fazenda Nacional, insustentável o procedimento administrativo que, ao arrepio do objetivo, finalidade e alcance de dispositivo legal, imponha ou venha impor exação.

Assim, o fornecimento e manutenção da segurança jurídica pelo Estado de Direito no campo dos tributos assume posição fundamental, razão pela qual o princípio da Legalidade se configura como uma reserva absoluta de lei, de modo que para efeitos de criação ou majoração de tributo é indispensável que a lei tributária exista e encerre todos os elementos da obrigação tributária.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.005846/2002-69  
Acórdão nº. : 104-20.423

À Administração Tributária está reservado pela lei o direito de questionar a matéria, mediante processo regular, mas sem sobra de dúvida deve se atrelar à lei existente.

Com efeito, a convergência do fato imponível à hipótese de incidência descrita em lei deve ser analisada à luz dos princípios da legalidade e da tipicidade cerrada, que demandam interpretação estrita. Da combinação de ambos os princípios, resulta que os fatos erigidos, em tese, como suporte de obrigações tributárias, somente se irradia sobre as situações concretas ocorridas no universo dos fenômenos, quando vierem descritos em lei e corresponderem estritamente a esta descrição.

Como a obrigação tributária é uma obrigação ex lege, e como não há lugar para atividade discricionária ou arbitrária da administração que está vinculada à lei, deve-se sempre procurar a verdade real à cerca da imputação, desde que a obrigação tributária esteja prevista em lei. Não basta a probabilidade da existência de um fato para dizer-se haver ou não haver obrigação tributária.

Neste aspecto, apesar das intermináveis discussões, não pode prosperar os argumentos do recorrente, já que o ônus da prova em contrário é sua, sendo a legislação de regência cristalina, conforme o transcrito abaixo:

**Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996:**

"Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.005846/2002-69  
Acórdão nº. : 104-20.423

§ 1º O valor das receitas ou 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\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais).

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

**Lei n.º 9.481, de 13 de agosto de 1997:**

“Art. 4º Os valores a que se refere o inciso II do § 3º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passam a ser R\$ 12.000,00 (doze mil reais) e R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais), respectivamente.”

**Lei n.º 10.637, de 30 de dezembro de 2002:**

“Art. 58. O art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar acrescido dos seguintes §§ 5º e 6º:

“Art. 42. (...).

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.005846/2002-69  
Acórdão nº. : 104-20.423

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.”

**Instrução Normativa SRF nº 246, 20 de novembro de 2002:**

Dispõe sobre a tributação dos valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em instituição financeira em relação aos quais o contribuinte pessoa física, regularmente intimado, não comprove a origem dos recursos.

Art. 1º Considera-se omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em instituição financeira, cuja origem dos recursos o contribuinte, regularmente intimado, não comprove mediante documentação hábil e idônea.

§ 1º Quando comprovado que os valores creditados em conta de depósito ou de investimento pertencem à terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos é efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento.

§ 2º Caracterizada a omissão de rendimentos decorrente de créditos em conta de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos dos titulares tenha sido apresentada em separado, o valor dos rendimentos é imputado a cada titular mediante divisão do total dos rendimentos pela quantidade de titulares.

Art. 2º Os rendimentos omitidos serão considerados recebidos no mês em que for efetuado o crédito pela instituição financeira.

Art. 3º Para efeito de determinação dos rendimentos omitidos, os créditos serão analisados individualizadamente.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.005846/2002-69  
Acórdão nº. : 104-20.423

§ 1º Para efeito de determinação do valor dos rendimentos omitidos, não será considerado o crédito de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00 (doze mil reais), desde que o somatório desses créditos não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais), dentro do ano-calendário.

§ 2º Os créditos decorrentes de transferência entre contas de mesmo titular não serão considerados para efeito de determinação dos rendimentos omitidos."

Da interpretação dos dispositivos legais acima transcritos podemos afirmar que para a determinação da omissão de rendimentos na pessoa física, a fiscalização deverá proceder a uma análise preliminar dos valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, onde se observará o seguinte critério:

I – não serão considerados os créditos em conta de depósito ou investimento decorrentes de transferências de outras contas de titularidade da própria pessoa física sob fiscalização;

II – os créditos serão analisados individualizadamente, ou seja, a análise dos créditos deverá ser procedida de forma individual (um por um);

III – nesta análise não serão considerados os créditos de valor igual ou inferior a doze mil reais, desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de oitenta mil reais (com a exclusão das transferências entre contas do mesmo titular);

IV – todos os créditos de valor superior a doze mil reais integrarão a análise individual, exceto os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física fiscalizada;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.005846/2002-69  
Acórdão nº. : 104-20.423

V – no caso de contas em conjunto cuja declaração de rendimentos tenham sido apresentadas em separado, os lançamentos de constituição de créditos tributários efetuados a partir da entrada em vigor da Lei nº 10.637, de 2002, ou seja a partir 31/12/02, deverão obedecer ao critério de divisão do total da omissão de rendimentos apurada pela quantidade de titulares;

VI – quando comprovado que os valores creditados em conta de depósito ou de investimento pertencem à terceiro evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos é efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento;

VII – os rendimentos omitidos, de origem não comprovada, serão apurados no mês em que forem recebidos e estarão sujeitos, com multa de ofício, na declaração de ajuste anual, conforme tabela progressiva vigente à época.

Pode-se concluir, ainda, que:

I - na pessoa jurídica os créditos serão analisados de forma individual, com exclusão apenas dos valores relativos a transferências entre as suas próprias contas bancárias, não sendo aplicável o limite individual de crédito igual ou inferior a doze mil reais e oitenta mil reais no ano-calendário;

II – caracteriza omissão de receita ou rendimento, desde que obedecidos os critérios acima relacionados, todos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento, em relação aos quais a pessoa física ou jurídica, não comprove a origem dos recursos utilizados nessas operações, desde que regularmente intimada a prestar esclarecimentos e comprovações;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.005846/2002-69  
Acórdão nº. : 104-20.423

III – na pessoa física a única hipótese de anistia de valores é a existência de créditos não comprovados que individualmente não sejam superiores a doze mil reais, limitado ao somatório, dentro do ano-calendário, a oitenta mil reais;

IV – na hipótese de créditos que individualmente superem o limite de doze mil reais, sem a devida comprovação da origem, ou seja, sem a comprovação, mediante apresentação de documentação hábil e idônea, que estes créditos (recursos) tem origem em rendimentos já tributados, não tributáveis ou que estão sujeitos a normas específicas de tributação, cabe a constituição de crédito tributário como se omissão de rendimentos fossem, desde que regularmente intimado a prestar esclarecimentos e comprovações;

V – na hipótese de créditos não comprovados que individualmente não superem o limite de doze mil reais, entretanto, estes créditos superam, dentro do ano-calendário, o limite de oitenta mil reais, todos os créditos sem a devida comprovação da origem, ou seja, sem a comprovação, mediante apresentação de documentação hábil e idônea, que estes créditos (recursos) tem origem em rendimentos já tributados, não tributáveis ou que estão sujeitos a normas específicas de tributação, cabe a constituição de crédito tributário como se omissão de rendimentos fossem, desde que regularmente intimado a prestar esclarecimentos e comprovações;

VI - 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;

VII - para efeito de determinação do valor dos rendimentos omitidos, não será considerado o crédito de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00, desde que o



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.005846/2002-69  
Acórdão nº. : 104-20.423

somatório desses créditos não comprovados não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00, dentro do ano-calendário.

Como se vê, nos dispositivos legais retromencionados, o legislador estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos. Não logrando o titular comprovar a origem dos créditos efetuados em sua conta bancária, tem-se a autorização legal para considerar ocorrido o fato gerador, ou seja, para presumir que os recursos depositados traduzem rendimentos do contribuinte. É evidente que nestes casos existe a inversão do ônus da prova, característica das presunções legais o contribuinte é quem deve demonstrar que o numerário creditado não é renda tributável.

Faz-se necessário mencionar, que a presunção criada pela Lei nº 9.430, de 1996, é uma presunção relativa, passível de prova em contrário, ou seja, está condicionada apenas à falta de comprovação da origem dos recursos que transitaram, em nome do contribuinte, em instituições bancárias. A simples prova em contrário, ônus que cabe ao contribuinte, faz desaparecer a presunção de omissão de rendimentos. Por outro lado, a falta de justificação faz nascer à obrigação do contribuinte para com a Fazenda Nacional de pagar o tributo com os devidos acréscimos previstos na legislação de regência, já que a principal obrigação em matéria tributária é o recolhimento do valor correspondente ao tributo na data aprazada. A falta de recolhimento no vencimento acarreta em novas obrigações de juros e multa que se convertem também em obrigação principal.

Assim, desde que o procedimento fiscal esteja lastreado nas condições imposta pelo permissivo legal, entendo que seja do recorrente o ônus de provar a origem dos recursos depositados em sua conta corrente, ou seja, de provar que há depósitos, devidamente especificados, que representam aquisição de disponibilidade financeira não tributável o que já foi tributado. Desta forma, para que se proceda à exclusão da base de



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.005846/2002-69  
Acórdão nº. : 104-20.423

cálculo de algum valor considerado, indevidamente, pela fiscalização, se faz necessário que o contribuinte apresente elemento probatório que seja hábil e idôneo.

É evidente, que depósitos bancários de origem não comprovada se traduzem em renda presumida, por presunção legal "juris tantum". Isto é, ante o fato material constatado, qual seja depósitos/créditos em conta bancária, sobre os quais o contribuinte, devidamente intimado, não apresentou comprovação de origem, a legislação ordinária autoriza a presunção de renda relativamente a tais valores (Lei nº 9.430/96, art. 42).

Indiscutivelmente, esta presunção em favor do fisco transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação da origem dos recursos questionados.

Pelo exame dos autos se verifica que o recorrente, embora intimado a comprovar, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea, a origem dos valores depositados em suas contas bancárias, muito pouco esclareceu de fato.

Não há dúvidas, que a Lei nº 9.430, de 1996, definiu, portanto, que os depósitos bancários, de origem não comprovada, efetuados a partir do ano-calendário de 1997, caracteriza omissão de rendimentos e não meros indícios de omissão, estando, por conseguinte, sujeitos à tributação pelo Imposto de Renda, nos termos do art. 3º, § 4º, da Lei nº 7.713, de 1988.

Ora, no presente processo, a constituição do crédito tributário decorreu em face de o contribuinte não ter provado com documentação hábil ou idônea a origem dos recursos que dariam respaldo aos referidos depósitos/créditos, dando ensejo à omissão de receita ou rendimento (Lei nº 9.430/1996, art. 42) e, refletindo, conseqüentemente, na lavratura do instrumento de autuação em causa.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.005846/2002-69  
Acórdão nº. : 104-20.423

Ademais, à luz da Lei nº 9.430, de 1996, cabe ao suplicante, demonstrar o nexo causal entre os depósitos existentes e o benefício que tais créditos tenham lhe trazido, pois somente ele pode discriminar que recursos já foram tributados e quais se derivam de meras transferências entre contas. Em outras palavras, como destacado nas citadas lei, cabe a ele comprovar a origem de tais depósitos bancários de forma tão substancial quanto o é a presunção legal autorizadora do lançamento.

Além do mais, é cristalino na legislação de regência (§ 3º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996), a necessidade de identificação individualizada dos depósitos, sendo necessário coincidir valor, data e até mesmo depositante, com os respectivos documentos probantes, não podendo ser tratadas de forma genérica e nem por médias.

A legislação é bastante clara, quando determina que a pessoa física está obrigada a guardar os documentos das operações ocorridas ao logo do ano-calendário, até que se expire o direito de a Fazenda Nacional realizar ações fiscais relativas ao período, ou seja, até que ocorra a decadência do direito de lançar, significando com isto dizer que o contribuinte tem que ter um mínimo de controle de suas transações, para possíveis futuras solicitações de comprovação, ainda mais em se tratando de depósitos de quantias vultosas.

Nos autos ficou evidenciado, através de indícios e provas, que a suplicante recebeu os valores questionados neste auto de infração. Sendo que neste caso está clara a existência de indícios de omissão de rendimentos, situação que se inverte o ônus da prova do fisco para o sujeito passivo. Isto é, ao invés de a Fazenda Pública ter de provar que o recorrente possuía fontes de recursos para receber estes valores ou que os valores são outros, já que a base arbitrada não corresponderia ao valor real recebido, competirá ao suplicante produzir a prova da improcedência da presunção, ou seja, que os valores



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.005846/2002-69  
Acórdão nº. : 104-20.423

recebidos estão lastreados em documentos hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores.

Ora, o efeito da presunção "juris tantum" é de inversão do ônus da prova. Portanto, cabia ao sujeito passivo, se o quisesse, apresentar provas de origem de tais rendimentos presumidos. Oportunidade que lhe foi proporcionada tanto durante o procedimento administrativo, através de intimação, como na impugnação, quer na fase ora recursal. Nada foi acostado que afastasse a presunção legal autorizada.

É cristalino a redação da legislação pertinente ao assunto, ou seja, é transparente que o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, definiu que os depósitos bancários, de origem não comprovada, caracterizam omissão de rendimentos e não meros indícios de omissão, razão pela qual não há que se estabelecer o nexo causal entre cada depósito e o fato que represente omissão de receita, ou mesmo restringir a hipótese fática à ocorrência de variação patrimonial ou a indícios de sinais exteriores de riqueza, como previa a Lei nº 8.021, de 1990.

Não tenho dúvidas, que a responsabilidade pela apresentação das provas do alegado compete ao contribuinte que praticou a irregularidade fiscal.

Como também é de se observar que no âmbito da teoria geral da prova, nenhuma dúvida há de que o ônus probante, em princípio, cabe a quem alega determinado fato. Mas algumas aferições complementares, por vezes, devem ser feitas, a fim de que se tenha, em cada caso concreto, a correta atribuição do ônus da prova.

Em não raros casos tal atribuição do ônus da prova resulta na exigência de produção de prova negativa, consistente na comprovação de que algo não ocorreu, coisa que, à evidência, não é admitida tanto pelo direito quanto pelo bom senso. Afinal, como



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.005846/2002-69  
Acórdão nº. : 104-20.423

comprovar o não recebimento de um rendimento? Como evidenciar que um contrato não foi firmado? Enfim, como demonstrar que algo não ocorreu?

Não se pode esquecer que o direito tributário é dos ramos jurídicos mais afeitos a concretude, à materialidade dos fatos, e menos à sua exteriorização formal (exemplo disso é que mesmos os rendimentos oriundos de atividades ilícitas são tributáveis).

Nesse sentido, é de suma importância ressaltar o conceito de provas no âmbito do processo administrativo tributário. Com efeito, entende-se como prova todos os meios de demonstrar a existência (ou inexistência) de um fato jurídico ou, ainda, de fornecer ao julgador o conhecimento da verdade dos fatos.

Não há, no processo administrativo tributário, disposições específicas quanto aos meios de prova admitidos, sendo de rigor, portanto, o uso subsidiário do Código de Processo Civil, que dispõe:

"Art. 332. Todos os meios legais, bem como os moralmente legítimos, ainda que não especificados neste Código, são hábeis para provar a verdade dos fatos, em que se funda a ação ou defesa."

Da mera leitura deste dispositivo legal, depreende-se que no curso de um processo, judicial ou administrativo, todas as provas legais devem ser consideradas pelo julgador como elemento de formação de seu convencimento, visando à solução legal e justa da divergência entre as partes.

Assim, tendo em vista a mais renomada doutrina, assim como a iterativa jurisprudência administrativa e judicial a respeito da questão, vê-se que o processo fiscal tem por finalidade garantir a legalidade da apuração da ocorrência do fato gerador e a



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.005846/2002-69  
Acórdão nº. : 104-20.423

constituição do crédito tributário, devendo o julgador pesquisar exaustivamente se, de fato, ocorreu à hipótese abstratamente prevista na norma e, em caso de recurso do contribuinte, verificar aquilo que é realmente verdade, independentemente até mesmo do que foi alegado.

Sendo o ônus da prova da contribuinte, não há motivo para a autoridade lançadora tenha de efetuar cálculos na tentativa de verificar se o contribuinte comprovou ou não os depósitos questionados, porquanto basta a apresentação de provas documentais que comprovem o alegado. Provas estas passíveis de serem providenciadas pela interessada junto aos estabelecimentos bancários, mediante apresentação de cópias dos cheques compensados e/ou documentos bancários com identificação nominal dos depósitos/pagamentos realizados.

A jurisprudência deste Primeiro Conselho de Contribuintes é clara a respeito do ônus da prova. Pretender a inversão do ônus da prova, como formalizado na peça recursal, agride não só a legislação, como a própria racionalidade. Assim, se de um lado, o contribuinte tem o dever de declarar, cabe a este, não à administração, a prova do declarado. De outro lado, se o declarado não existe, cabe a glosa pelo fisco. O mesmo vale quanto à formação das demais provas, as mesmas devem ser claras, não permitindo dúvidas na formação de juízo do julgador.

Ora, não é lícito obrigar-se a Fazenda Nacional a substituir o particular no fornecimento da prova que a este competia.

Teve a suplicante, seja na fase fiscalizatória, fase impugnatória ou na fase recursal, oportunidade de exhibir documentos que comprovem as alegações apresentadas. Ao se recusar ou se omitir à produção dessa prova, em qualquer fase do processo, a presunção "juris tantum" acima referida, necessariamente, transmuda-se em presunção "jure



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.005846/2002-69  
Acórdão nº. : 104-20.423

et de jure”, suficiente, portanto, para o embasamento legal da tributação, eis que plenamente configurado o fato gerador.

Caberia, sim, a suplicante, em nome da verdade material, contestar os valores lançados, apresentando as suas contra razões, porém, calcadas em provas concretas, e não, simplesmente, apresentar um demonstrativo como sendo a verdade absoluta que comprovaria os valores que transitaram na conta corrente questionada, sem a demonstração do vínculo existente, num universo de contradições, para pretender derrubar a presunção legal apresentada pelo fisco, já que o dever da guarda dos contratos e documentário das operações, juntamente com a informação dos valores pagos/recebidos é do próprio suplicante, não há como transferir para a autoridade lançadora tal ônus.

Para concluir e por envolver uma questão de legalidade do lançamento, se verifica na análise da matéria de fato às fls. 256/257 que o total dos créditos não comprovados é de R\$ 1.179.685,92 e que os créditos de valor individual igual ou superior a R\$ 12.000,00 somam R\$ 1.136.085,92, resultando que os créditos inferiores a R\$ 12.000,00 somam R\$ 43.600,00. Isto nos leva a situação típica de “depósitos com valor abaixo de R\$ 12.000,00, sendo a soma superior a R\$ 80.000,00 antes da intimação e inferior a R\$ 80.000,00 depois da comprovação do contribuinte, ou seja, após a intimação.”.

Não há dúvidas, nos autos, que os créditos de valor individual inferior a R\$ 12.000,00 tributados somam R\$ 43.600,00, portanto, inferior a R\$ 80.000,00.

Por outro lado, é de se observar que a presunção legal autorizada no artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, ou seja, de que os depósitos/créditos bancários de origem não comprovada são omissão de rendimentos, encontra limite no inciso II do § 3º do mesmo artigo que diz:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.005846/2002-69  
Acórdão nº. : 104-20.423

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

(...).

II – no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual 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).

Ora, da análise da legislação de regência é de se concluir que o limite de R\$ 80.000,00 só faz sentido se for no momento do lançamento e não no momento da intimação, já que se no momento da intimação se a soma for inferior a R\$ 80.000,00 o contribuinte nem será intimado para a devida comprovação.

Em outras palavras, a Lei nº 9.430, de 1996, não autoriza o lançamento com base em depósitos bancários, não comprovados, que não alcancem os valores limites de individual de R\$ 12.000,00 e anual de R\$ 80.000,00, nela mesmo estipulados.

Isso significa dizer que, sendo os depósitos não comprovados inferiores aos limites estabelecidos, desaparece a presunção de que os depósitos seriam omissão de rendimentos e, conseqüentemente, o lançamento não pode ter como fundamentação legal o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, não significando que, em constatado a fiscalização depósitos incomprovados menores que os referidos limites, não possa fazer o lançamento com outra fundamentação, como por exemplo através do levantamento de origens e aplicações “fluxo de caixa” pelo consumo comprovado.

Assim, teve ser excluído da tributação os valores inferiores a R\$ 12.000,00, já que a soma não atinge o limite legal imposto pela legislação de regência.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10930.005846/2002-69  
Acórdão nº. : 104-20.423

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria e por ser de justiça, voto no sentido de, REJEITAR as preliminares de nulidade do lançamento e da decisão de Primeira Instância, por cerceamento do direito de defesa e ilegitimidade passiva, e, no mérito, DAR provimento parcial ao recurso para excluir da exigência tributária, relativa ao exercício de 2000, a importância de R\$ 21.800,00.

Sala das Sessões - DF, em 27 de janeiro de 2005



NELSON MALLMANN