



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

Processo nº : 10945.006845/2003-53
Recurso nº : 142.247
Matéria : IRPF – EX: 1998 e 1999
Recorrente : FÁBIO VICENTE FERREIRA
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ-CURITIBA/PR
Sessão de : 19 de maio de 2005
Acórdão nº : 102-46.775

INCONSTITUCIONALIDADE – Em respeito à separação de poderes, os aspectos de inconstitucionalidade não devem ser objeto de análise na esfera administrativa, pois adstritos ao Judiciário.

VIGÊNCIA DA LEI – A lei que dispõe sobre o Direito Processual Tributário tem aplicação imediata aos fatos futuros e pendentes.

DECADÊNCIA – O prazo para o exercício do direito de formalizar o crédito tributário que deixou de ser recolhido, antes sujeito à modalidade de lançamento por homologação, é de 5 (cinco) anos com marco inicial de contagem no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido lançado, na forma do artigo 173, I do CTN.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS – PRESUNÇÃO LEGAL DE RENDA – DEPÓSITOS BANCÁRIOS - A presunção legal de renda omitida com suporte na existência de depósitos e créditos bancários de origem não comprovada, decorre da norma contida no artigo 42 da lei n.º 9.430, de 1996, é de caráter relativo e transfere o ônus da prova em contrário ao contribuinte.

Preliminares rejeitadas.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por FÁBIO VICENTE FERREIRA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de decadência e, por maioria de votos rejeitar a preliminar de irretroatividade da LC 105, de 2001 e



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

Processo nº : 10945.006845/2003-53

Acórdão nº : 102-46.775

a de irretroatividade da Lei nº 10.174, de 2001. Vencido o Conselheiro Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira que acolhe a preliminar de irretroatividade da LC 105 e da Lei nº 10.174, de 2001, e o Conselheiro Romeu Bueno de Camargo que acolhe a preliminar de irretroatividade da Lei nº 10.174, de 2001. No mérito, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE

NAURY FRAGOSO TANAKA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 24 JUN 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JOSÉ OLESKOVICZ, ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO, JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS e SILVANA MANCINI KARAM.



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

Processo nº : 10945.006845/2003-53
Acórdão nº : 102-46.775

Recurso nº : 142.247
Recorrente : FÁBIO VICENTE FERREIRA

RELATÓRIO

Litígio decorrente do inconformismo do contribuinte com a decisão de primeira instância, consubstanciada pelo Acórdão DRJ/CTA nº 5.970, de 23 de abril de 2004, fls. 233 a 252, na qual mantida a exigência do crédito tributário decorrente de infração à legislação reguladora do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza, caracterizada por omissão de renda nas Declarações de Ajuste Anual – DAA relativas aos exercícios de 1998 e 1999, apuradas com suporte em presunção legal centrada no artigo 42, da lei n.º 9.430, de 1996.

O crédito tributário foi composto pelo referido tributo, os juros de mora, e a multa de ofício, qualificada, considerando que o sujeito passivo entregou declaração de ajuste anual simplificada para o exercício de 1998, sem rendimentos tributáveis, fl. 164 e 165, e permaneceu omissos no exercício seguinte, enquanto informou que os depósitos nas contas bancárias eram dirigidos a pagamentos na região de Santa Helena, de responsabilidade de uma pessoa de Foz do Iguaçu, não identificada, ou seja, sua participação era a de um “laranja”, pois recebia os valores e os creditava em conta para depois repassá-los a terceiros.

Conforme Termo de Verificação Fiscal, fl. 166, o sujeito passivo possuía duas contas no Banco do Estado do Paraná S/A – Banestado: 188/006106-9 e 188/01077-8, ambas na agência Santa Helena.

Não conformado com a imposição tributária o representante legal do sujeito passivo, Sérgio dos Santos Silveira, OAB/PR nº 10.498, interpôs impugnação na qual em preliminar pediu pela ineficácia do feito, para a parte relativa ao período



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

Processo nº : 10945.006845/2003-53
Acórdão nº : 102-46.775

de 1º de janeiro de 1997 a 31 de maio de 1998, por ter sido formalizado após a conclusão do prazo legal para esse fim.

Segundo o entendimento, o referido prazo estaria fundamentado no artigo 173, I, do CTN, com marco inicial de contagem no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido lançado, considerando este o mês seguinte ao de ocorrência dos fatos. Como o lançamento foi concluído em junho, e teve ciência em 19 de junho de 2003, os créditos correspondentes aos fatos até maio de 1998 estariam ineficazes.

Adentrando ao mérito, argüiu o recorrente que os depósitos e créditos bancários, isoladamente considerados, não externam fato gerador do tributo. No mesmo sentido, a interpretação posta nos acórdãos 107-06.229, de 22 de março de 2001, no qual a ementa contém direcionamento para que haja ligação entre o fato-base e o presumido, nas presunções simples, e aquela do acórdão nº 102-44.977, na qual se exterioriza teor do artigo 43, do CTN.

Afirma que o sujeito passivo, por força de notificação extrajudicial dirigida por sua antiga empregadora, transigiu com esta no sentido de reconhecer como indevidos e de restituir valores recebidos no período de maio de 1994 a outubro de 1999 em parcelas mensais, atualizadas pelos índices fixados nos cálculos judiciais.

E, que a posse, seja legítima ou ilegítima, de bens de terceiros não gera, por si só, disponibilidade econômica de renda e, em consequência não se constitui fato gerador do tributo.

Informa que se o sujeito passivo arrolasse, como deveria ter feito, o total da quantia em devolução, como dívida, não haveria renda a tributar. No entanto, alega que o fato de não ter tributado tal quantia recebida indevidamente constituiu atitude correta porque a legislação do tributo não permite que se deduzam remunerações indevidamente tributadas.



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

Processo nº : 10945.006845/2003-53
Acórdão nº : 102-46.775

Pedido para que seja considerado como renda, apenas, o saldo das contas correntes consideradas, em 31.12.97, de R\$ 7.602,38 e em 31.12.98, de R\$ 13,33.

Protesto contra a multa de ofício, considerando-a ofensiva à capacidade contributiva e com caráter confiscatório. Entendimento do STJ a respeito do assunto na ADI 555/RJ, no qual foi relator o Min. Ilmar Galvão.

Requerida a nulidade do feito por externar retroatividade da lei complementar nº 105, de 2001 e da lei nº 10.174, de 2001. Seria nulo o feito, também, pela obtenção dos dados bancários sem a autorização judicial.

Pedido pela exclusão dos cheques devolvidos na base tributável, de R\$ 3.300,00 em março/97, de R\$ 413,00, em Julho/97, e no ano-calendário de 1998, de R\$ 3.575,00, no mês de março, e de R\$ 450,00, em abril, de R\$ 1.832,00 em maio, de R\$ 2.600,00, em junho, e de R\$ 2.206,47 em novembro.

Alega que o crédito apurado, de R\$ 3.806.330,69, contra a renda que serviu de suporte, de R\$ 4.361.831,66, externa característica de confisco.

Apresenta comprovantes de seus bens, registro de imóveis negativo e de veículo – certidão do DETRAN relativa a um Volkswagen modelo 1.500, 1975 - para comprovar ausência de acréscimo patrimonial. Não foi juntada cópia de acordo extrajudicial.

Em 13 de outubro de 2003, a presidente da Segunda Turma da DRJ/Curitiba determinou devolução do processo à unidade de origem para que fosse o sujeito passivo intimado a justificar os créditos bancários, individualmente, considerando que essa informação não constava do processo, fl. 210 e 211.

Em 12 de dezembro desse ano, efetivada a intimação solicitada e pedido também a comprovação de que os cheques devolvidos foram redepositados, fls. 214.

Observe-se que em 13 de março de 2003, o sujeito passivo havia sido intimado para apresentar na unidade de origem "*todos os documentos que*



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

Processo nº : 10945.006845/2003-53
Acórdão nº : 102-46.775

possuir relativos à movimentação financeira que alegou não ser de sua responsabilidade por ter sido usado como 'laranja'", fl. 160. Essa solicitação não foi acompanhada de relação contendo os créditos bancários a justificar e comprovar, e não consta resposta no processo.

Julgado em primeira instância pelo respeitável colegiado da Segunda Turma da DRJ em Curitiba, por unanimidade de votos, os pedidos pela ineficácia do feito foram rejeitados, e quanto ao mérito, a exigência foi considerada procedente.

Com ciência dessa decisão em 18 de maio de 2004, o mesmo representante legal interpôs recurso voluntário em 17 de junho desse ano, fls. 259 a 270, no qual reiterou os argumentos expendidos em primeira instância.

Não foram arrolados bens em razão da inexistência de patrimônio declarado, conforme cópia da Declaração de Ajuste Anual Simplificada relativa ao exercício de 2004, fls. 274 a 276

É o relatório.



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

Processo nº : 10945.006845/2003-53
Acórdão nº : 102-46.775

VOTO

Conselheiro NAURY FRAGOSO TANAKA, Relator

Atendidos os requisitos de admissibilidade, conheço do recurso e profiro voto.

Considerando o quantitativo de alegações, individualiza-se a análise.

1. Ineficácia do feito para os fatos ocorridos nos períodos de janeiro do ano-calendário de 1997 a junho de 1998.

Pedido pela ineficácia do feito com motivo na sua conclusão após o transcorrer do prazo legal para esse fim e com suporte no artigo 173, I, do CTN. Considerado, para essa posição, o fato gerador mensal do tributo que seria corroborado pela forma de apuração dos depósitos bancários, acumulados por mês de referência.

Essa interpretação, no entanto, não corresponde *perfeitamente* aos requisitos contidos nas normas reguladoras da forma de lançamento do tributo.

A norma contida no artigo, 173, inc. I, do CTN⁽¹⁾, encerra determinação no sentido de ser o marco inicial de contagem do prazo para o exercício do direito de formalizar o crédito tributário o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

¹ CTN - Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;



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

Processo nº : 10945.006845/2003-53
Acórdão nº : 102-46.775

Traduzindo o texto legal para fins de obter a norma que deve ser aplicada à situação, necessário extrair qual é o exercício em que o tributo poderia ter sido lançado.

Para esse fim, importante situar em qual espécie de lançamento as regras que regem o tributo o situam.

Como o CTN não admite modalidade mista e não é permitido criar forma de imposição onde não existe norma de fundo a amparar a hipótese², o lançamento somente pode ocorrer sob, apenas, uma das três modalidades nele estabelecidas: “por declaração”, “de ofício” e “por homologação”.

Assim, o lançamento do tributo ocorre sob a forma denominada “por homologação” porque sua característica principal é a de transferir o procedimento de interpretação da lei e sua aplicação – encontrar base de cálculo, alíquota, o tributo devido, prazo para pagamento e o recolhimento - ao cidadão, *antes* que a Administração Tributária proceda ao lançamento.

Apesar de a lei n.º 8.134, de 1990, conter norma que determina o pagamento do tributo à medida que a renda vai sendo percebida³, verifica-se que o fato gerador do tributo é do tipo “*complexo*” e somente se completa ao final do ano-calendário, momento em que a renda é obtida pela somatória dos diversos tipos de rendimentos percebidos no referido período, inclusive o resultado da atividade rural, e é permitido ao cidadão excluir desse total alguns dos gastos havidos com sua pessoa ou com o exercício de suas diversas atividades.

Nesse momento, tem-se uma base de cálculo do tributo diferenciada daquela mensal, bem assim uma tabela progressiva distinta, e novo prazo para, eventualmente, complementar valores não pagos antecipadamente.

² Em obediência ao princípio da legalidade (ampla) previsto no artigo 5º, II, da CF/88.

³ Lei n.º 8.134, de 1.990 - Art. 2º O Imposto de Renda das pessoas físicas será devido à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, sem prejuízo do ajuste estabelecido no art. 11.



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

Processo nº : 10945.006845/2003-53

Acórdão nº : 102-46.775

Logo, não diria impossível exigir crédito tributário no mês subsequente ao de ocorrência do fato econômico, mas atitude *illegal* porque contrária à construção estabelecida por lei para a mecânica tributária.

Ou seja, essa ação implicaria em não haver sentido na exigência de uma Declaração de Ajuste Anual, na fixação de prazo para o pagamento de eventual saldo, na concessão de quatro meses após a conclusão do fato gerador para que o contribuinte organize seus dados, com o intuito de declará-los ao Fisco, e apure o *verdadeiro* tributo devido.

Diz-se “verdadeiro” porque o tributo *antecipado* pode resultar em devolução total ao final do período, devido à apropriação de dedução significativa e redutora do total dos rendimentos auferidos, para fins de encontrar a renda tributável.

Então, em obediência às normas em vigentes à época dos fatos e aos princípios da *universalidade, generalidade e progressividade*⁴, inaceitável fato gerador mensal do IR, pessoas físicas.

Conclui-se, então, que a exigência de Imposto de Renda das Pessoas Físicas, relativa a determinado ano-calendário, somente pode ter início após o transcorrer do prazo legal para a entrega da declaração de ajuste anual de referência, o que situa esse dia no ano-calendário seguinte ao de ocorrência do fato gerador, momento de referência para a condição que tem centro no exercício em que o tributo poderia ter sido lançado.

⁴ CF/88 - Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

(...)

III - renda e proventos de qualquer natureza;

(...)

§ 2º - O imposto previsto no inciso III:

I - será informado pelos critérios da generalidade, da universalidade e da progressividade, na forma da lei;



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

Processo nº : 10945.006845/2003-53
Acórdão nº : 102-46.775

Assim, seguindo a norma contida no artigo 173, I, do CTN, que determina ter o sujeito ativo prazo de 5 (cinco) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nesta situação, este iniciou no primeiro dia do exercício seguinte (1999) ao ano-calendário subsequente (1998) ao de referência, (1997), enquanto concluído em 31 de dezembro de 2003.

Portanto, eficaz a exigência porque concluída em junho de 2003.

2. Irretroatividade da LC nº 105, de 2001, e da lei nº 10.174, de 2001.

Requerida a nulidade do feito por externar retroatividade da lei complementar nº 105, de 2001 e da lei nº 10.174, de 2001.

A referida LC nº 105 foi publicada em 11 de janeiro desse ano, revogou o artigo 38 da lei n.º 4.595, de 1964⁵, e no artigo 6.º autorizou o Fisco a ter acesso aos dados bancários dos contribuintes mediante processo administrativo regular, quando indispensável a presença para o seguimento da investigação⁶.

Então, dispositivo legal que veio confirmar a interpretação anterior de que a quebra de sigilo bancário sempre pôde ser efetuada pelo Fisco, quando presente a necessidade desses dados para o seguimento da ação fiscal.

⁵ LC n.º 105/2001 - Art. 13. Revoga-se o art. 38 da Lei nº 4.595, de 31 de dezembro de 1964.

⁶ Lei Complementar n.º 105/2001 - 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.

Parágrafo único. O resultado dos exames, as informações e os documentos a que se refere este artigo serão conservados em sigilo, observada a legislação tributária.



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

Processo nº : 10945.006845/2003-53
Acórdão nº : 102-46.775

Estendendo um pouco mais as explicações a respeito da retroatividade argüida, passa-se à determinação legal atinente à utilização dos dados da CPMF, para fins de investigação de outros tributos.

A lei n.º 9.311, de 1996 foi alterada pela lei n.º 10.174, publicada em 10 de janeiro de 2001, com vigência a partir dessa data, na qual permitido à Administração Tributária utilizar os dados da CPMF para a investigação de outros tributos.

O texto anterior continha restrição ao uso dessas informações, apenas, à fiscalização da própria contribuição. Havia vedação expressa quanto à extensão desse conhecimento à fiscalização de outros tributos.

Trata-se de questão inerente ao direito processual tributário e não ao direito tributário substantivo, pois voltada às formalidades necessárias ao procedimento e aos meios de investigação do Fisco, uma vez que o acesso a tais dados não permite o lançamento, mas o aprofundamento das investigações sobre as atividades desenvolvidas pelos cidadãos brasileiros.

A exigência tributária não tem suporte na lei n.º 10.174, de 2001, nem na lei n.º 9.311, de 1996, mas no artigo 42 da lei n.º 9.430, de 1996, porque, como afirmado, esta se encontra vinculada ao direito substantivo.

Anteriormente à referida autorização, a Administração Tributária conhecia, via CPMF, eventuais discrepâncias entre a movimentação bancária de diversos cidadãos e a renda conhecida, mas devia levantar outros indícios significativos para que servissem de amparo à seleção do contribuinte e à investigação fiscal.

O que se vedava era a utilização dos dados da CPMF para a investigação fiscal de outros tributos, ou seja, restringia-se o poder de investigação do Fisco, mas não se proibía o lançamento com lastro em depósitos bancários, este amparado pelo artigo 42 da lei n.º 9.430, citada, vigente desde 1.º de janeiro de 1997.



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

Processo nº : 10945.006845/2003-53
Acórdão nº : 102-46.775

Assim, verifica-se que até a publicação da lei n.º 10.174, de 2001, tais dados foram utilizados exclusivamente para a fiscalização da própria contribuição, o que demonstra o respeito à determinação legal vigente.

A norma ampliadora do poder de investigação do Fisco, somente foi aplicada após a revogação da dita proibição, o que caracteriza sua eficácia “para frente”, pois, frise-se, somente a partir dela, deflagaram-se procedimentos investigatórios com suporte nesses dados.

A extensão aos períodos ainda não atingidos pela decadência é uma consequência natural de seu caráter processual. Iniciado o procedimento investigatório a partir da publicação da referida autorização, não há qualquer empecilho para a investigação de períodos anteriores a ela, pois a vedação contida na lei original foi respeitada durante seu período de vigência.

A corroborar o entendimento, o artigo 144, do CTN, que permite em seu parágrafo primeiro, a utilização da lei mais recente quando esta traga novos critérios de apuração, ampliação dos poderes investigatórios do Fisco e a outorga de maiores garantias ou privilégios ao crédito.

Ressalte-se que o parágrafo segundo desse artigo não obsta a aplicação do primeiro, pois determina a exclusão dos tributos lançados por períodos certos de tempo, como o imposto de renda, da determinação contida no caput sobre o lançamento reger-se pela lei então vigente, uma vez que, obedecendo ao princípio da anterioridade da lei, a norma referencial sempre tem vigência no período anterior ao da incidência.

3. Quebra de sigilo bancário

Essa alegação é justificada e fundamentada pelas explicações relativas ao questionamento abordado no item anterior.



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

Processo nº : 10945.006845/2003-53
Acórdão nº : 102-46.775

**4. Presunção legal de rendimentos omitidos – artigo 42 da lei nº
9.430, de 1996.**

Adentrando ao mérito, argüiu o recorrente que os depósitos e créditos bancários, isoladamente considerados, não externam fato gerador do tributo. Mesmo sentido teriam as interpretações postas nos acórdãos 107-06.229, de 22 de março de 2001, no qual a ementa contém condição de ligação entre o fato-base e o presumido, nas *presunções simples* para que seja aceita a forma presumida, e aquela do acórdão nº 102-44.977, na qual se exterioriza teor do artigo 43, do CTN.

A caracterização do fato gerador do tributo, que toma por suporte os depósitos e créditos bancários, decorre da figura jurídica da presunção legal, nesta situação estribada no artigo 42 da lei n.º 9.430, de 1996.

Essa forma é utilizada pelo legislador quando a presença dos dados que compõem a situação-base permite concluir pela ocorrência do fato gerador do tributo, caso não demonstrado sua inaplicabilidade pelo fiscalizado.

A presunção consiste na obtenção da ocorrência de um evento econômico com suporte na existência de outro com ele correlacionado.

Alfredo Augusto Becker⁷, tratando sobre o conceito de presunção e ficção, ensinava que:

“A observação do acontecer dos fatos segundo a ordem natural das coisas, permite que se estabeleça uma correlação natural entre a existência do fato conhecido e a probabilidade do fato desconhecido. A correlação *natural* entre a existência de dois fatos é substituída pela correlação lógica. Basta o conhecimento da existência de um daqueles fatos para deduzir-se a existência do outro fato cuja existência efetiva se desconhece, porém tem-se como provável em virtude daquela correlação natural.”



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 10945.006845/2003-53
Acórdão nº : 102-46.775

E concluiu o ilustre autor sobre o conceito em análise que:

“Presunção é o resultado do processo lógico mediante o qual do fato conhecido cuja existência é certa infere-se o fato desconhecido cuja existência é provável.”

A presunção legal é uma das técnicas de detecção utilizada pelo Fisco para identificar a renda omitida quando evidenciado que o contribuinte participou de transações especificadas no artigo 3º do Decreto nº 3.724, de 2001, regulador da forma de exigência, ou denota qualquer dos demais requisitos contidos na referida norma ⁽⁸⁾.

⁷ BECKER, Alfredo Augusto. Teoria Geral do Direito Tributário, 2.ª Edição, RJ, Saraiva, 1972, pág. 462.

⁸ Decreto nº 3.724, de 2001 - Art. 3º Os exames referidos no **caput** do artigo anterior somente serão considerados indispensáveis nas seguintes hipóteses:

I - subavaliação de valores de operação, inclusive de comércio exterior, de aquisição ou alienação de bens ou direitos, tendo por base os correspondentes valores de mercado;

II - obtenção de empréstimos de pessoas jurídicas não financeiras ou de pessoas físicas, quando o sujeito passivo deixar de comprovar o efetivo recebimento dos recursos;

III - prática de qualquer operação com pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada em país enquadrado nas condições estabelecidas no art. 24 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996;

IV - omissão de rendimentos ou ganhos líquidos, decorrentes de aplicações financeiras de renda fixa ou variável;

V - realização de gastos ou investimentos em valor superior à renda disponível;

VI - remessa, a qualquer título, para o exterior, por intermédio de conta de não residente, de valores incompatíveis com as disponibilidades declaradas;

VII - previstas no art. 33 da Lei nº 9.430, de 1996;

VIII - pessoa jurídica enquadrada, no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ), nas seguintes situações cadastrais:

a) cancelada;

b) inapta, nos casos previstos no art. 81 da Lei nº 9.430, de 1996;

IX - pessoa física sem inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) ou com inscrição cancelada;

X - negativa, pelo titular de direito da conta, da titularidade de fato ou da responsabilidade pela movimentação financeira;

XI - presença de indício de que o titular de direito é interposta pessoa do titular de fato.



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

Processo nº : 10945.006845/2003-53
Acórdão nº : 102-46.775

Em uma primeira análise, a existência de uma quantia depositada ou creditada em conta-corrente bancária constitui uma disponibilidade econômica de renda, pois o proprietário da conta pode dispor desse valor para os fins que desejar.

Indo mais adiante, essa disponibilidade pode constituir disponibilidade jurídica de renda caso seja devidamente justificada por documentação hábil e idônea, incluída no espectro de incidência do tributo, ou pode ser comprovada como decorrente de qualquer outro evento econômico fora desse ambiente.

Assim, depósitos ou créditos bancários, individualmente considerados, podem expressar a renda auferida e em poder do contribuinte, se não justificados por recursos não tributáveis ou rendimentos declarados.

Trata-se de presunção legal, relativa, tipo *júris tantum*⁹, que possibilita ao Fisco atribuir fato gerador do tributo, caracterizado pela presença de renda, esta extraída dos depósitos e créditos bancários individuais, de origem não comprovada, nem justificada pelo beneficiário.

O ônus da prova é invertido porque o Fisco, seguindo a determinação legal, utiliza tais valores para presumir a renda, enquanto cabe ao contribuinte demonstrar e provar o contrário.

§ 1º Não se aplica o disposto nos incisos I a VI, quando as diferenças apuradas não excedam a dez por cento dos valores de mercado ou declarados, conforme o caso.

§ 2º Considera-se indício de interposição de pessoa, para os fins do inciso XI deste artigo, quando:

I - as informações disponíveis, relativas ao sujeito passivo, indicarem movimentação financeira superior a dez vezes a renda disponível declarada ou, na ausência de Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda, o montante anual da movimentação for superior ao estabelecido no inciso II do § 3º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996;

II - a ficha cadastral do sujeito passivo, na instituição financeira, ou equiparada, contenha:

- a) informações falsas quanto a endereço, rendimentos ou patrimônio; ou
- b) rendimento inferior a dez por cento do montante anual da movimentação.

⁹ *Júris tantum* - Expressando o que resulta ou é resultante do próprio Direito, serve para designar a presunção relativa ou condicional, e que, embora estabelecida pelo Direito como verdadeiro, admite prova em contrário. Presunção *juris tantum*. SILVA, Plácido e; FILHO, Nagib Slaibi.; ALVES, Geraldo



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

Processo nº : 10945.006845/2003-53
Acórdão nº : 102-46.775

5. Provas - requisitos

Afirma o recorrente, que o sujeito passivo, por força de notificação extrajudicial dirigida por sua antiga empregadora, transigiu com esta no sentido de reconhecer como indevidos e de restituir valores recebidos no período de maio de 1994 a outubro de 1999 em parcelas mensais, atualizadas pelos índices fixados nos cálculos judiciais.

Conclui que a posse, seja legítima ou ilegítima, de bens de terceiros não gera, por si só, disponibilidade econômica de renda e, em consequência não se constitui fato gerador do tributo.

Informa que se o sujeito passivo arrolasse, como deveria ter feito, o total da quantia em devolução, como dívida, desapareceria a renda tributada. No entanto, alega que o fato de não ter tributado tal quantia recebida indevidamente constituiu atitude correta porque a legislação do tributo não permite que se deduzam remunerações indevidamente tributadas.

Em decorrência, pede para que seja considerado como renda, apenas, o saldo das contas correntes consideradas, em 31.12.97, de R\$ 7.602,38 e em 31.12.98, de R\$ 13,33.

Os valores que servem de suporte para a caracterização da renda omitida e, conseqüentemente, viabilizaram a incidência do tributo, constituem depósitos e créditos bancários comprovadamente existentes na conta bancária do sujeito passivo.

A percepção indevida de rendimentos, motivo de acordo extrajudicial, não se apresentou comprovada, e para que permitisse elidir os fatos-base da presunção, deveria, além de fundada em documentos comprobatórios da percepção indevida, ter periodicidade e valores correspondentes àqueles citados no parágrafo anterior.



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

Processo nº : 10945.006845/2003-53
Acórdão nº : 102-46.775

Como tais requisitos não se encontram disponíveis no processo, a argumentação é ineficaz.

6. Devolução de cheques.

Pedido pela exclusão dos cheques devolvidos na base tributável, conforme identificado: no ano-calendário de 1997, R\$ 3.300,00. em março, e R\$ 413,00., em Julho, e em 1998, R\$ 3.575,00., no mês de março, R\$ 450,00., em abril, R\$ 1.832,00. em maio, R\$ 2.600,00., em junho, e de R\$ 2.206,47 em novembro.

Na listagem que contém os depósitos e créditos que serviram de suporte à exigência, constam os cheques indicados como devolvidos, no entanto, intimado o sujeito passivo não trouxe provas de que tais cheque foram novamente depositados.

Nessa situação, caracterizada pela ausência de provas, porque não há nos extratos valores indicativos do crédito de tais cheques nas contas verificadas, nem o sujeito passivo indica as datas em que retornaram, externa-se vedado ao julgador presumir que os cheques retornaram às contas.

7. Multa de ofício – ofensa ao princípio da capacidade contributiva e do não confisco.

Protesto contra a multa de ofício, considerando-a ofensiva à capacidade contributiva e com caráter confiscatório. Entendimento do STJ a respeito do assunto na ADI 555/RJ, no qual foi relator o Min. Ilmar Galvão.



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

Processo nº : 10945.006845/2003-53
Acórdão nº : 102-46.775

Equivocada a interpretação do recorrente, pois ditos princípios são aplicáveis pelo legislador ao construir o texto legal.

Dada a prevalência do princípio da legalidade, defeso aos representantes do sujeito ativo agir com discricionariedade e afastar a incidência da norma em vigor por interpretação de que a conduta requerida é contrária a este ou aquele princípio.

Essa atitude, no entanto, não é vedada ao Poder Judiciário, guardião da Constituição Federal.

Como a punição aplicada encontra-se devidamente fundada na lei nº 9.430, de 1996, artigo 44, inc. II, não há ilegalidade a analisar.

Isto posto, voto no sentido de rejeitar as preliminares de decadência e de irretroatividade da lei, e quanto ao mérito por negar provimento ao recurso.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 19 de maio de 2005.



NAURY FRAGOSO TANAKA