



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

Processo nº 10950.006093/2007-85
Recurso nº 167.802 Voluntário
Acórdão nº 2201-00.419 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de setembro de 2009
Matéria IRPF- Ex(s): 2003 e 2004
Recorrente CLODOVALDO CARLOS FAVARO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2003, 2004

DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO JUSTIFICADOS - PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS - ELEMENTOS CARACTERIZADOS DO FATO GERADOR

1. O fato gerador do imposto de renda não se dá pela mera constatação de depósitos bancários creditados em conta corrente do contribuinte. A presunção de omissão de rendimentos se caracteriza ante a falta de esclarecimentos da origem dos valores creditados junto ao sistema financeiro. O fato gerador decorre da circunstância de tratar-se de dinheiro novo no patrimônio do contribuinte sem que este, intimado para prestar esclarecimentos, não prove sua origem.
2. A presunção legal de omissão de rendimentos, prevista no art. 42, da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza o lançamento com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo.
3. Apesar da presunção especificada no artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, os créditos bancários cuja origem ficar comprovada devem ser excluídos da base de cálculo.

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DE NORMA TRIBUTÁRIA

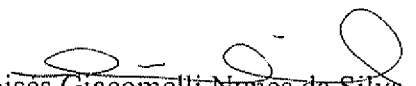
4. **Súmula nº 2:** Nos termos da Súmula nº 2 o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, dar parcial provimento ao recurso para excluir da base de calculo os valores de R\$ 8.300,00 e R\$ 577.328,21, respectivamente, nos anos-calendário 2003 e 2004, nos termos do voto do Relator. Vencida a conselheira Marcela Brasil de Araújo Nogueira que negava provimento ao recurso.


Pedro Paulo Pereira Barbosa – Presidente em exercício


Moisés Giacomelli Nunes da Silva – Relator

EDITADO EM: 27 SET 2010

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Rayana Alves de Oliveira França, Eduardo Tadeu Farah, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Marcela Brasil de Araújo Nogueira (Suplente convocada), Janáina Mesquita Lourenço de Souza e Pedro Paulo Pereira Barbosa (Presidente em exercício).

Relatório

Trata o presente processo de exigência feita por meio do auto de infração de fls. 462 e seguintes, correspondente aos anos-calendário de 2002, 2003 e 2004, notificado à parte interessada em 22-11-07, conforme AR de fl. 469.

Pelo que se extrai dos autos, o fiscalizado exercia, preponderantemente, atividade de transporte de cargas. Na declaração de ajuste anual do ano de 2003, o recorrente informou possuir 28 (vinte e oito) carretas semi-reboques, veículos utilizados no transporte, bem como cotas de capital social da empresa Transbalan Transporte Rodoviário Ltda – CNPJ n. 05.113.188/0001-60, patrimônio este que, nos anos seguintes, repetiu-se com algumas variáveis.

Em síntese, das declarações de ajuste anual, apresentadas de forma simplificada, depreendem-se os seguintes dados que reputo relevantes:

Ano	Caminhões declarados	Capital social da empresa Transbalan	Rendimentos tributáveis recebidos de PJ	Rendimentos Isentos e não tributáveis	Receita da atividade Rural	Rendimentos atividade rural
2002	28	32.500,00	36.850,00	55.279,37		
2003	25	508.000,00	62.083,63	88.985,44		
2004	03	508.000,00	6.240,00	176.692,14	273.304,54	231.353,04 ¹

Dentre os detalhes que ainda se extraem das declarações de ajuste anual é que o fiscalizado informa como principal fonte pagadora de seus rendimentos a empresa Transbalan Transporte Rodoviário Ltda - CNPJ n. 05.113.188/0001-60.

Do exame dos autos, em especial das planilhas de fls. 363 e seguintes, depreende-se a movimentação de recursos financeiros nas seguintes contas bancárias:

Período fiscalizado	Banco	Nº conta	Extratos	Fichas de abertura conta	Tipo de conta	Intimação demais titulares	Nome dos demais titulares
2002	Bradesco	76251-2	85 a 103 e 112 a 127	76 a 84 e 104 a 111	conjunta	Sim – Fls 422 e 423	Clodoaldo Fararo e Clodonaldo Fararo
2004	Bradesco	13.312-4	136 a 139	128 a 134	individual	prejudicado	prejudicado
2003 e 2004	Cooperativa de Crédito	138-4	161 a 178	Não há	individual	prejudicado	prejudicado

¹ Apesar de rendimentos da atividade rural no valor de R\$ 231.353,02, em face do disposto no artigo 5º da Lei nº 8.023, de 1990, o resultado tributável de 20% foi de R\$ 54.660,90.

2003 e 2004	Cooperativa de Poupança e Crédito	53 051-4	141 a 159	Não há	individual	prejudicado	prejudicado
-------------	-----------------------------------	----------	-----------	--------	------------	-------------	-------------

O demonstrativo dos valores depositados ou creditados nas contas acima referidas estão especificados na planilha de fls. 180 a 204 e 425 a 444, sendo que a primeira planilha também abrange os anos de 2001 e 2005, períodos estes que não são objetos do presente processo.

Intimado para prestar esclarecimentos sobre a origem dos valores, após pedido de prorrogação de prazo que lhe foi deferido (fls. 207 a 210), o fiscalizado apresentou declarações de fls. 212 a 215, anexando a microfilmagem e documentos de fls. 216 a 361, alegando em síntese:

a) que 100% dos valores creditados na conta movimentada junto à Caixa Econômica Federal – CEF pertencem ao seu pai, o Sr. Antenor Fararo, devidamente declarados na declaração de ajuste anual do mesmo;

b) que referente à movimentação financeira na conta n. 138-4, junto à Cooperativa de Crédito, a mesma pertence à empresa Transbalan Transporte Rodoviário Ltda;

c) que em relação à movimentação financeira na conta n. 7625-1, junto ao Banco Bradesco, tais recursos eram movimentados somente com receitas de fretes e carretos, conforme consta em sua declaração de IR até o mês de setembro de 2002.

d) que no mês de setembro de 2002 constituiu a empresa Transbalan Transporte Rodoviário Ltda, sendo que a mesma, por longo período, continuou movimentando seus recursos na conta particular do fiscalizado. Quanto a este item, o fiscalizado, à fl. 213, ainda alega que nos anos de 2003 e 2004 a citada empresa faturou e pagou impostos, incidente sobre R\$ 3.038.731,20 e R\$ 8.454.716,20.

e) para provar o alegado no item anterior, o fiscalizado relaciona 50 (cinquenta) cheques das contas particulares que teriam sido entregues para pagamento de prestações dos caminhões, bem como despesas correspondentes às atividades de transportes exercidas pela citada empresa.

f) em relação à movimentação financeira na conta n. 013312-4, o fiscalizado volta a alegar justificativas na mesma linha do que foi exposto no item anterior.

Após as informações acima referidas, a fiscalização lavrou o auto de infração das fls. 462 e seguintes, entendendo que não restou comprovada a origem dos valores, efetuando lançamento para exigência de crédito tributário com base em depósitos bancários não justificados nos anos de 2002, 2003 e 2004, nos seguintes valores:

Ano	Total de créditos a comprovar em R\$	Consideração de pró-labore e outros rendimentos, em R\$	Diferença a tributar, em R\$
2002	242.009,14	55.279,37	155.729,01
2003	325.457,41	151.069,07	174.388,34
2004	1.035.412,45	16.296,48	1.019.115,97

Intimada, o parte recorrente apresentou a impugnação de fls. 470 e seguintes, alegando, em síntese:

- a) nulidade do auto de infração em face do cerceamento do direito de defesa, o que resultou na impossibilidade de produzir prova;
- b) que o elemento objetivo do fato gerador do imposto de renda é a riqueza nova ou o acréscimo patrimonial, o que inexistia no caso concreto;
- c) que a multa de 75% em caráter confiscatório;
- d) que a exigência de crédito tributário em relação ao caso em concreto, se cabível, deveria ocorrer junto a empresa Transbalan Transportes Rodoviários Ltda, efetiva titular dos recursos;
- e) que não conseguiu apresentar mais documentos, visto que estes em operação realizada pela autoridade policial foram apreendidos.

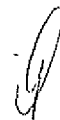
A DRJ, por meio do acórdão de fls. 499 e seguintes, julgou procedente o lançamento. A parte interessada foi notificada do auto de infração de 25/06/2008 e em 25/07/2008 protocolizou o recurso de fls. 529 e seguintes reiterando as alegações contidas quando da impugnação. Quanto aos depósitos a seguir relacionados apresentou as seguintes invocações o que segue:

Data	depósito	Justificativa	Prova fls.	Obs.
29-01-02	9 020,00	Possuía como destinatário o débito de combustível da empresa Transbalan no valor de R\$ 6.310,00, conforme ch. nº 1047, nominal à M. Siraichi Ltda	222; 223;	Ver fl 182
13-02-02	25.100,00	Transf. Bancária realizada por Donizete Balan, para pagamento de bi-trem adquirido pela empresa no valor de R\$ 25 000,00, conforme faz prova cheque nominal à Sra. Miriam	220 e 221	Ver fl 182
09-02	70.500,00	Transferência Bancária em 10-09-02 no valor de R\$ 34.000,00 e transferência em 18-09-02 de Sergio Gonçalves no valor de R\$ 36.500,00, referem-se a pagamento de conta da empresa Transbalan conf. cheques n. 1118,1119,1122,1123,1124 e 1125 nominal às empresas: Auto P Diesel Ltda, Distribuidora de Lona Ltda, Noma do Brasil, Gaplan Administradora de Bens S/C LTDA e Volkswagen Leasing Ltda	232 a 243	Ver fl 184
18-10-02	14.500,00	Depósito no mês de outubro referem-se a pagamento de conta da empresa Transbalan conforme cheques 1127 e 1132 nominais a: Fábrica de Furgões Alvorada Ltda no valor de R\$ 9.103,37 e R\$ 3.560,00, respectivamente.	244 a 247	Ver fl 184
02-03	18.200,00	Os depósitos efetuados no mês de fevereiro/03 possuía como finalidade o pagamento despesas com manutenção de veículos no valor de R\$ 6.500,00 cheque n. 1061 nominal à Shigenaga & Ribeiro Ltda	226;227	Ver fls 186;187
05-03-03	6.043,38	Os depósitos efetuados no mês de março/03 possuía como finalidade o pagamento despesas com manutenção de veículos no valor de R\$ 3.950,00 cheque n. 1064	230;231	Ver fl 187

		nominal a Claudomiro Mijolario.		
mês 11-03	8.300,00	Os depósitos efetuados no mês de novembro/03 possuía como finalidade o pagamento das despesas com manutenção de veículos no valor de R\$ 8.500,00 cheques n. 10 e 11 nominal a Auto Peças Carretão Ltda.	250 a 253	Ver fl 187
mês 03-04	18.000,00	Os depósitos efetuados no mês de março/04, possuía como finalidade o pagamento de despesas com manutenção de veículos no valor de R\$ 18.000,00, cheques n. 44 nominal para Shigenaga & Ribeiro Ltda.	298;299	Ver fl 188
Mês 04-04	241.638,19	Os depósitos efetuados no mês de abril/04, possuía como finalidade pagamento compra de um veículo Reb/Randon SR ano modelo 1999/2000 placa KDS - 9180 adquirido de Bagel Transportes Ltda em nome de Jose Donizeth Balan no valor de R\$ 205.000,00 cfe cópia documentos veículo e a compra de um Bi-trem pelo Donizeth Balan no valor de R\$ 25.000,00 adquirido de Welliton Guilherme, cfe cheques n. 42 e 45 nominal aos fornecedores acima descritos.	254;255 e 300;301	Ver fl 188
Mês 05-04	25.000,00	Os depósitos efetuados no mês de maio/04, possuía como finalidade pagamento despesas com manutenção de veículos no valor de R\$ 25.000,00 cheques n. 46 nominal a Shigenaga & Ribeiro Ltda.	256;257	Ver fl 188
Mês 06 - 04	31.252,64	Os depósitos efetuados no mês de junho/04, possuía como finalidade pagamento despesas com manutenção de veículos no valor total de R\$ 31.252,64, conforme cheques n. 60 nominal a Jamada Motor da Amazônia no valor de R\$ 11.500,00, cheque n. 86 a Otair Correia (motorista) no valor de R\$ 4.000,00, cheque n. 87 a Otair Correia (motorista) no valor de R\$ 3.800,00, cheque n. 88 para a Transbalan no valor de R\$ 6.480,00 e cheque n. 96 para a Gaplan Administradora de bens Ltda no valor de R\$ 5.472,64.	260 a 269	Ver fl 188
Jul/04	12.956,37	As transferências de créditos efetuados no mês de julho/04, possuía como finalidade pagamento de despesas com manutenção de veículos no valor total de R\$ 12.956,37 cheques n. 99 nominal a P J Drum Espaço L. Ltda no valor de R\$ 5.000,00, cheque n. 102 para Shigenaga & Ribeiro Ltda no valor de R\$ 4.350,00, cheque n. 104 para Translado no valor de R\$ 3.606,37.	270;271,2 74;275 e 278;279.	Ver fl 189
Mês 08-04	16.110,50	As transferências de créditos efetuados no mês de agosto/04, possuía como finalidade pagamento despesas com manutenção de veículos no valor total de R\$ 16.110,50, conforme cheques n. 100 nominal para Amigão Acessórios Ltda no valor de R\$ 5.185,00, cheque n. 118 para Mauro Nunes Osório no valor de R\$ 3.464,00, cheque n. 119 para M. Siraichi Ltda no valor de R\$ 3.861,50 e cheque n. 111 para Amigão Acessórios Ltda no valor de R\$ 3.600,00.	272;273, 280 a 285	
Mês 10-04	16.067,00	As transferências de créditos efetuados no mês de outubro/04, possuía como finalidade pagamento de despesas com manutenção de veículos no valor total de R\$ 16.067,00, cheques n. 5 nominal a Clodoaldo Carlos Favaro no valor de R\$ 4.500,00, cheque n. 012 para Shigenaga & Ribeiro Ltda no valor de R\$ 3.000,00, cheque n. 133 para Transbalan no valor de R\$ 8.567,00.	288 a 291 e 318;319	
Mês 11-04	10.266,00	As transferências de créditos efetuados no mês de novembro/04, possuía como finalidade pagamento de despesas com manutenção de veículos no valor de R\$ 10.266,00 cheques n. 141 nominal a Metalúrgica do Brasil Ltda no valor de R\$ 3.600,00, cheque n. 13 para G. Feliciano no valor de R\$ 6.666,00.	292;293 e 320;321	Ver fl 190
Mês 12-04	26.503,00	As transferências de créditos efetuados no mês de	302 a 305	

		dezembro/04, possuía como finalidade pagamento despesas com manutenção de veículos no valor total de R\$ 26.503,00 cheques n. 146 nominal a Salinas Assistência Técnica no valor de R\$ 6.280,00, cheque n. 153 para Transbalan no valor de R\$ 20.223,00		
--	--	---	--	--

É o relatório.



Voto

Conselheiro Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Relator

O recurso é tempestivo, na conformidade do prazo estabelecido pelo artigo 33 do Decreto nº. 70.235 de 06 de março de 1972, foi interposto por parte legítima, está devidamente fundamentado. Assim, conheço do recurso e passo ao exame da matéria.

Rejeito as preliminares de cerceamento de defesa baseada no argumento de que não foi deferido ao recorrente acesso aos documentos da empresa Transbalan, apreendidos pela Polícia Federal. Não há nos autos prova de que o requerente tenha diligenciado junto à Polícia Federal e que esta não tenha permitido acesso a eventuais documentos da empresa Transbalan para que fosse feita prova de que os recursos creditados em conta particular eram oriundos da atividade de transporte, realizada por tal empresa.

As demais preliminares se confundem com o mérito e assim serão examinadas.

O primeiro ponto a ser enfrentado diz respeito aos rendimentos da atividade declarada que a Fiscalização, mediante entendimento correto da legislação, subtraiu da base de cálculo. Em se tratando de contribuinte que tem por hábito movimentar seus recursos por meio do sistema financeiro, não seria crível que os rendimentos regularmente declarados não fossem creditados no sistema financeiro e que os rendimentos omitidos fossem depositados em contas bancárias para que a autoridade fiscal os pudesse identificar.

Todavia, embora partindo da premissa correta, qual seja, excluir da base de cálculo os valores correspondentes às receitas declaradas, em relação ao ano de 2004, conforme detalhado nas planilhas constantes do relatório, a Fiscalização exclui da base de cálculo apenas 6.240,00, correspondente aos rendimentos tributáveis, deixando de excluir, à semelhança do que fez nos outros anos, os rendimentos isentos e não tributáveis, decorrentes do recebimento dos lucros da pessoa jurídica antes nominada e da receita da atividade rural, nos valores de R\$ 176.692,14 e R\$ 273.304,54, respectivamente.

Assim, neste ponto, merece ser dado provimento ao recurso para, mantendo o mesmo critério adotado em relação aos anos anteriores, excluir da base de cálculo o valor de R\$ 449.996,68, no ano de 2004, correspondente à soma dos rendimentos regularmente declarados como isentos e da receita da atividade rural ($176.692,14 + 273.304,54 = 449.996,68$). Em relação aos depósitos bancários relacionados pelo fiscalizado e respectivas justificativas, análise de forma conjunta, pois os fundamentos utilizados ao primeiro, a seguir exemplificado, servem em relação aos demais.

Data	depósito	Justificativa
		Prova fls.
29-01-02	9 020,00	Possuía como destinatário o débito de combustível da empresa Transbalan no valor de R\$ 6.310,00, conforme ch nº 1047, nominal à M. Siraichi Ltda, cujas provas constam das fls. 222, 223 e 182

Em relação à justificativa acima, às fls. 222 e 223 dos autos, consta a microfilmagem do cheque nominal à empresa M. Siraichi Ltda. Por evidente que houve alguma relação jurídica que justificou, em janeiro de 2002, dito pagamento. O recorrente, com o referido cheque, prova o destino dos recursos, mas não a origem. No caso de depósitos bancários de origem não justificada a tributação se dá em razão da origem dos recursos e não em função do destino dos mesmos.

No caso dos autos, o que se tem de concreto, é que o recorrente era proprietário, em 2002, de mais de duas dezenas de caminhões destinados ao transporte de carga. É evidente que o possuidor de patrimônio com tais características os utiliza para fins comerciais, no caso a prestação de serviços de transporte. A saída, com frequência, de cheques da conta particular para pagar despesas relacionadas aos caminhões é, sem dúvida, forte elemento de prova de que o recorrente exercia, de maneira habitual, atividade que deveria ser tributada como se pessoa jurídica fosse, aplicando as disposições do artigo 150, § 1º, II, do Regulamento do Imposto de Renda; artigo 41, § 1º, b, da Lei nº 4.506, de 1964 e artigo 42, § 2º, da Lei nº 9.430, de 1996, a seguir transcritos:

Decreto nº 3000, de 1999

Art. 150 As empresas individuais, para os efeitos do imposto de renda, são equiparadas às pessoas jurídicas (Decreto-Lei nº 1 706, de 23 de outubro de 1979, artigo 2º)

§ 1º São empresas individuais:

I - as firmas individuais (Lei nº 4 506, de 1964, artigo 41, § 1º, alínea "a");

II - as pessoas físicas que, em nome individual, explorem, habitual e profissionalmente, qualquer atividade econômica de natureza civil ou comercial, com o fim especulativo de lucro, mediante venda a terceiros de bens ou serviços (Lei nº 4.506, de 1964, artigo 41, § 1º, alínea "b");

§ 2º O disposto no inciso II do parágrafo anterior não se aplica às pessoas físicas que, individualmente, exerçam as profissões ou explorem as atividades de

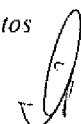
I - médico, engenheiro, advogado, dentista, veterinário, professor, economista, contador, jornalista, pintor, escritor, escultor e de outras que lhes possam ser assemelhadas (Decreto-Lei nº 5 844, de 1943, artigo 6º, alínea "a", e Lei nº 4.480, de 14 de novembro de 1964, artigo 3º);

II - profissões, ocupações e prestação de serviços não comerciais (Decreto-Lei nº 5 844, de 1943, artigo 6º, alínea "b");

III - agentes, representantes e outras pessoas sem vínculo empregatício que, tomando parte em atos de comércio, não os pratiquem, todavia, por conta própria (Decreto-Lei nº 5 844, de 1943, artigo 6º, alínea "c");

IV - serventuários da justiça, como tabeliães, notários, oficiais públicos e outros (Decreto-Lei nº 5 844, de 1943, artigo 6º, alínea "d");

V - corretores, leiloeiros e despachantes, seus prepostos e adjuntos (Decreto-Lei nº 5 844, de 1943, artigo 6º, alínea "e");



VI - exploração individual de contratos de empreitada unicamente de labor, qualquer que seja a natureza, quer se trate de trabalhos arquitetônicos, topográficos, terraplenagem, construções de alvenaria e outras congêneres, quer de serviços de utilidade pública, tanto de estudos como de construções (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, artigo 6º, alínea "f"),

VII - exploração de obras artísticas, didáticas, científicas, urbanísticas, projetos técnicos de construção, instalações ou equipamentos, salvo quando não explorados diretamente pelo autor ou criador do bem ou da obra (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, artigo 6º, alínea "g")

Lei 4.506, de 1964

....

Art. 41. Constituirá lucro operacional o resultado das atividades normais da empresa com personalidade jurídica de direito privado, seja qual for a sua forma ou objeto, e das empresas individuais.

§ 1º. São empresas individuais, para os efeitos desta Lei:

a) as firmas individuais;

b) as pessoas naturais que exploram em nome individual qualquer atividade econômica, mediante venda a terceiros de bens ou serviços, inclusive.

..

Lei nº 9.430, de 1996.

Artigo. 42

§ 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.*

Apesar do grande número de cheques cujas peculiaridades indicam estarem relacionados a pagamentos de despesas de transportes ou aquisição de caminhões que, em tese, seriam da empresa formalmente constituída no final do ano de 2002, o recorrente, salvo os casos abaixo analisados, não trouxe aos autos comprovantes relacionados à origem dos recursos. Tivesse a prova nos autos indicado que os valores creditados nas contas fiscalizadas eram oriundos da prestação de serviços de transportes a tributação deveria dar-se nos termos da legislação acima referida, sem prejuízo, inclusive, da possibilidade de lucro arbitrado, usando como parâmetro as disposições do artigo 11 da Lei nº 7.713, de 1988².

Alega o recorrente que tanto os recursos creditados em suas contas eram oriundos da atividade da empresa Transbalan Transporte Rodoviário Ltda que nos anos de 2003

² Art. 9º Quando o contribuinte auferir rendimentos da prestação de serviços de transporte, em veículo próprio locado, ou adquirido com reservas de domínio ou alienação fiduciária, o Imposto sobre a Renda incidirá sobre:

I - 40% (quarenta por cento) do rendimento bruto, decorrente do transporte de carga;

II - 60% (sessenta por cento) do rendimento bruto, decorrente do transporte de passageiros

Parágrafo único. O percentual referido no item I deste artigo aplica-se também sobre o rendimento bruto da prestação de serviços com trator, máquina de terraplenagem, colheitadeira e assemelhados.

e 2004 a citada empresa faturou e pagou impostos, incidente sobre R\$ 3.038.731,20 e R\$ 8.454.716,20, respectivamente. Tal argumento, que para efeito desta decisão considero verdadeiro, é indicativo da existência da atividade de transporte, mas salvo os casos que destaco em separado, não faz prova de que os recursos creditados nas contas correntes do fiscalizado são oriundos desta atividade. Volto a repetir, é necessário que se prove a origem e não a destinação dos recursos cuja origem não foi comprovada.

Quem conhece a atividade de transporte sabe que ela pode ser dividida em dois tipos:

- a) o transportador autônomo, que pode possuir inúmeros caminhões, que presta serviços a diferentes transportadoras e,
- b) as transportadoras, que podem ter caminhões próprios, mas que geralmente contratam caminhões autônomos, que prestam serviços a clientes, pessoas físicas ou jurídicas.

No caso do transportador autônomo, uma das características é que os pagamentos recebidos não são de valores elevados. Normalmente, de forma individualizada, correspondem, quando não há adiantamento, ao frete de uma viagem. No caso das empresas de transportes, quando costumam transportar cargas fracionadas³, podem existir cheques de pequeno valor e cheques de valores mais expressivos, conforme os ajustes que faz com sua clientela.

Dos exames que fiz dos autos, nas planilhas de fls. 363 e seguintes e de fls. 425-431, na relação de depósitos de origem a comprovar, encontro valor de R\$ 26,00 a R\$ 120.403,71, este com o seguinte histórico do Banco: DOCUMENTO CRÉDITO AUTOMÁTICO AMÉRICA LATINA LOGÍSTICA B SA. Outro detalhe que observei no histórico da citada planilha é que no dia 04-11-03, por exemplo, aparece uma TED, no valor de R\$ 8.300,00, cuja origem da remessa é a empresa da qual o fiscalizado é sócio, no caso a Transvalan Transporte. Tal indicativo, isto é, transferência de recursos da empresa para a conta particular do sócio e deste para pagar despesas da empresa é indicativo de que ele utilizava suas contas particulares para movimentar recursos da empresa, não sendo possível provar o quantum.

No caso concreto, o recorrente juntou aos autos grande quantidade de valores correspondentes ao que identificou como despesas da empresa, pagos a partir de cheques emitidos de suas contas particulares. No entanto, os únicos que devem ser excluídos da base de cálculo são os créditos oriundos da conta da empresa Transbalan Transporte Ltda. (fls. 425 a 431).

Ano	Total	Data	Valor	Origem identificada pela fiscalização
2002				
2003	8.300,00	04-11-03	8.300,00	TED-TRAN. ELET. DISPONÍVEL – Remet. Transbalan Transportes
		05-03-04	4.000,00	DOC CRÉDITO AUTOMÁTICO Transbalan Transportes Rod. Ltda.
		26-03-04	14.612,65	TED-TRAN. ELET. DISPONÍVEL – Remet. Transbalan Transportes

³ Cargas fracionadas são aquelas em que as transportadoras recolhem mercadorias de diversos clientes acondicionando num único caminhão

2004		14-04-04	25.100,00	TED-TRAN. ELET. DISPONÍVEL – Remet. Transbalan Transportes Ltda
		22-04-04	1.676,00	TED-TRAN. ELET. DISPONÍVEL – Remet. Transbalan Transportes Ltda
		13-05-04	3.024,00	TED-TRAN. ELET. DISPONÍVEL – Remet. Transbalan Transportes Ltda
		17-05-04	25.100,00	TED-TRAN. ELET. DISPONÍVEL – Remet. Transbalan Transportes Ltda
		21-05-04	2.793,88	DOC CRÉDITO AUTOMÁTICO - Clodovaldo Carlos Fararo
		21-06-04	1.674,00	DOC CRÉDITO AUTOMÁTICO Transbalan Transportes Rod. Ltda.
		12-07-04	743,00	DOC CRÉDITO AUTOMÁTICO Transbalan Transportes Rod. Ltda.
		26-07-04	5.019,00	TED-TRAN. ELET. DISPONÍVEL – Remet. Transbalan
		06-08-04	10.418,00	TED-TRAN. ELET. DISPONÍVEL – Remet. Transbalan
		19-08-04	3.877,00	DOC CRÉDITO AUTOMÁTICO Transbalan Transportes Rod. Ltda.
		06-09-04	2.189,00	TED-TRAN. ELET. DISPONÍVEL – Remet. Transbalan
		22-09-04	1.506,00	DOC CRÉDITO AUTOMÁTICO Transbalan Transportes Rod. Ltda.
		05-10-04	4.035,00	DOC CRÉDITO AUTOMÁTICO Transbalan Transportes Rod. Ltda.
		05-10-04	4.000,00	DOC CRÉDITO AUTOMÁTICO Transbalan Transportes Rod. Ltda.
		05-10-04	1.000,00	DOC CRÉDITO AUTOMÁTICO Transbalan Transportes Rod. Ltda.
		21-10-04	1.004,00	DOC CRÉDITO AUTOMÁTICO Transbalan Transportes Rod. Ltda.
		10-11-04	9.035,00	TED – REM. Clodovaldo Carlos Fararo
		17-12-04	6.525,00	TED-TRAN. ELET. DISPONÍVEL – Remet. Transbalan
Total em 2004 127.331,53				

No momento em que a Fiscalização, pelos levantamentos que realizou, apurou que os recursos acima referidos eram oriundos da empresa Transbalan, da qual o autuado é sócio, empresa esta cujas suas despesas, em parte, também eram satisfeitas a partir de recursos existentes nas contas do recorrente, tenho que, em relação aos valores acima referidos, está comprovada a origem dos mesmos, bem como a demonstração de que se destinavam a pagar encargos da pessoa jurídica, antes identificada.

Assim, o que deve ser excluído da base de cálculo são os valores de R\$ 8.300,00 no ano de 2003 e R\$ R\$ 127.331,53, no ano de 2004 e mais R\$ 449.996,68, também no ano de 2004, estes correspondentes à soma dos rendimentos regularmente declarados como isentos e da receita da atividade rural (176.692,14 + 273.304,54 = 449.996,68). R\$ 127.331,53 + R\$ 449.996,68 = R\$ 577.328,21 (em 2004).

DA ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DA MULTA

O artigo 44, I, II, da Lei 9.430, de 1996, ao tratar sobre a multa devida nos lançamentos de ofício assim dispõe:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15.06.2007, DOU 15.06.2007 - Ed. Extra, conversão da Medida Provisória nº 351, de 22.01.2007, DOU 22.01.2007 - Ed. Extra)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata, (Redação dada ao inciso pela Lei nº 11.488, de 15.06.2007, DOU 15.06.2007 - Ed. Extra, conversão da Medida Provisória nº 351, de 22.01.2007, DOU 22.01.2007 - Ed. Extra)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física;

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Redação dada ao inciso pela Lei nº 11.488, de 15.06.2007, DOU 15.06.2007 - Ed. Extra, conversão da Medida Provisória nº 351, de 22.01.2007, DOU 22.01.2007 - Ed. Extra)

§ 1º. O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada ao inciso pela Lei nº 11.488, de 15.06.2007, DOU 15.06.2007 - Ed. Extra, conversão da Medida Provisória nº 351, de 22.01.2007, DOU 22.01.2007 - Ed. Extra)

É certo que a multa, em certos casos, pode ser desproporcional à infração cometida, mas no Estado Democrático de Direito a sociedade elege seus representantes e delega a eles responsabilidade para editar as leis que devem ser aplicadas pelo julgador.

Apesar das inquietudes deste relator sobre o tema, inquietudes estas que passam pelas questões referentes à constitucionalidade das multas fixadas em patamar superior a exigência do próprio crédito tributário, é certo que o julgador, salvo nos casos de inconstitucionalidade, não pode substituir-se ao legislador para deixar de aplicar norma inserida de forma válida no sistema jurídico.

Por outro lado, o Judiciário, no controle de constitucionalidade, pode deixar de aplicar lei que considere em desacordo com a Constituição. Tal prerrogativa, todavia, não se estende aos órgãos administrativos.

Assim, considerando o Enunciado da Súmula nº 02 do Primeiro Conselho de Contribuintes de que este órgão não é competente para se pronunciar sobre constitucionalidade de lei tributária, acolho o comando da Súmula nº 02 e pelos fundamentos acima referidos, mantenho a exigência da multa especificada no auto de infração.

Da alegação de inexistência de riqueza nova a ensejar a cobrança do imposto de renda.

Os depósitos bancários, por si só, não se constituem em rendimentos. Entretanto, por força do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, “caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações”.

Diante do texto legal, parece-nos importante identificar o conceito de presunção. Para tanto, louvo-me da doutrina que segue:

Alfredo Augusto Becker⁴, alicerçado na doutrina francesa e espanhola, ao definir a presunção legal, assim escreveu:

“ A presunção tem por ponto de partida a verdade de um fato; de um fato conhecido se infere outro desconhecido. ... Na presunção a lei estabelece como verdadeiro um fato que é provavelmente verdadeiro. A verdade jurídica imposta pela lei, quando se baseia numa provável (ou certa) falsidade é ficção, quando se fundamenta numa provável veracidade é presunção legal”.

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

Para Alfredo Augusto Becker, 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 de existência 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. **Presunção é o resultado do processo lógico mediante o qual do fato conhecido, cuja existência certa infere-se o fato desconhecido cuja existência é provável.**⁵

⁴ BECKER, Alfredo Augusto, Teoria Geral do Direito Tributário, 3ª ed. – São Paulo: Lejus, 1998, pág. 509. Ed. Lejus

⁵ BECKER, Alfredo Augusto, Teoria Geral do Direito Tributário, 3ª ed. – São Paulo: Lejus, 1998, pág. 508. Ed. Lejus

Moacir Amaral dos Santos⁶, citando Clóvis Beviláqua, que em notas ao artigo 136 do Código Civil de 1916, define presunção como *"a ilação que se tira de um fato conhecido para provar a existência de outro desconhecido"* e RAMPONI, que define presunções como *"hipóteses que correspondem, provavelmente, ou seja na maior parte dos casos, à verdade"*, tem a presunção como uma atividade do pensamento em que graças a um fato certo, **"raciocinando-se com aquilo que freqüentemente acontece, chega-se ao fato desconhecido, isto é, presume-se o fato desconhecido."**

Prossegue o autor:

"Decorre daí que, da dedução presuntiva, geralmente chega-se a conclusões que são mais ou menos seguras conforme as circunstâncias especiais ou particulares de cada hipótese. Vale dizer que, mais propriamente do que certeza, a presunção estabelece probabilidade, maior ou menor, quanto à existência ou inexistência do fato probando. Mas em se tratando de probabilidade que tem por fundamento um princípio derivado da ordem natural das coisas, isto é, do que comumente acontece, e, pois, suficientemente alicerçada para satisfazer convicção judicial quanto à existência ou inexistência, do fato presumido. Presume-se, quer dizer, o fato presumido resulta daquilo que na maior parte dos casos corresponde à verdade."

Tal presunção autoriza a convicção judicial porque ao fato presumido se pode opor prova em contrário. ... Em suma, o que é provavelmente segundo o ordinariamente acontece é suficiente para o juízo de um fato, desde que o contrário não seja provado."

Para Pontes de Miranda⁷, presunções são fatos que podem ser verdadeiros ou falsos, mas o legislador os têm como verdadeiros e divide as presunções em *iuris et de iure* (absolutas) e *iuris tantum* (relativas). As presunções absolutas, na lição deste autor, são irrefragáveis, nenhuma prova contrária se admite; quando, em vez disso, a presunção for *iuris tantum*, cabe a prova em contrário. Para este autor:

"Na presunção legal, absoluta, tem-se A, que pode não ser, como se fosse, ou A, que pode ser, como se não fosse. Na presunção iuris tantum, e não de iure, tem-se A, que pode não ser, como se fosse, ou A, que pode ser, como se não fosse, admitindo-se prova em contrário. A presunção mista é a presunção legal relativa, se contra ela se admite a prova em contrário a, ou a ou b."

"A presunção simplifica a prova, porque a dispensa a respeito do que se presume. Se ela apenas inverte o ônus da prova, a indução, que a lei contém, pode ser ilidida in concreto e in hypothesi"

⁶ SANTOS, Moacir Amaral, Prova Judiciária no Cível e Comercial, 2ª. Ed. – Vol. V, São Paulo, 1955, pág. 348.

⁷ MIRANDA, Pontes, Comentários ao Código de Processo Civil, vol. IV, pág. 234, Ed. Forense, 1974.

Em face dos conceitos acima, tem-se que o depósito bancário feito em conta corrente ou de investimento do contribuinte, dentro da correlação natural dos fatos, por disposição legal prevista no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, pressupõe a existência de rendimento prévio, cabendo ao contribuinte fazer prova em contrário, usando de todos os meios em direito admitidos.

A caracterização da ocorrência do fato gerador do imposto de renda não se dá pela mera constatação de um depósito bancário, considerado isoladamente. Pelo contrário, a presunção de omissão de rendimentos está ligada à falta de esclarecimentos da origem dos numerários depositados em contas bancárias, com a análise individualizada dos créditos, conforme expressamente previsto na lei. Portanto, claro está que o fato gerador do imposto de renda, no caso, não está vinculado ao mero crédito efetuado na conta bancária, pois, se o crédito tiver origem em uma simples transferência bancária entre contas do mesmo titular, ou a alienação de bens do patrimônio do contribuinte, ou a assunção de exigibilidade, não cabe falar em rendimentos ou ganhos, justamente porque o patrimônio da pessoa não terá sofrido qualquer alteração quantitativa. O fato gerador é a circunstância de tratar-se de dinheiro novo no patrimônio do contribuinte sem que este, intimado para prestar esclarecimentos, não prove sua origem.

Quanto à tese de ausência de evolução patrimonial capaz de justificar o fato gerador do imposto de renda, é verdade que este imposto, conforme prevê o artigo 43 do CTN, tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica, isto é, de riqueza nova. Entretanto, o legislador ordinário presumiu que há aquisição de riqueza nova nos casos de movimentação financeira em que o contribuinte não demonstre a origem dos recursos e neste sentido o Primeiro Conselho de Contribuintes aprovou a Súmula nº 2 não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Em síntese, não tendo o autuado apresentado prova para afastar a presunção decorrente do artigo 42, caput, da Lei nº 9.430, de 1996, inclusive em relação à conta bancária que alegou que se destinava à movimentação de recursos pertencentes ao seu genitor, há como afastar o lançamento.

Isto posto, DOU PARCIAL provimento ao recurso para excluir da base de cálculo, os valores de R\$ 8.300,00 e R\$ 577.328,21, respectivamente, nos anos de 2003 e 2004.

É o voto.


Moisés Gacemelli Nunes da Silva



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

Processo nº: 10950.006093/2007-85

Recurso nº : 167.802

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 3º do art. 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o (a) Senhor (a) Procurador (a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à **Segunda Câmara da Segunda Seção**, a tomar ciência do Acórdão nº....**2201-00.419**.

Brasília/DF, 27 SET 2010

EVELINE COÊLHO DE MELO HOMAR
Chefe da Secretaria
Segunda Câmara da Segunda Seção

Ciente, com a observação abaixo:

- (.....) Apenas com ciência
- (.....) Com Recurso Especial
- (.....) Com Embargos de Declaração

Data da ciência: ____/____/____

Procurador(a) da Fazenda Nacional