



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11041.000172/2003-74  
Recurso nº. : 141.509  
Matéria : IRPF - Ex(s): 1998 a 2000  
Recorrente : MARCOS TADEU DE OLIVEIRA PEREIRA  
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ-SANTA MARIA/RS  
Sessão de : 07 de julho de 2005  
Acórdão nº. : 104-20.850

**DECADÊNCIA - VÍCIO FORMAL - CONTAGEM DE PRAZO** - Nos casos de decretação de nulidade do lançamento por vício formal, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial é o previsto no inciso II do artigo 173, do Código Tributário Nacional, ou seja, a Fazenda Nacional tem o prazo de cinco anos, a contar da decisão definitiva que houver anulado por vício formal o lançamento anterior, para constituir novamente o crédito tributário.

**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 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.

**ATIVIDADE RURAL - OMISSÃO - GLOSA - PROVA** - As acusações perfeitamente identificadas no lançamento somente podem ser elididas diante de elementos trazidos ao processo, sendo insuficientes alegações genéricas desacompanhadas de prova.

**GANHO DE CAPITAL - ALIENAÇÃO - CUSTO** - A prova do custo de aquisição, bem como do de alienação, é documental, cabendo ao contribuinte a demonstração de que os valores utilizados pelo fisco estariam incorretos.

**MULTA AGRAVADA - INTIMAÇÃO - ATENDIMENTO** - Intimações eventualmente desatendidas em outro processo, que já recebeu julgamento definitivo, não se prestam para sustentar a imposição de penalidade agravada, mormente quando não há registro de que a única intimação constante dos autos teria sido descumprida.

Preliminar rejeitada.

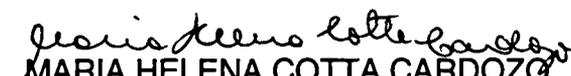
Recurso parcialmente provido. *pl*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11041.000172/2003-74  
Acórdão nº. : 104-20.850

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MARCOS TADEU DE OLIVEIRA PEREIRA.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, REJEITAR a preliminar de decadência. Vencidos os Conselheiros Remis Almeida Estol (Relator), José Pereira do Nascimento e Meigan Sack Rodrigues. No mérito, pelo voto de qualidade, DAR provimento PARCIAL ao recurso para desagrar a multa aplicada, reduzindo-se ao percentual de 75%. Vencidos os Conselheiros Remis Almeida Estol (Relator), José Pereira do Nascimento, Meigan Sack Rodrigues e Oscar Luiz Mendonça de Aguiar que, além disso, entendiam que os valores tributados em um mês deveriam constituir origem para os depósitos do mês subsequente, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Designado para redigir o voto vencedor quanto a esta última matéria e quanto à preliminar o Conselheiro Nelson Mallmann.

  
MARIA HELENA COTTA CARDOZO  
PRESIDENTE

  
NELSON MALLMANN  
REDATOR-DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 24 FEV 2006

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

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11041.000172/2003-74  
Acórdão nº. : 104-20.850  
  
Recurso nº. : 141.509  
Recorrente : MARCOS TADEU DE OLIVEIRA PEREIRA

RELATÓRIO

Contra o recorrente MARCOS TADEU DE OLIVEIRA PEREIRA, inscrito no CPF sob n.º 126.979.400-06, foi lavrado o Auto de Infração de fls. 03/05, exigindo-lhe o crédito tributário no montante de R\$.379.658,33, nele compreendidos impostos, multa de ofício e juros de mora, relativo ao IRPF exercícios 1998 a 2000, anos-calendário 1997 a 1999, em decorrência de apuração de omissão de rendimentos da atividade rural, omissão de ganhos de capital na alienação de bens e direitos e omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada.

Inconformado, insurge o contribuinte contra a exigência formulando sua impugnação, cujas alegações foram sintetizadas pela autoridade recorrida, da seguinte forma:

“Na apuração da alegada diferença da atividade rural, do ganho de capital e dos depósitos bancários, a autoridade fiscal não tem certeza se é o valor tributável ou imposto. Não tendo o fiscal certeza do que está tributando, não há o que tributar.

O fato gerador de 31/12/1997 já tem mais de cinco anos.

Os depósitos bancários, de modo algum, são considerados omissão de receita. Presunção não é fato gerador do imposto. São apenas indícios e não omissão de receita.

Requer que seja acolhida a impugnação, para que seja tornado insubsistente o lançamento.”



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11041.000172/2003-74  
Acórdão nº. : 104-20.850

Devidamente cientificado dessa decisão em 27/05/2004, o contribuinte requereu dilação do prazo recursal (fls. 168), alegando, mesmo diante das dificuldades, vislumbra reunir documentos que comprovarão a realidade das declarações prestadas. Em resposta, às fls. 170, a Receita Federal em Bagé-RS, indeferiu seu pedido, pela inexistência de previsão legal para prorrogação de prazo do Decreto n.º 70.235/72. Não obstante, ingressa o contribuinte com tempestivo recurso voluntário em 28/06/2004, através do qual, alega:

“Da Tributação sobre depósitos bancários

Taxou, a fiscalização tributária, os depósitos bancários que refletem o trânsito de valores pelas contas correntes, do notificado, sem, contudo, levar em consideração que tais valores não lhe pertenciam, em sua grande maioria, pois da natureza de uma de suas atividades profissionais, consistente na intermediação de negócios rurais, notadamente a compra e venda de semoventes, na sua maioria para outros Estados da Confederação, onde os compradores creditavam-lhe valores que logo após eram transferidos aos vendedores, transações estas mediante pagamento de um percentual a título de comissão.

Da alegada omissão de rendimentos da produção rural

Cingiu-se o aponte, a aspectos meramente formais, já que os documentos comprobatórios das alegações foram apresentados à Receita, não sendo aceitos apenas por ausência de elementos identificadores, como nome do contribuinte e características do veículo, no entanto, as próprias declarações de renda apresentadas anteriormente, dão conta da existência de veículo automotor, registrado em seu nome, com a conseqüente necessidade de abastecimento para a sua locomoção.

Do alegado ganho de capital sobre alienação de imóvel

Conforme documentos de compõem os autos, não sendo técnico da área, já que militante na produção primária e intermediador em negócios rurais, assessorou-se, o contribuinte, em profissional responsável pela projeção e construção de área complementar e aumentativa do imóvel epigrafado, para que comprovasse suas alegações prestadas em declaração anual, e este tomou por base a documentação existente no órgão público municipal regulador e fiscalizador – Prefeitura Municipal – que comprova a veracidade



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11041.000172/2003-74  
Acórdão nº. : 104-20.850

da parcial construção, e aponta o verdadeiro valor do imóvel, todos os seguimentos da área, que é o CUB, razão pela qual se espera, também, neste particular, seja afastada a incidência de imposto a recolher, nos patamares apontados pela fiscalização.”

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11041.000172/2003-74  
Acórdão nº. : 104-20.850

VOTO VENCIDO

Conselheiro REMIS ALMEIDA ESTOL, Relator

O recurso atende aos pressupostos de admissibilidade, devendo, portanto, ser conhecido.

Cumpra inicialmente enfrentar a preliminar de decadência suscitada pelo recorrente.

Conforme entendimento da DRJ em Santa Maria-RS estampado no acórdão DRJ/STM n.º 418 de 25/04/2002, foi declarada a nulidade do lançamento por vício formal (fls. 187/195 – do apenso), assim concluindo:

“Dessa forma, VOTO POR ACOLHER A PRELIMINAR DE NULIDADE DO LANÇAMENTO POR VÍCIO FORMAL, por insuficiência da descrição dos fatos, ressalvado o direito da Fazenda Nacional realizar novo lançamento nos termos do artigo 173, II, do Código Tributário Nacional.”

Analisando os autos, vou me permitir discordar da posição dos i. julgadores recorridos posto que, à evidência, não está caracterizada nenhuma hipótese ensejadora de vício formal, ao contrário, como bem identificado pelo ilustre autuante em sua promoção de fls. 184/185, nos seguintes termos:

“...  
informamos a V. Sa. que o Dec. n.º 70.235/72, no art. 10 prescreve o seguinte:

‘Art. 10 – O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e **conterá obrigatoriamente:**



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11041.000172/2003-74  
Acórdão nº. : 104-20.850

- I – a qualificação do autuado;
- II – o local, a data e a hora da lavratura;
- III – a **descrição dos fatos**;
- IV – a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;
- V – a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de 30 dias;
- VI – a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.’ (grifos nossos).

Ou seja, o Dec. n.º 70.235/72 fala sobre descrição dos fatos de forma genérica ficando a critério da autoridade lançadora a melhor forma de apresentar os fatos que deram origem à autuação. Em momento algum o referido Decreto obriga a feitura de planilhas ou algo semelhante e isso de maneira alguma significa cerceamento do direito de defesa do contribuinte. Somos obrigados, isso sim, a provar documentalmente que as irregularidades de fato ocorreram e, uma simples leitura da Descrição dos Fatos, principalmente nos quinto e sétimo parágrafos, mostrará a que os ler que os documentos que serviram de embasamento para caracterizar a omissão de receita da atividade rural encontram-se nas folhas 33 a 46 (ano base 1999) e 71 a 76 (ano base 1997) do presente processo.

Portanto, acreditamos não haver irregularidade alguma a ser sanada na Descrição dos Fatos apresentada, bem como que a mesma não está incompleta e muito menos que tenha dificultado a defesa do contribuinte. **O que faltou foi leitura.**  
(o grifo não é do original)

Em outras palavras, a eventual insuficiência na descrição dos fatos, que pode ser suprida pelos documentos trazidos aos autos, quando muito poderia caracterizar “cerceamento do direito de defesa”, o que comprometeria o mérito da exigência, jamais um vício de natureza “formal”.

Em sendo assim e com todo respeito àqueles que ainda pensam de forma diversa, estou absolutamente convencido de que o imposto de renda devido pelas físicas é tributo sujeito ao lançamento sob a modalidade de homologação (150, § 4.º do CTN).



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11041.000172/2003-74  
Acórdão nº. : 104-20.850

Traduzindo os claros dispositivos do Código Tributário Nacional sobre a matéria, não é difícil afirmar que esta modalidade de lançamento ocorre nos casos em que compete ao sujeito passivo determinar a matéria tributável, a base de cálculo e, ser for o caso, promover o pagamento do tributo, sem qualquer exame prévio da autoridade tributária.

No lançamento por homologação, toda a atividade de responsabilidade da autoridade tributária ocorrerá *a posteriori*, cabendo ao próprio sujeito passivo determinar a base de cálculo e proceder ao pagamento do tributo observando as determinações da legislação tributária.

Nesse contexto, resta e compete à autoridade tributária competente agir de duas formas:

- a) concordar, de forma expressa ou tácita, com os procedimentos adotados pelo sujeito passivo;
- b) recusar a homologação, seja por inexistência ou insuficiência do pagamento, procedendo ao lançamento de ofício.

No caso do imposto de renda devido pelas físicas, não há qualquer prévia atividade da autoridade tributária da qual dependa o posterior pagamento do imposto ou não, pelo sujeito passivo. Muito pelo contrário, na declaração de ajuste anual, elaborada pelo contribuinte, são informados rendimentos, deduções e abatimentos que poderão resultar em saldo de imposto a pagar ou a restituir.

Como é de amplo conhecimento, a Lei n.º 7.713 de 1988 determinou que o imposto de renda da pessoa física fosse devido à medida que os rendimentos fossem auferidos pelo beneficiário.

A Lei n.º 9.250 de 1995 também fixou a incidência do imposto de renda na fonte em razão dos rendimentos mensais e também determinou a obrigatoriedade da



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11041.000172/2003-74  
Acórdão nº. : 104-20.850

apresentação da declaração de ajuste anual indicando os rendimentos percebidos no curso do ano-calendário.

Destas duas normas resulta a lição de que o imposto de renda devido mensalmente é mera antecipação do devido na declaração de ajuste anual. Vale dizer, o imposto é devido na declaração, porém é antecipado mensalmente pela tributação na fonte ou pelos recolhimentos de responsabilidade do próprio contribuinte.

Em outras palavras, o IRPF tem como fato gerador o dia 31 de dezembro de cada ano, por dois motivos:

- a) o imposto pago mensalmente é simples antecipação do imposto devido na declaração e;
- b) são informados na declaração os rendimentos recebidos durante todo o ano-calendário.

De antemão, é preciso deixar definitivamente afastada a tese defendida em diversas decisões deste Primeiro Conselho segundo a qual o termo inicial para contagem do prazo decadencial é o momento da entrega da declaração. Em nenhum dispositivo do Código será encontrado algo que dê guarida a esta afirmação.

O Código Tributário Nacional determina quatro termos iniciais para a contagem do prazo decadencial:

- a) o momento da ocorrência do fato gerador (artigo 150, § 4º);
- b) o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido realizado (artigo 173, I);
- c) a data em que se torna definitiva a decisão que anular o lançamento por vício formal (artigo 173, II) e;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11041.000172/2003-74  
Acórdão nº. : 104-20.850

- d) a data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação ao sujeito passivo de qualquer medida preparatório do lançamento (artigo 173, parágrafo único).

É evidente que a entrega da declaração não se enquadra em nenhuma das hipóteses acima e, conseqüentemente, para o fato gerador ocorrido em 31 de dezembro de 1997, o lançamento de ofício deveria ter sido efetuado até o dia 31 de dezembro de 2002.

Por esta razão, em 22 de abril de 2003, data da ciência do auto de infração, já havia decorrido o prazo decadencial, que se expirou em 31.12.2002 e, portanto, extinto o direito da Fazenda para constituir o crédito tributário relativo ao ano base de 1997 – exercício de 1998.

Colocada a questão para a Câmara e colhidos os votos, o colegiado, por maioria, decidiu Rejeitar a preliminar de decadência, de modo que vou avançar no mérito que envolve as seguintes matérias:

1. Omissão de Rendimentos da Atividade Rural;
2. Omissão de Ganhos de Capital;
3. Omissão de Rendimentos – Depósitos Bancários; e
4. Multa Agravada

Quanto à exigência relacionada a atividade rural, a acusação fiscal (fls. 10/11), aponta para omissão de rendimentos vez que não declarados e, também, glosa de despesas por falta de comprovação e outras por não atenderem aos requisitos legais.

Temos, portanto, que a matéria é unicamente de prova, sendo certo que dela não se desincumbiu o recorrente, tanto que em seu apelo (fls. 185) protesta pela posterior juntada, o que até o momento não ocorreu, razão porque deve ser mantida a exigência.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11041.000172/2003-74  
Acórdão nº. : 104-20.850

Da mesma forma, a acusação de omissão de ganho de capital está claramente delineada no relato fiscal de fls. 12/13, cabendo ao contribuinte a demonstração de que os valores utilizados pelo fisco (alienação – custo) estariam incorretos, não bastando meras argumentações desacobertadas de prova, que também ainda não vieram aos autos, sendo, portanto, devido o tributo a esse título.

No que se refere a tributação sobre depósitos bancários, esclareço inicialmente que não vejo óbice a presunção do art. 42 da Lei 9.430/1996, apenas discordo quanto ao fato de não serem considerados como recursos, de modo a justificar os depósitos, a existência de outros rendimentos já tributados, inclusive àqueles objeto da mesma acusação.

Firmei posição nessa linha quando do julgamento do recurso n.º 129.196, em 05 de novembro de 2002, que resultou no Acórdão n.º 104-19.068, assim ementado na parte que interessa:

**“IRPF – DEPÓSITOS BANCÁRIOS – LEI 9.430/96 – COMPROVAÇÃO –**  
Estando as Pessoas Físicas desobrigadas de escrituração, os recursos com origem comprovada servem para justificar os valores depositados ou creditados em contas bancárias, independentemente de coincidência de datas e valores.”

Como fundamentos de decidir no citado Acórdão, colhido à unanimidade de votos, fiz as seguintes ponderações a respeito do tema:

“Que, inexistia na legislação vigente, em relação às Pessoas Físicas, qualquer obrigação no sentido de mantivessem escrituração regular ou registro de suas operações.

Que, antes da Lei 9.430, a tributação com base em depósitos bancários sempre foi amenizada por construções jurisprudenciais, em razão dos valores a que chegavam as exigências.”



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11041.000172/2003-74  
Acórdão nº. : 104-20.850

Que, pelas mesmas razões, se chegou a edição do Decreto Lei 2.471/1998, que determinou o cancelamento e arquivamento dos processos administrativos envolvendo exclusivamente depósitos bancários.

Com essa motivação, concluí que a norma legal estampada no art. 42 da Lei n.º 9.430/1996, matriz legal do art. 849 do RIR/99, aprovado pelo Decreto n.º 3.000/1999, não autoriza a desconsideração de recursos comprovados e/ou tributados para dar respaldo aos valores depositados/creditados em contas bancárias, ainda que de forma parcial, independentemente de coincidência de datas e valores.

Com essa mesma sensibilidade, embora em situação diferente, o julgamento proferido pela DRJ – Curitiba no Processo n.º 10950.003940/2002-45, no qual o relator do Acórdão assim se posicionou:

“Penso que esse comando se verteu no sentido de que fossem analisadas as circunstâncias de cada crédito ou depósito, buscando averiguar a plausibilidade de ter ocorrido, em cada um deles, o fato indispensável ao surgimento da obrigação tributária: o auferimento de renda.

Penso também que, ao executar essa tarefa, o servidor fiscal não pode abstrair-se da realidade em que vivem as pessoas, inclusive ele próprio. Deve, até pela própria experiência empírica, ter em mente que ninguém vive em um mundo ideal onde todas as operações e gastos são documentados e registrados como deveria ocorrer na contabilidade de uma empresa, e que pequenas divergências devem ser relevadas, desde que as ocorrências, analisadas como um conjunto, se apresentem de forma harmônica, formem um contexto coerente.”

Por outro lado, considerando que a tributação com base em depósitos bancários não presume o consumo de renda, é inaceitável que num primeiro momento a Fazenda acuse o contribuinte de omissão de receitas e, logo em seguida, recuse esses mesmos rendimentos como prova de recursos para cobrir posteriores omissões.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11041.000172/2003-74  
Acórdão nº. : 104-20.850

Por todas essas razões, não vejo impedimento algum em considerar que a omissão de rendimentos detectada e tributada em um mês seja suficiente para justificar a omissão presumida de rendimentos e caracterizada pelos depósitos bancários nos meses seguintes.

É certo também que, embora inquestionável a presunção estatuída pela Lei 9.430/96, não se pode dar a ela força revogatória em relação ao conjunto de outros dispositivos legais que sempre atribuíram aos rendimentos declarados e/ou tributados o efeito de justificar acréscimos patrimoniais.

Exemplo clássico disso ocorre nos casos de omissão de rendimentos ou redução do lucro nas empresas que, por força de presunção legal e após a tributação nas Pessoas Jurídicas, são considerados como distribuídos aos sócios e perfeitamente admitidos como recursos para justificar eventuais acréscimos patrimoniais das Pessoas Físicas.

Desta forma, considero que as omissões detectadas e tributadas em um mês justificam as omissões identificadas em meses posteriores, razão suficiente para mitigar a exigência para estabelecer parâmetros reais de tributação.

Finalmente, em relação a multa ofício, os autos estão a revelar que a autoridade lançadora não andou bem quando do agravamento da penalidade, isto pelos seguintes motivos:

- a) Na descrição dos fatos (fls. 11/14/15), o atuante fundamenta a exacerbação no desatendimento das intimações n.º 03/153/2000 e 03/236/2000.
- b) Essas intimações aconteceram no processo n.º 11041.000058/2001 (apenso), no qual o lançamento foi anulado por vício formal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11041.000172/2003-74  
Acórdão nº. : 104-20.850

- c) Neste processo existe apenas uma intimação de nº 018 (fls. 23), não se tendo qualquer registro de que não tenha sido cumprida.

Desta forma, inexistindo nestes autos qualquer intimação desatendida, e mais, na certeza de que as intimações tidas como desatendida, que faz parte de um outro processo já julgado onde foi declarada a nulidade do lançamento, não podem ser reaproveitadas, não há como prosperar o agravamento da penalidade, devendo a multa de ofício de 112,5% ser reduzida para a multa de ofício normal de 75%.

Com essas considerações e diante dos elementos de prova constantes dos autos, encaminho meu voto no sentido de ACOLHER a preliminar de decadência e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso para: I – Mitigar a exigência relativa à depósitos bancários e, II – Desagrar a multa de ofício, reduzindo o percentual para 75%.

Sala das Sessões - DF, em 07 de julho de 2005



REMIS ALMEIDA ESTOL

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11041.000172/2003-74  
Acórdão nº. : 104-20.850

VOTO VENCEDOR

Conselheiro NELSON MALLMANN, Redator-designado

Com a devida vênia do nobre relator da matéria, Conselheiro Remis Almeida Estol, permito-me divergir quanto a preliminar de decadência, relativo ao exercício de 1998, correspondente ao ano-calendário de 1997, em razão da nulidade do lançamento por vício formal decretada pela autoridade julgadora de Primeira Instância, bem como de forma parcial na matéria de mérito relativo ao lançamento com base em depósitos bancários, já que acompanho na íntegra o seu voto nos demais pontos.

Em preliminar, defende o Conselheiro Relator a tese da decadência do exercício de 1998, por entender que o motivo da decretação de nulidade do lançamento anterior não caracteriza vício de forma e sim vício substancial, ou seja, no seu entendimento a verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação, a determinação da matéria tributável, o cálculo do montante do tributo devido e a identificação do sujeito passivo, definidos no art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN, são elementos fundamentais, intrínsecos, do lançamento, sem cuja delimitação precisa não se pode admitir a existência da obrigação tributária em concreto.

Entende, ainda, que o levantamento e observância desses elementos básicos antecedem e são preparatórios à sua formalização, a qual se dá no momento seguinte, mediante a lavratura do auto de infração, seguida da notificação ao sujeito passivo, quando, aí sim, deverão estar presentes os seus requisitos formais, extrínsecos, como, por exemplo, a assinatura do autuante, com a indicação de seu cargo ou função e o número de

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11041.000172/2003-74  
Acórdão nº. : 104-20.850

matrícula; a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado, com a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Estou filiado a este entendimento, por ser o mais correto em casos de decretação de nulidade processual. Entretanto, no caso em questão se faz necessário observar, que esta discussão não está sujeito ao crivo deste Primeiro Conselho de Contribuintes, ou seja, a autoridade de Primeira Instância não esta recorrendo de ofício de sua decisão, muito menos o contribuinte interpôs recurso naquele processo (11041.000058/2001-82). Assim sendo, para mim, a decisão proferindo a nulidade do lançamento por vício formal é definitiva, já que sobre ela não cabe recurso de ofício.

Razão pela qual o termo inicial para a contagem do prazo decadencial deve ser realizado conforme determina o inciso II do artigo 173, do Código Tributário Nacional, ou seja, a Fazenda Nacional tem o prazo de cinco anos a contar da decisão definitiva que houver anulado por vício formal o lançamento anterior para constituir novamente o crédito tributário.

Ora, se o recorrente tomou ciência do acórdão que anulou o lançamento anterior por vício formal em 09/05/02 (fl. 198), tornando definitivo o acórdão 30 dias após a ciência, pela não interposição de recurso pelo contribuinte e a ciência do novo lançamento ocorreu em 22/04/03, não há porque se falar em decadência do direito da Fazenda Nacional constituir o crédito tributário questionado.

Defende, ainda, o Conselheiro Relator a tese que a tributação com base em depósitos bancários não presume o consumo de renda, e desta forma, seria inaceitável que num primeiro momento a Fazenda acuse o contribuinte de omissão de receitas e, logo em seguida, recuse esses mesmos rendimentos como provas de recursos para cobrir posteriores omissões.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11041.000172/2003-74  
Acórdão nº. : 104-20.850

Ora, 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 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 nº. 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.

Não pode prosperar o argumento do nobre relator quanto a exclusão parcial da tributação, já que o ônus da prova em contrário é do contribuinte, sendo a legislação de regência cristalina, conforme o transcrito abaixo:

**Lei nº. 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.

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

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11041.000172/2003-74  
Acórdão nº. : 104-20.850

§ 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.”.

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

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11041.000172/2003-74  
Acórdão nº. : 104-20.850

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

Ora, 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 leis, cabe a ele contribuinte comprovar a origem de tais depósitos bancários de forma tão substancial quanto o é a presunção legal autorizadora do lançamento.

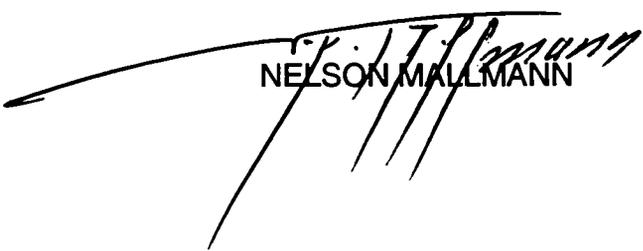
Além do mais, é cristalino na legislação de regência (§ 3º do art. 42 da Lei nº. 9.430, de 1996), a necessidade de identificação individualizada dos depósitos, sendo necessário coincidir valor, data e até mesmo depositante, com os respectivos documentos probantes, não podendo ser tratadas de forma genérica e nem por médias. Razão pela qual entendo que o procedimento adotado pelo nobre relator para excluir parcela dos depósitos bancários tributados não encontra guarida nos textos legais que regem a matéria em discussão.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11041.000172/2003-74  
Acórdão nº. : 104-20.850

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 a preliminar de decadência e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso para reduzir a multa de lançamento de ofício para 75%.

Sala das Sessões - DF, em 07 de julho de 2005



NELSON MALLMANN