



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11516.001098/2005-41  
Recurso nº. : 148.870  
Matéria : IRPF - Ex(s): 2001  
Recorrente : MARCELO BONGIOLO  
Recorrida : 4ª TURMA/DRJ-FLORIANÓPOLIS/SC  
Sessão de : 29 de março de 2007  
Acórdão nº. : 104-22.318

**DECADÊNCIA - AJUSTE ANUAL - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO -**  
Sendo a tributação das pessoas físicas sujeita a ajuste na declaração anual e independente de exame prévio da autoridade administrativa, o lançamento é por homologação, hipótese em que o direito de a Fazenda Nacional lançar decai após cinco anos, contados de 31 de dezembro de cada ano-calendário questionado.

**OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - ARTIGO 42, DA LEI Nº. 9.430, DE 1996 -**  
Caracteriza omissão de rendimentos a existência de 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.

**DEPÓSITOS BANCÁRIOS - PERÍODO-BASE DE INCIDÊNCIA - APURAÇÃO MENSAL - TRIBUTAÇÃO NO AJUSTE ANUAL -** Os valores dos depósitos bancários não justificados, a partir de 1º de janeiro de 1997, serão apurados, mensalmente, à medida que forem creditados em conta bancária e tributados como rendimentos sujeitos à tabela progressiva anual (ajuste anual).

**PRESUNÇÕES LEGAIS RELATIVAS - DO ÔNUS DA PROVA -** As presunções legais relativas obrigam a autoridade fiscal a comprovar, tão-somente, a ocorrência das hipóteses sobre as quais se sustentam as referidas presunções, atribuindo ao contribuinte o ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei.

Preliminar rejeitada.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por

MARCELO BONGIOLO. *ju*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11516.001098/2005-41  
Acórdão nº. : 104-22.318

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, REJEITAR a preliminar de decadência, vencida a Conselheira Heloísa Guarita Souza. No mérito, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

*Maria Helena Cotta Cardozo*  
MARIA HELENA COTTA CARDOSO  
PRESIDENTE

*Nelson Mallmann*  
NELSON MALLMANN  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 02 MAI 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros OSCAR LUIZ MENDONÇA DE AGUIAR, PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA, MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO e REMIS ALMEIDA ESTOL. Ausente justificadamente o Conselheiro GUSTAVO LIAN HADDAD.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11516.001098/2005-41  
Acórdão nº. : 104-22.318

Recurso nº. : 148.870  
Recorrente : MARCELO BONGIOLI

R E L A T Ó R I O

MARCELO BONGIOLI, contribuinte inscrito no CPF/MF sob o nº. 493.350.499-72, com domicílio fiscal na cidade de Tubarão, à Rua Felipe Schmidt, nº 203 - Apto 101 - Bairro Centro, jurisdicionado a DRF em Florianópolis - SC, inconformado com a decisão de Primeira Instância de fls. 354/365, prolatada pela Quarta Turma de Julgamento da DRJ em Florianópolis - SC, recorre, a este Primeiro Conselho de Contribuintes, pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 371/393.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 03/05/05, o Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física (fls. 153/162), com ciência através de AR em 06/05/05 (fls. 166), exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 586.009,27 (padrão monetário da época do lançamento do crédito tributário), a título de imposto de renda pessoa física, acrescidos da multa de lançamento de ofício normal de 75% e dos juros de mora de, no mínimo, 1% ao mês, calculado sobre o valor do imposto de renda relativo ao exercício de 2001, correspondente ao ano-calendário de 2000.

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização de Imposto de Renda, onde a autoridade lançadora entendeu haver omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em contas de depósito ou de investimento, mantidas em instituições financeiras, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados nessas operações, conforme descrito no Auto de Infração. Infração capitulada no artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996; artigo 4º da Lei nº 9.481, de 1997 e artigo 1º da Lei nº 9.887, de 1999.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11516.001098/2005-41  
Acórdão nº. : 104-22.318

O Auditor-Fiscal da Receita Federal, responsável pela constituição do crédito tributário, esclarece, ainda, através do próprio Auto de Infração, entre outros, os seguintes aspectos:

- que em decorrência do Ofício MPF/PRM-TB nº 52/04-DIL, de 28 de julho de 2004, do Ministério Público Federal (fl. 24), iniciamos o trabalho de fiscalização na pessoa física do contribuinte Marcelo Bongiolo, CPF 493.350.499-72;

- que conforme a resposta apresentada pelo interessado à Intimação nº 842/04, os recursos movimentados, no ano de 2000, nas contas bancárias de sua titularidade foram decorrentes da atividade da empresa Boncred Factoring Fomentos Ltda. No entanto, de acordo com a informação contida na Declaração do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica 2001, referente ao ano-calendário de 2000, a empresa esteve inativa, desde a sua constituição até 31/12/00 (fl. 133). Além disso, o contribuinte informou que "é de conhecimento público que as empresas de Factoring giram cheques, obtendo lucro em face dos juros cobrados pelos dias referentes ao empréstimo realizado. Entretanto, não há nos arquivos da empresa do correntista, contratos que possam demonstrar referidos empréstimos, em razão do tempo decorrido e de estar a empresa basicamente em inatividade atualmente";

- que observamos, ainda, que, de acordo com o contrato social apresentado por Marcelo Bongiolo, o capital social da empresa Boncred Factoring Fomento Ltda. totaliza apenas R\$ 4.000,00 (fl. 110), valor ínfimo para a operação de uma empresa de factoring;

- que considerando que o documento apresentado pelo interessado (fl. 141) não permite a vinculação dos depósitos bancários efetuados na conta de sua titularidade às atividades da empresa Boncred Factoring Fomentos Ltda., elaboramos, a partir dos extratos bancários entregues pelo contribuinte (fls. 46/92), a relação dos depósitos cujas origens não foram identificados (fls. 144/148);

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11516.001098/2005-41  
Acórdão nº. : 104-22.318

- que o interessado alegou a inexistência de "contabilidade pessoal" (fl. 152), mas pretende convencer-nos de que os depósitos bancários são decorrentes das atividades de uma empresa de *factoring* (fls. 27, 140), que, conforme disposição legal, deveria ter um sistema de escrituração, pois deveria apurar os resultados pelo Lucro real;

- que considerando que o interessado não comprovou a origem dos depósitos efetuados em suas contas bancárias, apesar do extenso prazo concedido para que fizesse prova de suas alegações, efetuamos o lançamento por omissão de rendimentos com base na presunção legal.

Em sua peça impugnatória de fls. 256/275, apresentada, tempestivamente, em 06/06/05, o autuado se indispõe contra a exigência fiscal, solicitando que seja acolhida a impugnação para tornar insubstancial o auto de infração, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que o impugnante, enquanto pessoa física, dedica-se, também, a prática do mútuo, ou seja, empresta dinheiro a juros, adquirindo títulos, exercendo a atividade denominada de *factoring*. Para tanto, o impugnante chegou a constituir uma sociedade empresária denominada Boncred Factoring Fomentos Ltda.;

- que estes recursos financeiros remonta ao ano de 1997, quando o impugnante recebeu, por doação, importância de R\$ 110.000,00, como comprova a sua Declaração de Ajuste Anual, no ano-calendário de 1997, exercício de 1996, acostada aos autos a fl. 94;

- que ano após ano, o impugnante foi amealhando maior capital financeiro, como pode ser observado de suas declarações de ajuste acostadas aos autos;

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11516.001098/2005-41  
Acórdão nº. : 104-22.318

- que com estes recursos financeiros, devidamente declarados e já tributados, o impugnante, no ano de 1999, iniciou a atividade de *factoring*, adquirindo títulos de créditos, sobretudo cheques, em sua própria pessoa física, movimentando estes recursos em sua conta bancária;

- que, tanto é assim, que em sua Declaração de Ajuste Anual - 2001, na Declaração de Bens e Direitos (fl. 04 dos autos), consta que o impugnante dispõe de créditos em mãos de terceiros no valor de R\$ 154.500,00;

- que em face da quantidade de cheques e da necessidade do contribuinte em procurar em seus arquivos os históricos de todos os cheques depositados, solicitou prorrogação de prazo por 45 dias, sendo que foi concedido apenas 20;

- que este prazo vencia-se no dia 02 de maio de 2005, sendo que o contribuinte, no mesmo dia enviou, pelo Correio, como demonstra a documentação anexa, solicitação de prorrogação de prazo por mais 15 dias, sendo que no dia 09 de maio de 2005, enviou, pelo Correio, como noticiado nos autos, Planilha demonstrando a origem de todos os direitos creditórios adquiridos de seus clientes, demonstrando, cabalmente, que realizava descontos de títulos de créditos;

- que, entretanto, no dia 03 de maio de 2005, o Auditor lavrou o Auto de Infração, sendo que o contribuinte dele tomou ciência em 06/05/05;

- que, quanto a decadência, tem-se que considerando que o imposto de renda é tributo lançado nos termos do art. 150 do CTN, sendo que o próprio contribuinte efetuou o autolançamento ao apresentar a sua Declaração de Ajuste Anual - 2001, tem-se que deve ser observado o disposto no § 4º do art. 150 do CTN, considerando-se definitivamente extinto o crédito tributário, no prazo de 5 anos, contados da data do fato gerador;

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11516.001098/2005-41  
Acórdão nº. : 104-22.318

- que, portanto, considerando-se que o Auto de Infração foi lavrado em 03 de maio de 2005, os créditos lançados referentes ao período compreendido entre 01/01/00 a 02/05/00, foram afetados pela decadência prevista no § 4º do art. 150 do CTN, em outras palavras, a Fazenda Pública perdeu o direito de constituir o crédito tributário referente a este período, uma vez que houve lançamento por homologação que deveria ter sido alvo de verificação no prazo de 5 anos;

- que, quanto ao mérito em si, ou seja, depósitos bancários, tem-se que o contribuinte fazia desconto de duplicatas e outros títulos de créditos, sobretudo cheques, muitos dos quais não eram saldados nas datas, ou eram devolvidos por falta de fundos, sendo que os valores movimentados pareciam muito superiores ao que eram na verdade;

- que, portanto, os depósitos na conta corrente do contribuinte não representam rendimento efetivo, mas sim mera movimentação física de valores financeiros decorrentes, sobretudo, das operações já mencionadas;

- que é entendimento fluente no Colendo 1º Conselho de Contribuintes que a fiscalização deve demonstrar cabalmente que os depósitos bancários são provenientes de omissões de receita, cabendo exclusivamente ao fisco esta prova;

- que o fato é que o contribuinte demonstrou que possuía disponibilidades financeiras para justificar a movimentação bancária, sobretudo porque é de conhecimento público de que o contribuinte realiza empréstimos à pequenas empresas da cidade e região, comprando-lhes seus ativos representados por títulos de créditos;

- que inadvertidamente o auto de infração não considerou os valores oferecidos a tributação, deduzindo do montante dos valores depositados na conta corrente apontada como espúria o valor oferecido à tributação;

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11516.001098/2005-41  
Acórdão nº. : 104-22.318

- que, de qualquer sorte, tem-se que os valores declarados pelo contribuinte, os quais foram oferecidos à tributação, sendo pagos os tributos decorrentes deste oferecimento, devem ser excluídos da base tributável, sob pena de se fazer incidir duas vezes a norma impositiva sobre o mesmo fato gerador;

- que a movimentação financeira constatada deve ser corroborada com a identificação da renda consumida, demonstrando, assim, os sinais exteriores de riqueza, prova de que os valores depositados constituem rendimentos da pessoa física;

- que mesmo após o advento da Lei nº 9.430, de 1996 e seu art. 42, que estabelece presunção *juris tantum* de omissão de rendimentos, em caso de depósito em conta bancária, tem-se, efetivamente, que o Egrégio 1º Conselho de Contribuintes continua aplicando o disposto no art. 6º e seus parágrafos da Lei nº 8.021, de 1990, no que concerne a necessidade de demonstração de sinais exteriores de riqueza, ou prova da renda consumida, para que os depósitos sejam considerados como disponibilidade econômica de renda, para efeito de incidência do imposto de renda;

- que no dia 10 de novembro de 2000, como pode ser observada na fl. 72 dos autos, foi creditado na conta do contribuinte a importância de R\$ 40.000,00, decorrente de empréstimo contraído com o Banco do Brasil S.A., para custeio de safra de camarão.

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

- que alega a interessada que, nos termos do § 4º do art. 150 do CTN, em se tratando de imposto sujeito ao lançamento por homologação, “o direito de a Fazenda Pública em rever o lançamento efetuado pelo contribuinte extingue-se a partir da data do fato gerador”, considerando-se que, ao apresentar sua DIRPF/2001, efetuou o

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11516.001098/2005-41  
Acórdão nº. : 104-22.318

“autolançamento”, observando o disposto no mencionado dispositivo, o crédito tributário está definitivamente extinto no prazo de cinco anos contados do fato gerador; portanto, haja vista que o Auto de Infração foi lavrado em 03/05/2005, os créditos lançados, referentes ao período compreendido entre 01/01/2000 e 02/05/2000, estariam abrangidos pela decadência;

- que, com efeito, em se tratando de tributos sujeitos à homologação, como é o caso do IRPF, em regra, nos termos do art. 150 do CTN, o direito de a Fazenda Pública constituir eventual crédito tributário extingue-se após cinco anos contados da ocorrência do fato gerador. No entanto, como é cediço, o IRPF apurado no ajuste anual tem fato gerador complexivo, visto que sua base de cálculo abrange todos os rendimentos tributáveis recebidos durante o ano-calendário, perfazendo-se em 31 de dezembro de cada ano. Destarte, para o ano-calendário 2000, o prazo decadencial começou a fluir a partir de 31/12/2000, tendo como termo final 31/12/2005; tem vista que, consoante AR à fl. 166, a ciência do Auto de Infração deu-se em 06/05/2005, não há que se falar em decadência do direito de constituir crédito tributário relativo ao ano-calendário em questão, pelo que se rejeita a preliminar suscitada;

- que, sob o tópico “Da origem dos Recursos”, o interessado repisa que, conforme consta em sua declaração de bens e direitos (fl. 4), possuía como créditos de terceiros a importância de R\$ 145.000,00, em decorrência de operações de *factoring*; a planilha acostada aos autos, às fls. 178 a 251, relaciona os cheques depositados em sua conta corrente (número e valor), especificando a data do depósito, a data da aquisição do título e o cliente que efetuou a venda do direito creditório; em planilha anexa (fls. 290 a 351), consta o valor de sua remuneração pela aquisição dos direitos creditórios, pelo que se verifica que teve um ganho anual de R\$ 43.793,09, que deveria ser considerado como renda tributável;

- que se ressalte, de pronto, que não obstante os recursos oriundos de “créditos de terceiros” possam efetivamente ter dado condições ao impugnante de realizar

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11516.001098/2005-41  
Acórdão nº. : 104-22.318

as alegadas operações de *factoring*, fato é que tais operações não foram devidamente vinculadas aos depósitos realizados em sua conta corrente;

- que como se percebe dos autos, além das alegações do contribuinte, da planilha de fls. 178 a 252, apresentada em atendimento à Intimação nº 1132/05 e da planilha de fls. 290 a 351, apresentada juntamente com a impugnação, em complemento da anterior, nenhum documento que corrobore as informações contidas nas referidas planilhas ou que comprove as alegadas operações de mútuo trazido. O próprio impugnante, em atendimento à Intimação nº 842/04 (fls. 32/33), admite não possuir os contratos que comprovariam as operações realizadas;

- que, muito embora, as planilhas relacionem os cheques que teriam sido adquiridos pelo contribuinte em decorrência da pretensa atividade de *factoring*, elas, por si só, não têm nenhuma força probante. Como se isso não bastasse, várias vezes, o valor totalizado nas planilhas, por depósito, não confere com o valor do depósito correspondente no extrato bancário;

- que, por outro lado, revela-se despropositada a afirmação do interessado, no sentido de que pela insuficiência do prazo concedido, tornou-se impossível a comprovação da origem dos valores que transitaram em suas contas, antes da lavratura do Auto de Infração. Como bem se percebe dos autos, já no Termo de Início de Fiscalização nº 723 (fls. 27/28), cuja ciência deu-se em 24/09/04, o interessado foi intimado a comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos depositados em suas contas correntes no decorrer de 2000. Depois disso, o contribuinte foi reintimado por diversas vezes; o Auto de Infração, diante do contumaz não atendimento ao solicitado, só foi lavrado em 03/05/05, depois de transcorridos mais de sete meses da primeira intimação. Ora, como se vê, o prazo dado pelo agente fiscal foi mais do que suficiente;

- que no que se refere ao pleito do impugnante de que sejam deduzidos os valores oferecidos à tributação do somatório dos depósitos tidos como oriundos de

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11516.001098/2005-41  
Acórdão nº. : 104-22.318

rendimentos omitidos, não há como ser acatado. Como já dito e devidamente demonstrado nos autos, o interessado não logrou comprovar a origem dos depósitos efetuados em sua conta corrente. Tal dedução só se justificaria, caso o contribuinte comprovasse que parte desses depósitos fora oferecido à tributação;

- que o contribuinte chama atenção para o fato de que possuía, no inicio de 2000, conforme DIRPF, a importância de R\$ 145.000,00, sendo que esse girou seis vezes, o que é totalmente plausível, em se tratando de operações de empréstimos;

- que o fato que aqui se tem é muito simples: o contribuinte não logrou comprovar a origem dos créditos realizados em sua conta bancária. As alegações feitas, sem respaldo em documentação probatória, embora plausíveis, podem perfeitamente não retratar aquilo que verdadeiramente ocorreu. No entanto, a presunção autorizada pelo art. 32 da Lei nº 9.430, de 1996, impôs ao sujeito passivo o ônus de por meio de provas, demonstrar que não houve a presumida omissão de rendimentos. E isso deve ser feito pela comprovação da origem dos depósitos bancários, mediante documentação hábil e idônea, para que então seja possível aferir a natureza tributaria de tais ingressos;

- que o interessado contesta também o fato de não ter sido excluído do lançamento a importância de R\$ 40.000,00, decorrente de empréstimo contraído junto ao Banco do Brasil S.A., em 10/11/00, para custeio de safra de camarão. Assevera que consoante planilha de fl. 148 e demonstrativo de apuração de fl. 158, o dito valor foi considerado para efeito da base de cálculo, apesar de plenamente demonstrada sua origem;

- que, com efeito, à vista do extrato bancário de fl. 72, tem-se que, em 10/11/00 foi creditado com o histórico "677-Empréstimo" a quantia de R\$ 40.000,00, no entanto, consoante planilha de fl. 148 e demonstrativo de apuração de fl. 158, a dita quantia foi considerada na apuração do imposto devido. Ora, nessas circunstâncias, restou devidamente comprovado que tal importância refere-se a empréstimo contraído pelo correntista, razão pela qual deve-se excluí-la da base de cálculo;

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11516.001098/2005-41  
Acórdão nº. : 104-22.318

- que alega que informou, na DIRPF/2000, possuir créditos de terceiros no valor de R\$ 145.000,00; o trânsito desse valor em sua conta corrente não pode compor a base de cálculo do Imposto de Renda, uma vez que já fora objeto de tributação e que não constitui aquisição de disponibilidade econômica que justifique a incidência do imposto;

- que não assiste razão ao impugnante. Isso porque, como sobejamente demonstrado, apenas foram tributados os depósitos bancários realizados no decorrer do ano-calendário 2000, cuja origem não restou comprovada; não consta do Auto de Infração qualquer exigência relativa à quantia referente ao ano de 1999.

A decisão de Primeira Instância está consubstanciada na seguinte ementa:

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

Ano-calendário: 2000

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

Lançamento Procedente em Parte."

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 31/10/05, conforme Termo constante às fls. 366/369 o recorrente interpôs, tempestivamente (29/11/05), o recurso voluntário de fls. 371/393, no qual demonstra irresignação contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nos mesmos argumentos apresentados na fase impugnatória.

Consta às fls. 395 a informação de que o contribuinte apresentou Arrolamento de Bens e Direitos, objetivando o seguimento ao recurso administrativo, sem exigência do prévio depósito de 30% a que alude o art. 10, da Lei n.º 9.639, de 1998, que

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11516.001098/2005-41  
Acórdão nº. : 104-22.318

alterou o art. 126, da Lei nº 8.213, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 9.528, de 1997, combinado com o art. 32 da Lei nº 10.522, de 2002.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11516.001098/2005-41  
Acórdão nº. : 104-22.318

V O T O

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

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

Da análise dos autos do processo se verifica, que a motivação inicial para instaurar o procedimento fiscal foi a solicitação do Ministério Público Federal. Posteriormente, através da análise dos extratos bancários, a autoridade lançadora entendeu haver omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em contas de depósitos, mantidas em instituições financeiras, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados nessas operações já na vigência do artigo 42, da Lei 9.430, de 1996.

O suplicante solicita o provimento ao seu recurso, tanto na razão preliminar como nas razões de mérito, para tanto apresenta preliminar de decadência do período de janeiro a maio de 2000 e por fim razões de mérito sobre lançamentos efetuados sobre depósitos bancários.

Desta forma, a discussão neste colegiado se prende a preliminar de decadência e, no mérito, a discussão se prende sobre o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, que prevê a possibilidade de se efetuar lançamentos tributários por presunção de omissão de rendimentos, tendo por base os depósitos bancários de origem não comprovada.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11516.001098/2005-41  
Acórdão nº. : 104-22.318

Quanto a preliminar de decadência relativo ao período de janeiro a maio de 2000, levantada pelo suplicante, sob o argumento de que o lançamento de imposto de renda das pessoas físicas é por homologação e mensal, fico com a corrente que entende que a modalidade de lançamento a que se sujeita o imposto sobre a renda de pessoas físicas é a do lançamento por homologação, cujo fato gerador se completa no encerramento do ano-calendário e em assim sendo, o imposto lançado relativo ao exercício de 2001, não se encontrava alcançado pelo prazo decadencial na data da ciência do auto de infração (06/05/05), de acordo com a regra contida no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

Como se sabe, a decadência é na verdade a falência do direito de ação para proteger-se de uma lesão suportada; ou seja, ocorrida uma lesão de direito, o lesionado passa a ter interesse processual, no sentido de propor ação, para fazer valer seu direito. No entanto, na expectativa de dar alguma estabilidade às relações, a lei determina que o lesionado dispõe de um prazo para buscar a tutela jurisdicional de seu direito. Esgotado o prazo, o Poder Público não mais estará à disposição do lesionado para promover a reparação de seu direito. A decadência significa, pois, uma reação do ordenamento jurídico contra a inércia do credor lesionado. Inércia que consiste em não tomar atitude que lhe incumbe para reparar a lesão sofrida. Tal inércia, dia a dia, corrói o direito de ação, até que ele se perca - é a fluência do prazo decadencial.

Deve ser esclarecido, que os fatos geradores das obrigações tributárias são classificados como instantâneos ou completivos. O fato gerador instantâneo, como o próprio nome revela, dá nascimento à obrigação tributária pela ocorrência de um acontecimento, sendo este suficiente por si só (imposto de renda na fonte). Em contraposição, os fatos geradores completivos são aqueles que se completam após o transcurso de um determinado período de tempo e abrangem um conjunto de fatos e circunstâncias que, isoladamente considerados, são destituídos de capacidade para gerar a obrigação tributária exigível. Este conjunto de fatos se corporifica, depois de determinado lapso temporal, em um fato imponível. Exemplo clássico de tributo que se enquadra nesta classificação de fato gerador completivo é o imposto de renda da pessoa física, apurado no ajuste anual.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11516.001098/2005-41  
Acórdão nº. : 104-22.318

Aliás, a despeito da inovação introduzida pelo artigo 2º da Lei nº 7.713, de 1988, pelo qual estipulou-se que “o imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, a medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem recebidos”, há que se ressaltar a relevância dos arts. 24 e 29 deste mesmo diploma legal e dos arts. 12 e 13 da Lei nº 8.383, de 1991 mantiveram o regime de tributação anual (fato gerador complexivo) para as pessoas físicas.

É de se observar, que para as infrações relativas à omissão de rendimentos, tem-se que, embora as quantias sejam recebidas mensalmente, o valor apurado será acrescido aos rendimentos tributáveis na Declaração de Ajuste Anual, submetendo-se à aplicação das alíquotas constantes da tabela progressiva anual. Portanto, no presente caso, não há que se falar de fato gerador mensal, haja vista que somente no dia 31/12 de cada ano se completa o fato gerador complexivo objeto da autuação em questão.

Em relação ao cômputo mensal do prazo decadencial, como dito anteriormente, é de se observar que a Lei nº 7.713, de 1988, instituiu, com relação ao imposto de renda das pessoas físicas, a tributação mensal à medida que os rendimentos forem auferidos. Contudo, embora devido mensalmente, quando o sujeito passivo deve apurar e recolher o imposto de renda, o seu fato gerador continuou sendo anual. Durante o decorrer do ano-calendário o contribuinte antecipa, mediante a retenção na fonte ou por meio de pagamentos espontâneos e obrigatórios, o imposto que será apurado em definitivo quando da apresentação da Declaração de Ajuste Anual, nos termos, especialmente, dos artigos 9º e 11 da Lei nº 8.134, de 1990. É nessa oportunidade que o fato gerador do imposto de renda estará concluído. Por ser do tipo complexivo, segundo a classificação doutrinária, o fato gerador do imposto de renda surge completo no último dia do exercício social. Só então o contribuinte pode realizar os devidos ajustes de sua situação de sujeito passivo, considerando os rendimentos auferidos, as despesas realizadas, as deduções legais por dependentes e outras, as antecipações feitas e, assim, realizar a Declaração de Imposto de Renda a ser submetida à homologação do Fisco.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11516.001098/2005-41  
Acórdão nº. : 104-22.318

Ora, a base de cálculo da declaração de rendimentos abrange todos os rendimentos tributáveis recebidos durante o ano-calendário. Desta forma, o fato gerador do imposto apurado relativamente aos rendimentos sujeitos ao ajuste anual se perfaz em 31 de dezembro de cada ano.

Nesse contexto, deve-se atentar com relação ao caso em concreto que, embora a autoridade lançadora tenha discriminado o mês do fato gerador, o que se considerou para efeito de tributação foi o total de rendimentos percebidos pelo interessado no ano-calendário em questão sujeitos à tributação anual, conforme legislação vigente.

Desta forma, após a análise dos autos, tenho para mim, que na data da lavratura do Auto de Infração, não estava extinto o direito da Fazenda Pública de constituir crédito tributário relativo ao exercício de 2001, ano-calendário de 2000, já que acompanho a corrente que entende que o lançamento na pessoa física se dá por homologação, cujo marco inicial da contagem do prazo decadencial é 31 de dezembro do ano-calendário em que ocorreu o fato gerador do imposto de renda questionado, ou seja, o fisco teria prazo legal até 31/12/05, para formalizar o crédito tributário discutido neste exercício.

Como é sabido, o lançamento é o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, identificar o seu sujeito passivo, determinar a matéria tributável e calcular ou por outra forma definir o montante do crédito tributário, aplicando, se for o caso, a penalidade cabível.

Com o lançamento constitui-se o crédito tributário, de modo que antes do lançamento, tendo ocorrido o fato imponível, ou seja, aquela circunstância descrita na lei como hipótese em que há incidência de tributo, verifica-se, tão somente, obrigação tributária, que não deixa de caracterizar relação jurídica tributária.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11516.001098/2005-41  
Acórdão nº. : 104-22.318

É sabido, que são utilizados, na cobrança de impostos e/ou contribuições, tanto o lançamento por declaração quanto o lançamento por homologação. Aplica-se o lançamento por declaração (artigo 147 do Código Tributário Nacional) quando há participação da administração tributária com base em informações prestadas pelo sujeito passivo, ou quando, tendo havido recolhimentos antecipados, é apresentada a declaração respectiva, para o justo final do tributo efetivamente devido, cobrando-se as insuficiências ou apurando-se os excessos, com posterior restituição.

Por outro lado, nos precisos termos do artigo 150 do CTN, ocorre o lançamento por homologação quando a legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, a qual, tomando conhecimento da atividade assim exercida, expressamente a homologa. Inexistindo essa homologação expressa, ocorrerá ela no prazo de 05(cinco) anos, a contar do fato gerador do tributo. Com outras palavras, no lançamento por homologação, o contribuinte apura o montante e efetua o recolhimento do tributo de forma definitiva, independentemente de ajustes posteriores.

Neste ponto está a distinção fundamental entre uma sistemática e outra, ou seja, para se saber o regime de lançamento de um tributo, basta compulsar a sua legislação e verificar quando nasce o dever de cumprimento da obrigação tributária pelo sujeito passivo: se dependente de atividade da administração tributária, com base em informações prestadas pelos sujeitos passivos (lançamento por declaração), hipótese em que, antes de notificado do lançamento, não deve o sujeito passivo; se, independente do pronunciamento da administração tributária, deve o sujeito passivo ir calculando e pagando o tributo, na forma estipulada pela legislação, sem exame do sujeito ativo - lançamento por homologação, que, a rigor técnico, não é lançamento, porquanto quando se homologa nada se constitui, pelo contrário, declara-se à existência de um crédito que já está extinto pelo pagamento.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11516.001098/2005-41  
Acórdão nº. : 104-22.318

Por decadência entende-se a perda do direito de o fisco constituir o crédito tributário, pelo lançamento.

Neste aspecto a legislação de regência diz o seguinte:

Lei nº. 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional:

"Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

...

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

...

Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública.

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

...

4º . Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco (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  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11516.001098/2005-41  
Acórdão nº. : 104-22.318

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento."

Depreende-se, desse texto, que o prazo decadencial é único, ou seja, de cinco anos e o tempo final é um só, o da data da notificação regular do lançamento, porém, o termo inicial, ou seja, a data a partir da qual flui a decadência é variável, como se observa abaixo:

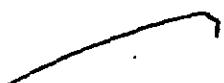
I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (CTN, art. 173, item I);

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal o lançamento anteriormente efetuado (CTN, art. 173, item II);

III - da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento (CTN, art. 173, parágrafo único);

IV - da data da ocorrência do fato gerador, nos tributos cujo lançamento normalmente é por homologação (CTN, art. 150, § 4º);

V - da data em que o fato se tornou acessível para o fisco, na ocorrência de dolo, fraude ou simulação, quando o lançamento normal do tributo é por homologação (CTN, art. 149, inciso VII e art. 150, § 4º).



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11516.001098/2005-41  
Acórdão nº. : 104-22.318

Pela regra geral (art. 173, I), o termo inicial do lustro decadencial é o 1º dia do exercício seguinte ao exercício em que o lançamento poderia ter sido efetuado (contribuinte omissos na entrega da declaração de rendimentos).

O parágrafo único do artigo 173 do CTN altera o termo inicial do prazo para a data em que o sujeito passivo seja notificado de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento. É claro que esse parágrafo só tem aplicação quando a notificação da medida preparatória é efetivada dentro do 1º exercício em que a autoridade poderia lançar.

Já pelo inciso II do citado artigo 173 se cria uma outra regra, segundo a qual o prazo decadencial começa a contar-se da data da decisão que anula o lançamento anterior, por vício de forma.

Assim, em síntese, temos que o lançamento só pode ser efetuado dentro de cinco anos, contados de 1º de janeiro do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, a menos que nesse dia o prazo já esteja fluindo pela notificação de medida preparatória, ou o lançamento tenha sido, ou venha a ser, anulado por vício formal, hipótese em que o prazo fluirá a partir da data de decisão.

Se tratar de revisão de lançamento, ela há de se dar dentro do mesmo quinquênio, por força da norma inscrita no parágrafo único do artigo 149.

É incontestável que o Código Tributário Nacional e a lei ordinária asseguram à Fazenda Nacional o prazo de cinco (cinco) anos para constituir o crédito tributário.

Como se vê a decadência do direito de lançar se dá, pois, com o transcurso do prazo de cinco anos contados do termo inicial que o caso concreto recomendar.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11516.001098/2005-41  
Acórdão nº. : 104-22.318

Há tributos e contribuições cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de efetuar o pagamento antes que a autoridade o lance. O pagamento se diz, então, antecipado e a autoridade o homologará expressamente ou tacitamente, pelo decurso do prazo de cinco anos contados do fato gerador.

Assim, sendo exceção o recolhimento antecipado, fixou o CTN, também, regra excepcional de tempo para a prática dos atos da administração tributária, onde os mesmos cinco anos, da regra geral (art. 173 do CTN), já não mais dependem de uma carência inicial para o início da contagem, uma vez que não se exige a prática de atos administrativos prévios. Ocorrido o fato gerador, já nasce para o sujeito passivo à obrigação de apurar e liquidar o tributo, sem qualquer participação do sujeito ativo que, de outra parte, já tem o direito de investigar a regularidade dos procedimentos adotados pelo sujeito passivo a cada fato gerador, independente de qualquer informação ser-lhe prestada.

Ora, próprio CTN fixou períodos de tempo diferenciados para atividade da administração tributária. Se a regra era o lançamento por declaração, que pressupunha atividade prévia do sujeito ativo, determinou o art. 173 do CTN, que o prazo quinquenal teria início a partir "do dia primeiro do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado", imaginando um tempo hábil para que as informações pudessem ser compulsadas e, com base nelas, preparando o lançamento. Essa é a regra básica da decadência.

De outra parte, sendo exceção o recolhimento antecipado, fixou o CTN, também, regra excepcional de tempo para a prática dos atos da administração tributária, onde os mesmos cinco anos já não mais dependem de uma carência para o início da contagem, uma vez que não se exige a prática de atos administrativos prévios. Ocorrido o fato gerador, já nasce para o sujeito passivo à obrigação de apurar e liquidar o crédito tributário, sem qualquer participação do sujeito ativo que, de outra parte, já tem o direito de investigar a regularidade dos procedimentos adotados pelo sujeito passivo a cada fato

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11516.001098/2005-41  
Acórdão nº. : 104-22.318

gerador, independente de qualquer informação ser-lhe prestada. É o que está expresso no § 4º, do artigo 150, do CTN.

Nesta ordem, refuto, também, o argumento daqueles que entendem que só pode haver homologação se houver pagamento e, por consequência, como o lançamento efetuado pelo fisco decorre da falta de recolhimento de imposto de renda, o procedimento fiscal não mais estaria no campo da homologação, deslocando-se para a modalidade de lançamento de ofício, sempre sujeito à regra geral de decadência do art. 173 do CTN.

É fantasioso. Em primeiro lugar, porque não é isto que está escrito no caput do art. 150 do CTN, cujo comando não pode ser sepultado na vala da conveniência interpretativa, porque, queiram ou não, o citado artigo define com todas as letras que “o lançamento por homologação (...) opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa”.

O que é passível de ser ou não homologada é a atividade exercida pelo sujeito passivo, em todos os seus contornos legais, dos quais sobressaem os efeitos tributários. Limitar a atividade de homologação exclusivamente à quantia paga significa reduzir a atividade da administração tributária a um nada, ou a um procedimento de obviedade absoluta, visto que toda quantia ingressada deveria ser homologada e, a contrário sensu, não homologando o que não está pago.

Em segundo lugar, mesmo que assim não fosse, é certo que a avaliação da suficiência de uma quantia recolhida implica, inexoravelmente, no exame de todos os fatos sujeitos à tributação, ou seja, o procedimento da autoridade administrativa tendente à homologação fica condicionado ao “conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, na linguagem do próprio CTN”.

Faz-se necessário lembrar que a homologação do conjunto de atos praticados pelo sujeito passivo não é atividade estranha à fiscalização federal.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11516.001098/2005-41  
Acórdão nº. : 104-22.318

Ora, quando o sujeito passivo apresenta declaração com prejuízo fiscal num exercício e a fiscalização reconhece esse resultado para reduzir matéria a ser lançada em período subseqüente, ou no mesmo período-base, ou na área do IPI, com a apuração de saldo credor num determinado período de apuração, o que traduz inexistência de obrigação a cargo do sujeito passivo. Ao admitir tanto a redução na matéria lançada como a compensação de saldos em períodos subseqüentes, estará a fiscalização homologando aquele resultado, mesmo sem pagamento.

Assim, não tenho dúvidas de que a base de cálculo da declaração de rendimentos de pessoa física abrange todos os rendimentos tributáveis, não tributáveis e tributados exclusivamente na fonte recebidos durante o ano-calendário. Desta forma, o fato gerador do imposto apurado relativamente aos rendimentos sujeitos ao ajuste anual se perfaz em 31 de dezembro de cada ano.

O tributo oriundo de imposto de renda pessoa física, a partir do ano-calendário de 1990, se encaixa na regra do art. 150 do CTN, onde a própria legislação aplicável (Lei nº. 8.134/90) atribui aos contribuintes o dever, quando for o caso, da declaração anual, onde os recolhimentos mensais do imposto constituem meras antecipações por conta da obrigação tributária definitiva, que ocorre no dia 31 de dezembro do ano-base, quando se completa o suporte fático da incidência tributária.

É da essência do instituto da decadência a existência de um direito não exercitado pela inércia do titular desse direito, num período de tempo determinado, cuja conseqüência é a extinção desse direito.

Em assim sendo, estava correto, na data da lavratura do auto de infração, a Fazenda Nacional constituir crédito tributário com base em imposto de renda pessoa física, relativo ao ano-calendário de 2000. O prazo quinquenal para que o fisco promovesse o lançamento tributário relativo aos fatos geradores ocorridos em 2000, começou, então, a fluir

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11516.001098/2005-41  
Acórdão nº. : 104-22.318

em 31/12/00, exaurindo-se em 31/12/05, tendo tomado ciência do lançamento, em 06/05/05, conforme consta às fls. 166, não estava, na data da ciência, decaído o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário relativo a este exercício.

Assim, é de se rejeitar a preliminar de decadência relativo ao exercício de 2001, correspondente ao ano-calendário de 2000.

Quanto à omissão de rendimentos caracterizados por depósitos bancários o recorrente alega, em síntese, a falta de previsão legal para embasar lançamentos tendo por base tributável depósitos bancários, já que no seu entender é ilegítimo o lançamento com base em depósitos bancários, o fisco não poderia ter utilizado a movimentação financeira como meio de arbitramento do imposto, por total inexistência do respectivo fato imponível.

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

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

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11516.001098/2005-41  
Acórdão nº. : 104-22.318

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 em depósitos bancários (extratos bancários), como já exposto no item inicial deste voto, não posso deixar de concordar com a decisão singular, que a partir do ano de 1997, com o advento da Lei n. 9.430, de 1996, existe o permissivo legal para tributação de depósitos bancários não justificados como se "omissão de rendimentos" fossem. Como se vê, a lei instituiu uma presunção legal de omissão de rendimentos.

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

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

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

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11516.001098/2005-41  
Acórdão nº. : 104-22.318

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

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

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

Neste aspecto, apesar das intermináveis discussões, não pode prosperar os argumentos do recorrente, já que o ônus da prova em contrário é da defesa, 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. : 11516.001098/2005-41  
Acórdão nº. : 104-22.318

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

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

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

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais).

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

**Lei nº. 9.481, de 13 de agosto de 1997:**

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

**Lei nº. 10.637, de 30 de dezembro de 2002:**

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

“Art. 42. (...).

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

§ 6º Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11516.001098/2005-41  
Acórdão nº. : 104-22.318

origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares.”.”

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

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

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

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

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

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

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

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

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

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11516.001098/2005-41  
Acórdão nº. : 104-22.318

Art. 4º Os rendimentos omitidos, de origem não comprovada, serão apurados no mês em que forem recebidos e estarão sujeitos a tributação na declaração de ajuste anual, conforme tabela progressiva vigente à época."

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

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

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

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

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

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

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11516.001098/2005-41  
Acórdão nº. : 104-22.318

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

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

Pode-se concluir, ainda, que:

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

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

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

IV - na hipótese de créditos que individualmente superem o limite de doze mil reais, sem a devida comprovação da origem, ou seja, sem a comprovação, mediante apresentação de documentação hábil e idônea que estes créditos (recursos) tem origem em

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11516.001098/2005-41  
Acórdão nº. : 104-22.318

rendimentos já tributados, não tributáveis ou que estão sujeitos a normas específicas de tributação, cabe a constituição de crédito tributário como se omissão de rendimentos fossem, desde que regularmente intimado a prestar esclarecimentos e comprovações;

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

VI - os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específica previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos;

VII - para efeito de determinação do valor dos rendimentos omitidos, não será considerado o crédito de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00, desde que o somatório desses créditos não comprovados não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00, dentro do ano-calendário.

Como se vê, nos dispositivos legais retomencionados, 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.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11516.001098/2005-41  
Acórdão nº. : 104-22.318

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

Assim, desde que o procedimento fiscal esteja lastreado nas condições imposta pelo permissivo legal, entendo que seja do recorrente o ônus de provar a origem dos recursos depositados em sua conta corrente, ou seja, de provar que há depósitos, devidamente especificados, que representam aquisição de disponibilidade financeira não tributável o que já foi tributado. Desta forma, para que se proceda à exclusão da base de cálculo de algum valor considerado, indevidamente, pela fiscalização, se faz necessário que o contribuinte apresente elemento probatório que seja hábil e idôneo.

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

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

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11516.001098/2005-41  
Acórdão nº. : 104-22.318

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

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

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

Ademais, à luz da Lei nº 9.430, de 1996, cabe ao contribuinte, 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 comprovar a origem de tais depósitos bancários de forma tão substancial quanto o é a presunção legal autorizadora do lançamento.

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

A legislação é bastante clara, quando determina que a pessoa física está obrigada a guardar os documentos das operações ocorridas ao logo do ano-calendário, até

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11516.001098/2005-41  
Acórdão nº. : 104-22.318

que se expire o direito de a Fazenda Nacional realizar ações fiscais relativas ao período, ou seja, até que ocorra a decadência do direito de lançar, significando com isto dizer que o contribuinte tem que ter um mínimo de controle de suas transações, para possíveis futuras solicitações de comprovação, ainda mais em se tratando de depósitos de quantias vultosas.

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

A presunção legal *juris tantum* inverte o ônus da prova. Neste caso, a autoridade lançadora fica dispensada de provar que o depósito bancário não comprovado (fato indiciário) corresponde, efetivamente, ao auferimento de rendimento (fato jurídico tributário), nos termos do art. 334, IV, do Código de Processo Civil. Cabe ao contribuinte provar que o fato presumido não existiu na situação concreta.

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

É cristalino a redação da legislação pertinente ao assunto, ou seja, é transparente que o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, definiu que os depósitos bancários, de origem não comprovada, caracterizam omissão de rendimentos e não meros indícios de

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11516.001098/2005-41  
Acórdão nº. : 104-22.318

omissão, razão pela qual não há que se estabelecer o nexo causal entre cada depósito e o fato que represente omissão de receita, ou mesmo restringir a hipótese fática à ocorrência de variação patrimonial ou a indícios de sinais exteriores de riqueza, como previa a Lei nº 8.021, de 1990.

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

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

Em não raros casos tal atribuição do ônus da prova resulta na exigência de produção de prova negativa, consistente na comprovação de que algo não ocorreu, coisa que, à evidência, não é admitida tanto pelo direito quanto pelo bom senso. Afinal, como comprovar o não recebimento de um rendimento? Como evidenciar que um contrato não foi firmado? Enfim, como demonstrar que algo não ocorreu?

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

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

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11516.001098/2005-41  
Acórdão nº. : 104-22.318

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

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

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

Assim, tendo em vista a mais renomada doutrina, assim como dominante jurisprudência administrativa e judicial a respeito da questão vê-se que o processo fiscal tem por finalidade garantir a legalidade da apuração da ocorrência do fato gerador e a constituição do crédito tributário, devendo o julgador pesquisar exaustivamente se, de fato, ocorreu à hipótese abstratamente prevista na norma e, em caso de recurso do contribuinte, verificar aquilo que é realmente verdade, independentemente até mesmo do que foi alegado.

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

Da mesma forma, inaceitável a argumentação que os recursos tem origem em receitas decorrente de atividades empresariais (factoring). Como já foi comentado, anteriormente, para que a justificativa de origem seja aceita se faz necessário uma certa

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11516.001098/2005-41  
Acórdão nº. : 104-22.318

razoabilidade nas provas, bem como a argumentação deve seguir certa racionalidade, somado a uma certa lógica nos fatos. Por outro lado, é inaceitável que estas provas sejam feitas por médias matemáticas ou por aproximação, muito menos em tese, deve haver um mínimo de razoabilidade nas alegações e provas apresentadas, simplesmente querer que seja aceita, como elemento probante, qualquer argumentação que o contribuinte apresente, sem um mínimo de lógica e razoabilidade, é querer o impossível em matéria de prova na área tributária. Não basta, simplesmente, alegar, deve-se apresentar um mínimo de prova que seja lógico e razoável. Assim, não há como se aceitar como sendo elemento lúcido e certo em matéria de prova os argumentos apresentados, pois, para mim, são simples indícios de que o contribuinte, em tese, poderia ter autuado com operações de *factoring*, porém, nos autos não há nenhuma prova razoável que estes valores, de fato, tem origem nesta atividade, muito menos, que estes valores deram suporte de origem aos depósitos questionados.

Ademais, meras alegações acerca de supostas intermediações comerciais/financeiras não são oponíveis ao lançamento, uma vez que para elidi-lo deve restar demonstrado que tais valores sensibilizaram os depósitos nas contas bancárias, hipótese que não ocorreu, nem durante a ação fiscal, nem na fase impugnatória.

Convém, ainda, ressaltar que as circunstâncias pessoais do sujeito passivo não poderão elidir a imposição da tributação, conforme prevê o artigo 136, do CTN, que instituiu, no Direito Tributário, o princípio da responsabilidade objetiva, segundo a qual, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Faz-se necessário consignar, que o interessado foi devidamente intimado a comprovar mediante documentação hábil e idônea, a origem dos valores depositados / creditados em sua conta corrente, o que não o fez, permitindo, assim, ao Fisco, lançar o crédito tributário aqui discutido, valendo-se de uma presunção legal de omissão de rendimentos.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11516.001098/2005-41  
Acórdão nº. : 104-22.318

Nesse sentido, compete ao interessado não só alegar, mas também provar, por meio de documentos, hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores, que tais valores não são provenientes de rendimentos omitidos. Portanto, sem respaldo as alegações do autuado que devidamente intimado a comprovar a origem dos depósitos listados no anexo à intimação não produziu provas no sentido de elidi-la.

Como se vê, teve o suplicante, seja na fase fiscalizatória, fase impugnatória ou na fase recursal, oportunidade de exibir documentos que comprovem as alegações apresentadas. Ao se recusar ou se omitir à produção dessa prova, em qualquer fase do processo, a presunção "juris tantum" acima referida, necessariamente, transmuda-se em presunção "jure et de jure", suficiente, portanto, para o embasamento legal da tributação, eis que plenamente configurado o fato gerador.

Em resumo, na hipótese em litígio, a Fazenda Pública tem a possibilidade de exigir o imposto de renda com base na presunção legal e a prova para infirmar tal presunção há de ser produzida pelo contribuinte que é a pessoa interessada para tanto.

Caberia, sim, ao suplicante, em nome da verdade material, contestar os valores lançados, apresentando as suas contra razões, porém, calcadas em provas concretas, e não, simplesmente, ficar argumentando que a prova é do fisco para não cooperar no ato de fiscalização, sem a demonstração do vínculo existente, num universo de contradições, para pretender derrubar a presunção legal apresentada pelo fisco, já que o dever da guarda dos contratos e documentário das operações, juntamente com a informação dos valores pagos/recebidos é do próprio suplicante, não há como transferir para a autoridade lançadora tal ônus.

Quanto ao fato de que o recorrente possuía, no inicio de 2000, conforme DIRPF, a importância de R\$ 145.000,00, sendo que esse girou seis vezes, o que é totalmente plausível, em se tratando de operações de empréstimos, tenho a dizer que o

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

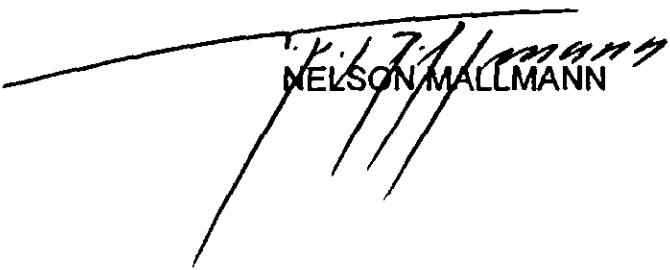
Processo nº. : 11516.001098/2005-41  
Acórdão nº. : 104-22.318

contribuinte não logrou comprovar a origem dos créditos realizados em sua conta bancária. As alegações feitas, sem respaldo em documentação probatória, embora plausíveis, podem perfeitamente não retratar aquilo que verdadeiramente ocorreu. No entanto, a presunção autorizada pelo art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, impôs ao sujeito passivo o ônus de por meio de provas, demonstrar que não houve a presumida omissão de rendimentos. E isso deve ser feito pela comprovação da origem dos depósitos bancários, mediante documentação hábil e idônea, para que então seja possível aferir a natureza tributaria de tais ingressos.

Quanto ao fato de que o recorrente contesta não ter sido excluído do lançamento a importância de R\$ 145.000,00 relativo a créditos de terceiros, sob a justificativa de que o trânsito desse valor em sua conta corrente não pode compor a base de cálculo do Imposto de Renda, uma vez que já fora objeto de tributação e que não constitui aquisição de disponibilidade econômica que justifique a incidência do imposto, tenho a dizer que não assiste razão ao impugnante. Isso porque, como sobejamente demonstrado, apenas foram tributados os depósitos bancários realizados no decorrer do ano-calendário 2000, cuja origem não restou comprovada; não consta do Auto de Infração qualquer exigência relativa à quantia referente ao ano de 1999.

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 argüida pelo Recorrente e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 29 de março de 2007

  
NELSON MALLMANN