



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 13628.000134/2002-75
Recurso nº. : 133.466
Matéria : IRPF - Ex(s): 1999
Recorrente : ERALDO LIMA
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ em JUIZ DE FORA - MG
Sessão de : 18 DE MARÇO DE 2004
Acórdão nº. : 106-13.878

LEGISLAÇÃO QUE AMPLIA OS MEIOS DE FISCALIZAÇÃO. INAPLICABILIDADE DO PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE. Incabível falar-se em irretroatividade da lei que amplia os meios de fiscalização, pois esse princípio atinge somente os aspectos materiais do lançamento.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

Caracteriza-se omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, quando o titular regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados nessas operações.

INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA.

Invocando uma presunção legal de omissão de rendimentos, a autoridade lançadora exime-se de provar no caso concreto a sua ocorrência, transferindo o ônus da prova ao contribuinte. Somente a apresentação de provas hábeis e idôneas pode refutar a presunção legal regularmente estabelecida.

PERÍCIA.

Rejeita-se o pedido de perícia contábil por não ser o instrumento hábil para provar a origem dos recursos depositados.

Recurso negado.

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

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Romeu Bueno de Camargo (Relator), José Carlos da Marra Rivitti e Wilfrido Augusto Marques. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Sueli Efigênia Mendes de Britto.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13628.000134/2002-75
Acórdão nº : 106-13.878



JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA
PRESIDENTE



SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO
REDATORA DESIGNADA

FORMALIZADO EM: 22 JUN 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros LUIZ ANTONIO DE PAULA e WILFRIDO AUGUSTO MARQUES. Ausente, justificadamente, o Conselheiro GONÇALO BONET ALLAGE.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

Processo nº : 13628.000134/2002-75
Acórdão nº : 106-13.878

Recurso nº : 133.466
Recorrente : ERALDO LIMA

RELATÓRIO

Contra o Contribuinte acima identificado foi emitido auto de infração em decorrência de suposta apuração de movimentação financeira incompatível, e que teve por base a confrontação das informações financeiras sujeitas à incidência da CPMF com os dados constantes da DIRPF/99.

O contribuinte apresentou tempestiva impugnação refutando o lançamento que foi integralmente mantido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Juiz de Fora sob o argumento de que com a edição da Lei nº 9.430/96 passaram a ser caracterizados com omissão de rendimentos, sujeitos ao lançamento de ofício, os valores creditados em contas correntes cuja origem não restar comprovada.

Em seu Recurso Voluntário o contribuinte afirma preliminarmente que a exigência de garantia para apresentação de seu recurso é inconstitucional, que o processo é nulo posto que o lançamento se deu por presunção, pela falta de perícia que era imprescindível no presente caso, quanto ao mérito afirma não ter ocorrido qualquer acréscimo patrimonial pois nada ficou demonstrado nesse sentido e que as peças existentes nos autos não levam a presunção de legitimidade do crédito tributário, reiterando a necessidade da realização de perícia.

É o Relatório.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13628.000134/2002-75
Acórdão nº : 106-13.878

VOTO VENCIDO

Conselheiro ROMEU BUENO DE CAMARGO, Relator

Conforme relatado, trata-se de lançamento decorrente da apuração de suposta omissão de rendimentos decorrentes da utilização dos dados da CPMF, nos termos autorizados pela Lei nº 10.174/01 para período anterior ao de sua publicação.

A presente questão tem sido objeto de análise e discussão não só deste Tribunal Administrativo com também do Poder Judiciário, que não têm apresentado entendimento pacífico do assunto.

Não obstante a farta divergência sobre a matéria, tenho posicionado-me contrariamente a aplicação das regras contidas na Lei nº 10.174/01 para sustentar lançamentos referentes aos períodos anteriores ao da publicação da citada lei, por entender tratar-se de norma de natureza material e que, portanto, não pode ter aplicação retroativa.

Nesse sentido invoco o brilhante voto do ilustre Ex-Conselheiro Dr. Edison Carlos Fernandes, que abordou a questão de maneira precisa, e que peço permissão para adota-lo no presente julgado e transcreve-lo abaixo.

Conselheiro EDISON CARLOS FERNANDES, Relator

Uma vez que tempestivo e presentes os demais requisitos de admissibilidade, inclusive com o arrolamento de bens (fl. 477), tomo conhecimento do Recurso Voluntário, e submeto-o a julgamento antes do Recurso de Ofício conexo, tendo em vista a matéria tratada, qual seja, a possibilidade de utilização dos dados da CPMF, tal como autorizado pela Lei nº 10.174, de 2001, para lançamento referente a períodos anteriores a sua publicação; questão que passo a enfrentar.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13628.000134/2002-75
Acórdão nº : 106-13.878

A instituição da Contribuição Provisória sobre Movimentações Financeiras – CPMF, pela Emenda Constitucional nº 12, de 1996, e posteriormente pela Lei nº 9.311, de 1996, já foi bastante controvertida. Além disso, criada para ser provisória, essa contribuição foi prorrogada uma vez pela Emenda Constitucional nº 21, de 1999, e outra vez pela Emenda Constitucional nº 37, de 2002. No meio desse tempo, foi publicada a Lei nº 10.174, de 2001, que trouxe alteração considerável na regulamentação da CPMF, fazendo surgir nova discussão jurídica acerca dessa contribuição.

Para que fique bem entendida a controvérsia, convém apresentar o texto legal original, especificamente o artigo 11, § 3º da Lei nº 9.311, de 1996:

“Art. 11. (...)
(...)

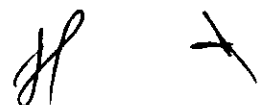
§ 3º A Secretaria da Receita Federal resguardará, na forma da legislação aplicada à matéria, o sigilo das informações prestadas, vedada sua utilização para constituição do crédito tributário relativo a outras contribuições ou impostos.”

Conforme comentado acima, esse dispositivo foi alterado pela Lei nº 10.174, de 2001, passando a ter a seguinte redação:

“Art. 11. (...)
(...)

§ 3º A Secretaria da Receita Federal resguardará, na forma da legislação aplicável à matéria, o sigilo das informações prestadas, facultada sua utilização para instaurar procedimento administrativo tendente a verificar a existência de crédito tributário relativo a impostos e contribuições e para lançamento, no âmbito do procedimento fiscal, do crédito tributário porventura existente, observado o disposto no art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e alterações posteriores.”

A par da questão constitucional acerca da proteção ao sigilo bancário como cláusula pétrea, bem apresentada pelo ilustre Conselheiro Wilfrido Augusto Marques, no julgamento do Processo nº 133.512, a qual entendo não ser de competência do Tribunal Administrativo a sua solução, a controvérsia instaurada a partir de então diz respeito à possibilidade ou não de aplicação dessa nova regra, isto é, da utilização dos dados da CPMF desde a sua criação, em 1996, como sinalizador para a caracterização da omissão de receita prevista no artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996. Este último dispositivo permite às autoridades fiscais lançarem o imposto sobre a



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13628.000134/2002-75
Acórdão nº : 106-13.878

renda com base em saldos de depósitos bancários sem comprovação de origem (presunção de omissão de receita). Fica assim concluído o quadro: a autoridade fiscal, com base nas informações da CPMF, intima o contribuinte a justificar o seu saldo bancário; no caso de essa mesma autoridade não concordar com a justificativa apresentada, estará ela legitimada a preparar o correspondente auto de infração.

Essa discussão é muito bem resumida no voto da ilustre Conselheira Vera Cecília Mattos Vieira de Moraes, da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuinte do Ministério da Fazenda, proferido no Acórdão 104-19.304, a saber:

“O direito tributário contém normas materiais ou substantivas e normas procedimentais ou adjetivas.

Na verdade, o direito tributário material diz respeito à relação jurídica tributária, onde se delineiam os contornos da obrigação tributária e seus elementos: a lei e o fato gerador.

As normas procedimentais se referem ao lançamento. O direito tributário formal trata da organização administrativa tributária, do lançamento como procedimento administrativo, sua natureza jurídica, função e modalidades.

(...)

Na verdade discute-se se o dispositivo aqui transcrito é norma de direito material, ou norma adjetiva de direito processual tributário. Este é o cerne da questão.”

Concordo com a conclusão da mencionada Conselheira, no sentido de que o cerne da questão é a identificação da natureza da norma inscrita no artigo 11, § 3º da Lei nº 9.311, de 1996. Tal é a importância dessa definição, que entendemos conveniente dedicar um tópico exclusivo ao enfrentamento da sua natureza, se seria uma norma material ou procedimental.

Seguindo no raciocínio da referida Conselheira, apresentamos o seu entendimento quanto ao assunto:

“Parece fora de dúvida que a Lei nº 10.174/2001 não é norma processual, porquanto não estabelece novo rito processual, nem fixa ou amplia poderes de investigação.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13628.000134/2002-75
Acórdão nº : 106-13.878

Com efeito, nem a redação original da Lei nº 9.311/96 previa norma de procedimento. De se lembrar, que enquanto vigia tal dispositivo legal, era vedado o lançamento do imposto de renda e demais tributos sobre a base de incidência revelada através dos recolhimentos da CPMF, conforme mencionado.

Sob a vigência deste dispositivo não se afastou a possibilidade de ser constituído o crédito tributário relativo ao imposto de renda, através da intimação de instituições financeiras na forma do art. 197 do CTN. Porém os dados obtidos mediante a fiscalização da CPMF, na vigência da redação original da Lei nº 9311/96, não se prestavam à tributação do imposto em questão, embora os valores dos depósitos bancários pudessem ser objeto de fiscalização e possível lançamento na forma do artigo 42 da Lei nº 9430/96.

Por tais motivos há de se entender que a Lei nº 10.174/2001 realmente inovou a tributação do imposto de renda, dado que a partir de sua edição passou a estar descrita em lei nova hipótese de incidência."

De maneira diversa, entende a digníssima Procuradora da Fazenda Nacional, doutora Nélida M. de Brito Araújo, em cujos memoriais manifestou sua posição nos seguintes termos:

"Os dado da CPMF, extraídos de informações prestadas na forma da Lei nº 10.174/2001, somente servem de instrumento para seleção de contribuinte. Quer dizer: mesmo tendo sido instituída em 2001, a Lei nº 10174/2001 inovou o processo de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativa, exatamente como prevê o § 1º do art. 144 do CTN, e vige, desse modo, no que concerne aos aspectos formais e procedimentais do lançamento, em qualquer tempo passado em que o lançamento puder ser efetuado."

Apresentadas as duas posições de maneira resumida, quanto à natureza da norma inscrita na nova redação do artigo 11, § 3º da Lei nº 9.311, de 1996, dada pela Lei nº 10.174, de 2001, entendo que realmente se trata de uma regra procedimental. Isso porque considero impróprio vislumbrar aí uma norma de direito material, ou seja, como uma hipótese de incidência nova, pois, em sendo assim, teriam de ser aplicados todos os balizamentos da instituição ou majoração do tributo, dentre eles não só a irretroatividade, prevista no artigo 150, III a da Constituição Federal, mas também a anterioridade, do artigo 150, III, b do mesmo Texto Constitucional. Tenho para mim que a Lei nº 10.174, de 2001, simplesmente previu mais um instrumento de

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13628.000134/2002-75
Acórdão nº : 106-13.878

fiscalização às autoridades administrativas. Pois bem, identificada sua natureza, há de descobrirmos como essa norma deve ser aplicada.

Uma vez que considero ser o artigo 11, § 3º da Lei nº 9.311, de 1996, com a redação dada pela Lei nº 10.174, de 2001, uma norma procedimental, corolário necessário é entender que a ele se aplica o disposto no artigo 144, § 1º do Código Tributário Nacional – CTN. E referido dispositivo assim estabelece:

“Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

§ 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiro.”

Ao comentar essa norma, a professora Misabel Derzi, atualizando a obra do saudoso Aliomar Baleiro¹, assim esclarece:

“O § 1º do art. 144 regula matéria diferente do seu caput. Ele disciplina a lei aplicável ao procedimento de lançar, aos aspectos formais e às garantias e privilégios do crédito tributário, consagrando outra regra, qual seja, a da aplicação imediata da legislação vigente ao tempo do lançamento.”

Convém destacar ainda a respeitável lição do professor Bernardo Ribeiro de Moraes, que ao enfrentar o dispositivo acima transcrito assim apresentou seu entendimento:

“A norma em questão respeita a lei tributária no tempo da ocorrência do fato gerador da respectiva obrigação, permitindo a aplicação da legislação posterior que não afeta os elementos legais tomados para o lançamento tributário.”

¹ Direito tributário brasileiro. 11ª Edição. Rio de Janeiro: Editora Forense, 2001, p. 803.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13628.000134/2002-75
Acórdão nº : 106-13.878

Com base nesses ensinamentos, e na minha leitura da nova redação do artigo 11, § 3º da Lei nº 9.311, de 1996, no artigo 144, § 1º do CTN, não compactuo com a idéia de que teria havido desrespeito à irretroatividade legal tributária. Ao tomar a posição de que a norma que autoriza utilização dos dados da CPMF tem natureza procedimental, não há como defender o seu afastamento com base na irretroatividade, pois a legislação vigente à época do fato gerador, para efeito de determinar o tributo devido, estaria sendo respeitada. A novidade reside no instrumento concedido à autoridade fiscal, e não na incidência de imposto.

Por outro lado, entendo que a redação original do dispositivo analisado não tem a mesma sorte da sua redação dada pela Lei nº 10.174, de 2001. Para melhor me explicar, destaco um trecho do antigo texto: "vedada sua utilização para constituição do crédito tributário relativo a outras contribuições ou impostos". Conforme se lê, não tratava o primitivo artigo 11, § 3º da Lei nº 9.311, de 1996, de uma regra de cunho procedimental; mas efetivamente conferia um direito ao contribuinte e uma vedação à Administração Tributária, o que, para mim, tem a natureza de norma material.

Nesse sentido, tenho a posição de ser aplicado o que determina o artigo 194 do mesmo CTN, nestes termos:

"Art. 194. A legislação tributária, observado o disposto nesta Lei, regulará, em caráter geral, ou especificamente em função da natureza do tributo de que se tratar, a competência e os poderes das autoridades administrativas em matéria de fiscalização da sua aplicação."

No exercício desse mandamento, a redação original do artigo 11, § 3º delimitava os poderes da autoridade administrativa, não permitindo que as informações obtidas com a CPMF fossem utilizadas para o lançamento de outros tributos. O que se estabeleceu, no meu entender, foi uma matéria de cunho substantivo e não adjetivo. Portanto, mesmo nas fiscalizações iniciadas a partir da publicação da Lei nº 10.174, de 2001, esse direito material deve ser respeitado.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13628.000134/2002-75
Acórdão nº : 106-13.878

Para um melhor entendimento, gostaria de me valer de uma conjectura, desconsiderando o rigor do artigo 12 da Lei Complementar nº 95, de 1998. Suponhamos que, ao invés de ter simplesmente alterado o texto legal, a Lei nº 10.174, de 2001, tivesse revogado o artigo 11, § 3º da Lei nº 9.311, de 1996, e criado um § 4º, com a mesma redação do atual § 3º. Nesse caso, teria havido a revogação de um direito material e a instituição de um instrumento formal com relação à CPMF; porém, aquele direito material continuaria a ser impositivo aos procedimentos de fiscalização realizados nos anos anteriores a sua revogação (final de 1996 a início de 2001). Entendo que foi exatamente o que ocorreu (e o que ocorre hoje), sem, contudo, que se houvesse observado as regras de alteração das leis, estabelecidas no citado artigo 12 da Lei Complementar nº 95, de 1998.

Diante do exposto, julgo no sentido de DAR provimento ao Recurso Voluntário, para cancelar o auto de infração em epígrafe.

Sala das Sessões - DF, em 18 de março de 2004


ROMEU BUENO DE CAMARGO



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES**

Processo nº : 13628.000134/2002-75
Acórdão nº : 106-13.878

VOTO VENCEDOR

Conselheira SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, Redatora Designada

Em que pese à argumentação do Ilustre Relator, discordo de seu voto, pelos fundamentos que passo a expor.

1. Com relação, a aplicação da Lei nº 10.174/2001, para os fatos geradores ocorridos em 1998.

A Lei nº 10.174 de 9/1/2001 (DOU de 10/1/2001) assim preceitua:

Art. 1º O art. 11 da Lei nº 9.311, de 24 de outubro de 1996, passa a vigorar com as seguintes alterações:

*"Art. 11.....
"§ 3º A Secretaria da Receita Federal resguardará, na forma da legislação aplicável à matéria, o sigilo das informações prestadas, facultada sua utilização para instaurar procedimento administrativo tendente a verificar a existência de crédito tributário relativo a impostos e contribuições e para lançamento, no âmbito do procedimento fiscal, do crédito tributário porventura existente, observado o disposto no art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e alterações posteriores." (NR)*

O referido artigo tinha a seguinte dicção:

Art. 11. Compete à Secretaria da Receita Federal a administração da contribuição, incluídas as atividades de tributação, fiscalização e arrecadação.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13628.000134/2002-75
Acórdão nº : 106-13.878

§ 3º A Secretaria da Receita Federal resguardará, na forma da legislação aplicada a matéria, o sigilo das informações prestadas, vedada sua utilização para constituição do crédito tributário relativo a outras contribuições ou impostos.

O § 1º do art. 144 do C.T.N, assim determina:

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

§ 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processo de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste ultimo caso, para efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.

Dessa forma, a ação da autoridade fiscal está totalmente amparada em lei, uma vez que normas que tratam de “novos critérios de apuração ou processo de fiscalização” têm aplicação imediata.

Esse entendimento coincide com o do Procurador da Fazenda Nacional Dr. Oswaldo Othon de Pontes Saraiva Filho, expresso em artigo publicado na revista Fórum Administrativo nº 06, de agosto de 2001, que transcrevo a seguir:

O caput do artigo 144 do Código Tributário Nacional estabelece que quanto aos aspectos materiais do tributo (contribuinte, hipótese de incidência, base de cálculo, etc), aplica-se ao lançamento a lei vigente no momento da ocorrência do fato gerador da obrigação, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

O § 2º do art. 144 do CTN dispõe que, em relação aos impostos lançados por períodos certos de tempo, a lei poderá fixar expressamente a data em que o fato gerador se considera ocorrido.

No entanto, quanto aos aspectos meramente formais ou procedimentos, segundo o § 1º do mesmo artigo 144 do C.T.N., aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13628.000134/2002-75
Acórdão nº : 106-13.878

Destarte, não há direito adquirido de só ser fiscalizado com base na legislação vigente no momento da ocorrência do fato gerador, mas com base da legislação vigente no momento da ocorrência do lançamento, que, aliás, pode ser revisado de ofício pela autoridade administrativa, enquanto não ocorrer a decadência.

Tendo em vista que o lançamento é declaratório da obrigação tributária e constitutivo do crédito tributário, o direito adquirido emergido com o fato gerador, refere-se ao aspecto substancial do tributo, mas não em relação à aplicação de meios mais eficientes de fiscalização. Nesta hipótese, a lei que deverá ser aplicada é a vigente no momento do lançamento ou de sua revisão até antes da ocorrência da decadência, mesmo que posterior ao fato gerador, embora que, que respeita a parte material, seja observada a legislação do momento da ocorrência do fato gerador ou do momento em que é considerado ocorrido.

A Constituição Federal, de 1988, não assegura que o sigilo bancário só poderia ser transferido para a Administração Tributária com a intermediação do Poder Judiciário, deixando o estabelecimento dessa política par ao legislador infraconstitucional.

E, certamente, o contribuinte, de há muito tempo, já fora orientado no sentido de que a lei, que disciplina os aspectos formais ou simplesmente procedimentais, é a vigente na data do lançamento.

A fiscalização através da transferência direta do sigilo bancário para a Administração tributária não representa uma inovação dos aspectos substanciais do tributo: a Lei Complementar nº 105/2001 e a Lei nº 10.174/01.

Neste aspecto, cabe repetir que, quanto ao estabelecimento da hipótese de incidência, à identificação do sujeito passivo, à definição da base de cálculo, à fixação de alíquota, e etc, a lei, a ser utilizada, continua sendo a vigente antes do fato gerador do tributo, inexistindo descumprimento ao princípio da irretroatividade da lei em relação ao fato gerador(C.F., art. 150, III, a).

O procedimento fiscal que culminou com o lançamento discutido, teve início em 30/3/2001, portanto, sob a égide da nova norma legal, com isso o fiscal poderia ter investigado todos os anos calendários não atingidos pela decadência do direito de lançar.

2. Omissão de Rendimentos caracterizada por depósito bancário, realizados nos meses de janeiro a julho de 1998.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13628.000134/2002-75
Acórdão nº : 106-13.878

2.1. Os fatos que deram origem ao lançamento do imposto sobre a renda examinado, registrados pela autoridade fiscal às fls. 13/14, foram consignados na decisão de primeira instância nos seguintes termos:

- em 30/03/01 – foi o contribuinte instado a apresentar os extratos das contas bancárias de 1998, mantidas dentre outros, no Bradesco, a comprovação de sua origem, bem como a DIRPF/99. Como resposta, a de fl. 21 em que, ao mesmo tempo em que é solicitado prazo adicional para atendê-la, diz o contribuinte que sua movimentação financeira deu-se pela intermediação de compra e venda de produtos agrícolas;
- em 16/06/2001 foram apresentados os extratos das contas mantidas no Bradesco, renovando às fls. 27/28 que intermediava negócios entre produtores de café da região e as empresas UNICAFÉ CIA DE COMÉRCIO EXTERIOR, cnpj 28.154.680/0014-31, e JOSÉ CUNHA MEDEIROS, cnpj 01.134.876/0001-93, delas recebendo recursos que eram repassados aos produtores, sendo sua comissão de 0,25%;
- à fl. 31 (20/06/01) foi reintimado o fiscalizado a apresentar os extratos bancários e a DIRPF/99, bem como estendido para 31/08/01 o prazo para apresentação do comprovante da origem dos recursos depositados em suas contas bancárias;
- de posse dos extratos bancários de fls. 93/137 foi confeccionada a planilha de fls. 36/41 (rascunho daquela geradora do lançamento, fls. 89/90 e 91/92) na qual foram individualizados exclusivamente os depósitos na conta 4.391-5, agência 1566-0, do BRADESCO;
- intimado à fl. 42 (12/11/01) a comprovar a origem dos recursos depositados naquela conta, manifesta-se o auditado às fls. 46/47 onde renova a dificuldade de comprová-la, alegando que os valores depositados são oriundos da UNICAFÉ, apresentando às fls. 51/52 a relação de cheques por ela emitidos a favor da empresa José Cunha de Medeiros;

 14



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13628.000134/2002-75
Acórdão nº : 106-13.878

- intimada a empresa individual JOSÉ CUNHA MEDEIROS à fls. 55 a informar a relação mantida com o contribuinte e apresentar os documentos comprobatórios dessas operações, ela solicita prazo para aquele mister, não logrando satisfaze-lo até o término da fase procedimental;
- em atenção à intimação de fls. 58 (10/12/01), para informar qual a relação mantida com o contribuinte, diz a UNICAFÉ às fls. 61/62 que essa restringe-se ao aspecto comercial e que, no ano calendário 1998 não realizou qualquer operação de compra e venda, nem efetuou qualquer remessa de valores para o contribuinte ou para CAFEEIRA LIMA (da qual o contribuinte diz Ter participação), sendo que a única operação teria ocorrido em 25/06/97, conforme nota fiscal de cópia à fl. 62;
- a seu turno, foi a UNICAFÉ intimada à fl. 69 a dizer da relação mantida com JOSÉ CUNHA MEDEIROS, respondendo às fls. 72/75 que adquiriu 24.734 sacas de café em grão daquela empresa individual, que por sua vez era representada pelo contribuinte conforme em procuração de fl. 86, apresentando para tanto relação de notas fiscais;
- do confronto da planilha de fls. 43/44 com a relação dos pagamentos efetuados pela UNICAFÉ à JOSÉ CUNHA MEDEIROS, constatou a fiscalização que alguns deles dizem respeito aos depósitos na conta do fiscalizado, conforme justificado no campo "obs" da Planilha de fl. 89/90, razão pela qual o fisco adotou o critério de dela eliminá-los, elaborando ao final a planilha de fl. 91/92, onde constam os depósitos de origem não comprovada.

2.2. O fundamento legal do lançamento dos valores apurados está no art. 42 da Lei nº 9.430/1996, e suas alterações, inserido no art. 849 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000/99, que assim preceitua:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13628.000134/2002-75
Acórdão nº : 106-13.878

Art. 849. Caracterizam-se também como omissão de receita ou de rendimento, sujeitos a lançamento de ofício, os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais a pessoa física ou jurídica, regularmente intimada, não comprove, mediante documentação hábil ou idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42).

§ 1º Em relação ao disposto neste artigo, observar-se-ão (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42, §§ 1º e 2º):

I - o valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira;

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

§ 2º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42, § 3º, incisos I e II, e Lei nº 9.481, de 1997, art. 4º):

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 doze mil reais, desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de oitenta mil reais.

§ 3º 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 9.430, de 1996, art. 42, § 4º).

Constata-se, portanto, que a presunção legal é da espécie condicional ou relativa (*juris tantum*), e admite prova em contrário. À autoridade fiscal cabe provar a existência dos depósitos, e ao contribuinte cabe o ônus de provar que os valores encontrados têm suporte nos rendimentos tributados ou isentos.

Tudo isso está de acordo com as normas do C. T. N que assim preceituam:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13628.000134/2002-75
Acórdão nº : 106-13.878

Art. 43 - O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

Art. 44 - A base de cálculo do imposto é o montante, real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis.

A discussão nos autos, restringe-se ao exame dos recibos de depósitos bancários no Bradesco a favor do recorrente (conta n.º 4391-5, agência 1566-0), bem como as cópias dos cheques emitidos pela UNICAFÉ a favor da empresa individual JOSÉ CUNHA MEDEIROS.

Em grau de recurso, nenhuma nova prova foi apresentada. Os documentos que instruíram a impugnação foram analisados e rechaçados pelo órgão julgador de primeira instância sob os seguinte fundamentos:

- fls. 153 – depósito em dinheiro de R\$ 15.440,00 em 27/07/98: a cópia do cheque de fl. 156, no valor de R\$ 15.938,50, não se presta a comprovar a origem daquele depósito. No verso daquele fólio, constata-se que esse último valor foi depositado em 15/07/98, já tendo sido expurgado da planilha de fls. 89/90 e 91/92 pela fiscalização;
- fls. 155 – depósito em dinheiro de R\$ 50.418,45 em 29/06/98: a cópia do cheque de fl. 156, no valor de R\$ 56.508,82 não se presta a comprovar a origem daquele depósito, vez que, embora haja coincidência de datas, a diferença de 6.090,37 entre eles difere e muito da comissão de 0,25% (141,27) dita pelo contribuinte como sua e que teria sido descontada;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13628.000134/2002-75
Acórdão nº : 106-13.878

- fl. 157 – depósito em dinheiro de R\$ 64.219,25, em 05/05/98: a cópia do cheque de fl. 158, no valor de R\$ 69.319,25, não se presta a comprovar a origem daquele depósito, vez que, embora haja coincidência de datas, a diferença de R\$ 5.100,00 entre eles difere muito da comissão de 0,25% (173,29) dita pelo contribuinte como sua e que teria sido descontada;
- fl. 160 - depósito em dinheiro de R\$ 26.381,25 em 25/06/98: a cópia do cheque de fl. 161, no valor de R\$ 52.092,37, não se presta a comprovar a origem daquele depósito, por conta da flagrante divergência entre eles e a comissão de 0,25% sobre o segundo;
- fls. 162 – depósito em dinheiro de R\$ 95.893,33 em 29/05/98: a cópia do cheque de fl. 163, no valor de R\$ 95.393,07, não se presta a comprovar a origem daquele depósito. No verso daquele fólio, constata-se que esse último valor foi depositado em 13/05/98, já tendo sido expurgado da planilha de fls. 89/90 e 91/92 pela fiscalização;
- fl. 164 - depósito de R\$ 9.000,00 (R\$ 3.000,00 em dinheiro e R\$ 6.000,00 em cheque) em 27/07/98: a cópia do cheque de fl. 165, no valor de R\$ 23.760,00, não se presta a comprovar a origem daquele depósito, por conta da flagrante divergência entre eles e a comissão de 0,25% sobre o segundo;
- fl. 166 - depósito em dinheiro de R\$ 11.992,87 em 16/07/98: a cópia do cheque de fl. 161, no valor de R\$ 28.692,87, não se presta a comprovar a origem daquele depósito, por conta da flagrante divergência entre eles e a comissão de 0,25% sobre o segundo;
- fls. 178/174 e 175/182 – ateve-se o contribuinte a relacionar fichas de depósito recibos de pagamento a autônomo, que não traduzem documentação hábil e idônea a comprovar a origem reclamada dos depósitos.

Considerando que a autoridade lançadora provou a existência de depósitos em valores expressivos, e o recorrente nada de novo trouxe em grau de



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13628.000134/2002-75
Acórdão nº : 106-13.878

recurso que elidisse a presunção, pelos mesmos fundamentos registrados no voto condutor da decisão de primeira instância, o valor do imposto lançado permanece inalterado.

3. Nulidade do lançamento por ausência de perícia.

Cabia ao recorrente trazer aos autos, documentação hábil e idônea que colocasse em dúvida o levantamento feito e demonstrado pela autoridade fiscal, como não fez, não há justificativa para a realização de perícia.

O recorrente alega que nem ele nem a firma José Cunha Medeiros movimentaram o volume de negociação indicado pelo auditor fiscal.

A perícia não é o instrumento hábil para provar o alegado, porque a norma legal exige a origem dos recursos depositados. Assim sendo, a prova necessária nos autos depende única e exclusivamente do recorrente, pois se resume na apresentação de documentos que demonstrem o total dos rendimentos auferidos e tributados nos meses do ano – calendário de 1998, ou o total dos rendimentos isentos percebidos no mesmo período, em montante suficiente para comprovar os valores depositados.

Explicado isso, voto por negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 18 de março de 2004


SUELI FIGÊNIA MENDES DE BRITTO

