



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13974.000164/2003-22  
Recurso nº. : 135.796  
Matéria : IRPF - Ex(s): 1999  
Recorrente : YOSHIO SCHIOKAWA  
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ-FLORANÓPOLIS/SC  
Sessão de : 12 de agosto de 2004  
Acórdão nº. : 104-20.109

**SIGILO BANCÁRIO - NULIDADE DO PROCESSO FISCAL** - Iniciado o procedimento fiscal, a autoridade fiscal poderá solicitar informações sobre operações realizadas, pelo contribuinte, em instituições financeiras, inclusive extratos de contas bancárias, não se aplicando, nesta hipótese, o disposto no artigo 38 da Lei nº. 4.595, de 31 de dezembro de 1964 (artigo 8º da Lei nº. 8.021, de 1990).

**DADOS DA CPMF - INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL - NULIDADE DO PROCESSO FISCAL** - O lançamento se rege pelas leis vigentes à época da ocorrência do fato gerador, porém os procedimentos e critérios de fiscalização regem-se pela legislação vigente à época de sua execução. Assim, incabível a decretação de nulidade do lançamento, por vício de origem, pela utilização de dados da CPMF para dar início ao procedimento de fiscalização.

**INSTITUIÇÃO DE NOVOS CRITÉRIOS DE APURAÇÃO OU PROCESSO DE FISCALIZAÇÃO - APLICAÇÃO DA LEI NO TEMPO** - 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, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas (§ 1º, do artigo 144, da Lei nº. 5.172, de 1966 - CTN).

**OMISSÃO DE RENDIMENTOS - LANÇAMENTO COM BASE EM VALORES CONSTANTES EM EXTRATOS BANCÁRIOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - ARTIGO 42, DA LEI Nº. 9.430, DE 1996** - Caracteriza omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantidos 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.

**CONTRIBUINTE COM ÚNICA FONTE DE RENDIMENTOS - ATIVIDADE RURAL - COMPROVAÇÃO DA RECEITA** - Pelas suas peculiaridades, os rendimentos da atividade rural gozam de tributação mais favorecida, devendo, a princípio, ser comprovados por nota fiscal de produtor. Entretanto, se o contribuinte somente declara rendimentos provenientes da atividade rural e o Fisco não prova que a omissão de rendimentos apurada



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13974.000164/2003-22  
Acórdão nº. : 104-20.109

tem origem em outra atividade, não procede a pretensão de deslocar o rendimento apurado para a tributação normal. Sendo que nestes casos o valor a ser tributado deverá se limitar a vinte por cento da omissão apurada.

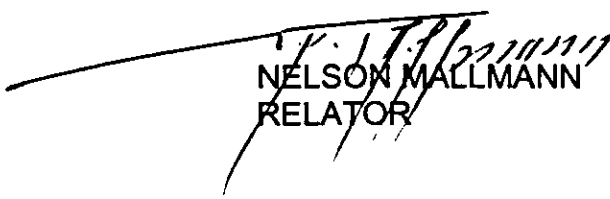
Preliminares de nulidade rejeitadas.

Recurso parcialmente provido.

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

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade do lançamento, por quebra de sigilo bancário e, pelo voto de qualidade, a preliminar de nulidade do lançamento em face da utilização de dados obtidos com base na informação da CPMF. Vencidos os Conselheiros José Pereira do Nascimento, Meigan Sack Rodrigues, Oscar Luiz Mendonça de Aguiar e Remis Almeida Estol. No mérito, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para reduzir o valor tributável de R\$ 2.429.050,57 para R\$ 475.810,11, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros José Pereira do Nascimento, Meigan Sack Rodrigues, Oscar Luiz Mendonça de Aguiar e Remis Almeida Estol que também proviam parcialmente o recurso para que os valores lançados no mês anterior constituam redução dos valores no mês subsequente.

  
LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO  
PRESIDENTE

  
NELSON MALLMANN  
RELATOR



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13974.000164/2003-22  
Acórdão nº. : 104-20.109

FORMALIZADO EM: 17 SET 2004

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13974.000164/2003-22  
Acórdão nº. : 104-20.109  
Recurso nº. : 135.796  
Recorrente : YOSHIO SCHIOKAWA

## RELATÓRIO

YOSHIO SCHIOKAWA, contribuinte inscrito no CPF sob o n.º 310.781.099-15, residente e domiciliado na cidade de Mafra, Estado de Santa Catarina, à Rua Mal. Floriano, nº 751, Bairro Centro, jurisdicionado a DRF em Joinville - SC, inconformado com a decisão de primeira Instância de fls. 1408/1450, prolatada pela 3ª 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. 1458/1536.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 05/08/02, o Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física de fls. 977/980, com ciência em 06/08/02, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 2.042.396,61 (padrão monetário da época do lançamento do crédito tributário), a título de imposto de renda pessoa física, acrescidos da multa de lançamento de ofício qualificada de 150%, e dos juros de mora de, no mínimo, 1% ao mês, calculado sobre o valor do imposto de renda relativo exercício de 1999, correspondente ao ano-calendário de 1998.

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização de Imposto de Renda, onde se constatou as seguintes irregularidades:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13974.000164/2003-22  
Acórdão nº. : 104-20.109

**1 - OMISSÃO DE RENDIMENTOS DA ATIVIDADE RURAL:** Omissão de rendimentos provenientes da atividade rural, conforme Relatório da Atividade Fiscal, em anexo. Infração capitulada nos artigos 1ª ao 22 da Lei nº 8.023, de 1990; artigos 42, § 2º, e 59, da Lei nº 9.430, de 1996; artigos 9º, 17 e 18, caput e § 1ª, da Lei nº 9.250, de 1995; e artigo 21 da Lei nº 9.532, de 1997;

**2 - OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO COMPROVADOS:** Omissão de rendimentos, caracterizada por valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantidas em instituição financeiras, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados nessas operações, conforme Relatório da Atividade Fiscal, em anexo. Infração capitulada no artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996; artigo 4º da Lei nº 9.481, de 1997; e artigo 21 da Lei nº 9.532, de 1997.

Os Auditores-Fiscais da Receita Federal autuantes, esclarecem, ainda, através do Relatório da Atividade Fiscal de fls. 983/1016, entre outros, os seguintes aspectos:

- que em seus esclarecimentos, às fls. 46/51, o fiscalizado, na pessoa de seu procurador, manifestou sua insatisfação quanto aos critérios adotados, com base na CPMF, para a consecução da presente fiscalização bem como lembrou que dentre as fontes de recursos do fiscalizado no ano de 1998 encontram-se saldos de aplicações financeiras efetivadas em 1997, rendimentos de aplicações financeiras no ano de 1998, empréstimos bancários e transferências bancárias que direta ou indiretamente deram origem a fatos geradores da CPMF e, no entanto, não permitem quaisquer conclusões a respeito da receita auferida pelo requerente no ano de 1998;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13974.000164/2003-22  
Acórdão nº. : 104-20.109

- que após cotejarmos os valores totais da CPMF recolhida pelos bancos no ano de 1998, em nome do fiscalizado, com os valores da CPMF informados à Secretaria da Receita Federal e de posse de: a) parte dos extratos bancários; b) parte das Notas Fiscais e c) do restante da documentação apresentada pelo fiscalizado; concluímos que ainda não tínhamos subsídios documentais suficientes;

- que o objetivo da presente fiscalização era levantar os depósitos bancários do fiscalizado em 1998 e identificar suas origens. Todos os depósitos sem respaldo em documentação hábil e idônea seriam lançados de ofício, por omissão de rendimentos;

- que após identificarmos os documentos hábeis e idôneos apresentados pelo fiscalizado, não foi possível a compatibilização destes, em data e valor com os depósitos bancários;

- que como veremos, ao final, elaboramos uma planilha, em que se identifica diariamente, os depósitos bancários e os recebimentos do fiscalizado em 1998, possibilitando-nos, assim, aferir em quais dias e em que valores os depósitos bancários do fiscalizado não tinham respaldo documental;

- que com sistemática análoga à apuração de "Omissão de Rendimentos, através de Saldo Credor de Caixa", subsumimos os fatos à lei e lançamos de ofício, mensalmente, a diferença encontrada entre o total anual dos depósitos bancários e o total anual dos documentos hábeis e idôneos a nós apresentados;

- que assim procedemos porque não há lei que obrigue o contribuinte a depositar os valores conforme receba (em data e valores compatíveis) e a análise diária, totalizada mensal e anualmente, universo estatístico mais amplo e coerente, nos permite



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13974.000164/2003-22  
Acórdão nº. : 104-20.109

aferir com maior acuidade os desvios, porventura existentes, sem no entanto trazer prejuízo ao fiscalizado;

- que o contribuinte não logrou êxito em compatibilizar em valor, quiçá em data, os documentos (que comprovam rendimentos seus) com os depósitos de suas contas bancárias. Ao nosso ver, seria o ideal, todavia, a atividade rural é bastante atípica. Para começar, o regime é o de Caixa. Não imposta a data da emissão da Nota Fiscal, mas sim a data do seu recebimento, seja a venda a prazo, com recebimento antecipado ou à vista. A primeira conclusão que podemos tirar é a de que o documento hábil e idôneo que respaldaria um depósito bancário com consistência plena, a priori, seria um comprovante de recebimento (recibo), ficando a Nota Fiscal que lhe dá guarida em segundo plano. Ocorre que há Recibos sem identificar a quais Notas Fiscais se referem, outros que se reportam a valores parciais de Notas Fiscais diversas e Notas Fiscais sem o comprovante de seu efetivo recebimento. Ademais, a presença de contas correntes, entre cooperativas e cooperados, vem agravar o trabalho de compatibilização de documentos hábeis e idôneos com depósitos bancários, haja vista o efetivo pagamento da compra de produtos agrícolas não se concretizar exclusivamente em dinheiro, cheques ou transferências bancárias mas também em insumos agrícolas e pagamentos a terceiros, em nome do cooperado (Ex: Planos de Saúde, despesas da atividade agrícola, etc);

- que o fiscalizado apresentou, às fls. 178/185, documento intitulado de "Relação de Repasses, Efetuados a Parceiros, Através da Conta Bradesco -25251, no ano de 1998". Segundo ele, tais valores seriam o somatório de repasses de parcerias rurais pactuadas verbalmente. O Sr. Yoshio Schiokawa recebia, em sua Conta Corrente nº 25.251, Ag. Canoinhas, Bradesco, o montante total das vendas dos produtos agrícolas produzidos em parceria e, após, repassava a parcela correspondente aos parceiros, através da emissão de cheques sacados contra esta mesma conta, às fls. 560/699;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13974.000164/2003-22  
Acórdão nº. : 104-20.109

- que como os cheques emitidos em nome desta pessoas, eram apenas indícios de repasses a parceiros agrícolas, pois podiam também ser pagamentos a quaisquer títulos, intimamos o fiscalizado a trazer outros elementos de forma a comprovar efetivamente a existência das parcerias aventadas, inclusive com declarações dos parceiros, em que assumissem os repasses como rendimentos seus, para que pudéssemos tomar as medidas cabíveis. Não obtivemos êxito nesta intimação;

- que o fiscalizado alegou que suas contas bancárias eram formalmente em conjunto e que, portanto havia rendimentos de terceiros, nelas depositados, que não poderiam ser envolvidos na fiscalização. Não é defeso em lei ter-se conta bancária em conjunto, muito menos que terceiro, não co-titular da conta, tenha rendimentos seus depositados naquela. De forma exaustiva, por escrito e verbalmente, explicamos ao fiscalizado que alegações sem provas, eram inócuas. Assim, se havia depósitos de terceiros, os mesmos deveriam ser comprovados com documentos de terceiros. De todas as assertivas do fiscalizado, a que logrou êxito por ter sido acompanhada de provas foram os rendimentos da sociedade de sua esposa com a cunhada, Tomiko e Sueli Schiokawa, depositados na conta nº 0144-03008-09, HSBC, Ag. Mafra – SC, pela imobiliária Face Norte, a título de repasses de aluguéis;

- que o fiscalizado, às fls. 46/51, alegou que tinha aplicações financeiras em 1º de janeiro de 1998, no montante de R\$ 260.497,78, objeto de rendimentos de anos anteriores. Que, neste mesmo ano, houve várias transferências bancárias entre contas de sua titularidade que totalizaram R\$ 461.749,91; que dos depósitos, em cheque, efetuados em suas contas bancárias, o montante de R\$ 341.761,19 foi objeto de devoluções e que obteve empréstimos bancários para custeio de sua atividade agrícola no valor de R\$ 147.492,80. Como o trabalho desenvolvido em procedimento fiscal é de total impessoalidade, esclarecemos que encontramos valores superiores aos informados em relação às transferências bancárias e aos cheques devolvidos. Em conformidade com a



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13974.000164/2003-22  
Acórdão nº. : 104-20.109

Planilha de Depósitos Bancários e Transferências bancárias, elaborada por esta fiscalização, às fls. 1035/1046, as devoluções de cheques e estornos totalizam o montante de R\$ 474.385,54 e as transferências bancárias R\$ 492.412,87;

- que o contribuinte não havia escriturado, em Livro Caixa (Vide Livro Caixa desconsiderado, às fls. 428/494), a atividade rural desenvolvida em Vacaria – RS. Após grande insistência desta fiscalização, apresentou-o em 10/07/02. De acordo com a legislação em vigor (Instrução Normativa nº 017, de 04 de abril de 1996), UM ÚNICO Livro caixa deve espelhar as atividades rurais desenvolvidas em todos os imóveis explorados pela pessoa física no território nacional. Para esta fiscalização, o Livro Caixa era importante para a identificação das datas dos recebimentos, já que o regime de escrituração da Atividade Rural não é de “Competência”, e para verificação da existência de Notas Fiscais que comprovariam depósitos bancários, sem, contudo, terem sido levadas devidamente à tributação. Às fls. 1084, encontram-se discriminadas as Notas Fiscais que respaldam depósitos bancários e que não foram escrituradas no Livro Caixa da Atividade Rural de 1998 e às fls. 1083, os cálculos do lançamento de ofício por omissão de rendimentos da Atividade Rural de 1998;

- que o contribuinte verbalmente sustentou que as Notas Fiscais de remessa para depósitos deveriam ser consideradas por esta fiscalização já que todas se convertem em vendas. Para corroborar seu entendimento, apresentou vários recibos, às fls. 866/875, que conotavam pagamentos das Cooperativas a ele e que, inclusive, estavam devidamente escrituradas na contabilidade daquelas;

- que de fato o fiscalizado tinha razão parcial em suas alegações. Aqueles valores estavam contabilizados nas Cooperativas. Todavia, não como recebimento, mas sim como depósitos de produtos agrícolas dos cooperados. Para o transporte dos produtos agrícolas, do campo às Cooperativas, é necessário, por lei, a emissão de Nota Fiscal para



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13974.000164/2003-22  
Acórdão nº. : 104-20.109

acompanhar o produto. Como a entrada destes produtos agrícolas não refletia a compra, mas sim a simples armazenagem, tal fato contábil, representado por Notas Fiscais de simples remessa ou depósito, era registrado, na contabilidade daquelas, a crédito na conta do passivo, "Yoshio Schiokawa", e a débito de conta representativa de "Estoques/Créditos de Cooperados". A cada lote de operações, o fiscalizado recebia, para sua segurança, antecipadamente, um recibo em que constava o pagamento daquelas Notas Fiscais. Como tal documento não refletia a realidade dos fatos, já que não havia o efetivo recebimento, em nosso entender, melhor seria um título de crédito, ou um registro a termo, em que se consignasse que o Sr. Yoshio Schiokawa havia depositado no estabelecimento das Cooperativas valores representados por produtos agrícolas de sua propriedade. Quando as cooperativas vendiam os produtos a elas "consignados em pagamento", emitiam concomitantemente as respectivas Notas Fiscais de Saída (Venda a terceiros) e de Entrada (Notas Fiscais de Compra de produtos agrícolas de cooperados, cuja posse já detinham em seu estabelecimento como depósitos de terceiros / créditos de cooperados;

- que segundo o § 2º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, os valores cuja origem houver sido comprovada, que não foram 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.

Em sua peça impugnatória de fls. 1106/1173, instruída pelos documentos de fls. 1175/1405, apresentada, tempestivamente, em 04/09/02, o autuado se indispõe contra a exigência fiscal, solicitando que seja acolhida a impugnação para tornar insubsistente o auto de infração, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que o impugnante, desde os primeiros anos de sua vida, não tem feito outra coisa a não ser agricultura;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13974.000164/2003-22  
Acórdão nº. : 104-20.109

- que apesar de ter escolaridade primária, pois cursou apenas os quatro primeiros anos do ensino fundamental, dedicou, diuturnamente, a desenvolver técnicas agrícolas na exploração e cultivo de milho, soja, feijão e batata, especializando-se na produção de “batata semente”;

- que, primeira preliminar – da irretroatividade do cruzamento de dados da CPMF -, o Auto de Infração proveio de procedimento fiscal realizado com base na Lei nº 10.174, de 09 de janeiro de 2001, cujo artigo 1º deu nova redação ao § 3º, do artigo 11, da Lei nº 9.311, de 1996;

- que em termos de aplicação da Lei Tributária no tempo, o artigo 1º da Lei nº 10.174, de 2001, por se tratar de Lei cuja matéria é de natureza tributária, se submete ao disposto nos artigos 9º, II, 106 e 144, do Código Tributário Nacional;

- que considerando que o auto objeto desta impugnação adotou o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, conjugado com o artigo 11, § 3º, da Lei nº 9.311, de 1996 com a nova redação dada pelo artigo 1º da Lei nº 10.174, de 2001, para apurar a infração relativa a fatos geradores pretéritos de 01/01/98 a 31/12/98, mediante informação de movimentação bancária, requer-se a sua nulidade, pela violação do princípio da irretroatividade da Lei tributária;

- que, segunda preliminar – do inconformismo do auto de infração com a legislação e normas tributárias aplicáveis à atividade rural -, esqueceu-se que o impugnante é agricultor e tem sua principal fonte de renda na atividade agrícola, enquanto as demais estão perfeitamente identificadas, quantificadas pelo fisco;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13974.000164/2003-22  
Acórdão nº. : 104-20.109

- que a atividade agrícola, cuja exploração é feita por pessoas físicas, tem regime de tributação especial, distinta das demais atividades, consubstanciados nos artigos 57 a 73 do RIR/99;

- que, todavia, isto não foi observado no ato de lançamento, o qual apanhou os valores comprovados ou incomprovados por inteiro, quando a legislação que rege tal atividade o faz sobre 20% apenas. O ordenamento jurídico presume que o agricultor tem seus custos/investimentos, no mínimo de 80% dos rendimentos brutos, incidindo a tabela progressiva sobre o rendimento presumido de 20%, ao invés de 100% dos valores apurados, como incomprovados, como se procedeu incoerentemente na autuação realizada;

- que é incontroverso no processo em análise, dado que o tempo todo o procedimento fiscal, no qual se embasou o auto de infração, não atribuiu e nem comprovou nenhuma outra atividade ao contribuinte, que não fosse a de produtor rural;

- que tanto assim que os próprios rendimentos de alugueres são da esposa e cunhada do impugnante, enquanto os rendimentos complementares com aplicações financeiros representam montantes menos expressivos. Estes são auferidos com a disponibilidade dos saldos de Caixa, enquanto é aguardado o vencimento das obrigações vincendas e supervenientes;

- que a escrituração viciada, errônea, deficiente e intempestiva do impugnante no que toca as parcerias não escrituradas, resulta no arbitramento à razão de vinte por cento do resultado da atividade rural apurado no auto de infração, o que se requer;

- que se constata, no presente caso, que o fisco não se desincumbiu do ônus de provar que estes depósitos sem origem comprovada, representariam verdadeira e efetiva renda do impugnante, limitando-se a realizar toda a tributação com base em simples



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13974.000164/2003-22  
Acórdão nº. : 104-20.109

indícios por meio da elaboração de planilhas, as quais não substituem a prova exigida pela Lei e pela Jurisprudência. As planilhas são exercícios temáticos, mas não prova da natureza de cada depósito;

- que no caso do impugnante, o auto de infração aplica a multa de 150%, em relação à omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários não comprovados. Esses depósitos bancários, segundo o Auto de Infração, teria que sofrer a aplicação da multa de 150% por serem grandes, expressivos;

- que depositar dinheiro em conta corrente própria, em Bancos identificados e nominados, é atividade legal e, portanto, exercício regular do direito. Não se constitui em empecilho capaz de retardar ou impedir a ocorrência do fato gerador do IRPF;

- que, por conseguinte, o Auto de Infração viola totalmente o artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996 e o artigo 72 da Lei nº 4.502, de 1964, quando aplica a multa de 150% pela quantidade de omissão de rendimentos caracterizado por depósitos bancários, por estar desacompanhado do manto legal;

- que este critério de "quantidade de omissão" não está contido na Lei para a aplicação da multa de 150%, inquinando de nulidade a multa aplicada pelo Auto de Infração, sendo criatividade do Fisco;

- que a conta corrente bancária não é um ardil, não é um meio de engano, não é ocultação e nem nada equivalente. Não bastasse, o artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996, exigiu que o intuito de fraude seja evidente;

- que por isso, se a conta corrente bancária fosse um artifício ardil, quando a Lei determina sua abertura pelos Bancos a favor dos seus clientes que neles efetuam seus



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13974.000164/2003-22  
Acórdão nº. : 104-20.109

depósitos, de acordo com os planos de contas do Bacen, ainda assim dependeria que ela tivesse sido utilizada com evidente intuito de fraude, o que não é o caso, pois nada foi provado nesse sentido.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante, a Terceira Turma de Julgamento da DRJ em Florianópolis – SC, decide deferir a impugnação em parte e determinar o cancelamento parcial do crédito tributário, com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- que interessado questiona a legalidade do lançamento de Imposto de Renda Pessoa Física, relativo ao ano-calendário de 1998, pautando sua defesa no fato de que a exigência imposta, embora tenha indicado como base legal do fato gerador o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, decorreu de informações sobre a movimentação financeira da CPMF, o que estava vedado pelo art. 11, § 3º da Lei nº 9.311, de 1996;

- que o dispositivo legal aqui discutido (§ 3º do art. 11 da Lei nº 9.311, de 1996) versa sobre a forma de obtenção e utilização das informações relativas a CPMF e não sobre o fato gerador que deu origem ao lançamento;

- que se saliente que a lei de regência do fato gerador é que deve reportar-se a data de sua ocorrência, em obediência ao art. 144 do Código Tributário Nacional, ainda que posteriormente modificada ou revogada, e não a lei que regula a forma de obtenção das informações que possam servir de base para a averiguação do cumprimento das obrigações tributárias. O fato gerador, como preceitua o art. 113 do referido código, consiste na situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência; é a infração propriamente dita;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13974.000164/2003-22  
Acórdão nº. : 104-20.109

- que, além disso, o § 1º do art. 144 do CTN deixa claro que ao lançamento aplica-se a legislação posterior à ocorrência do fato gerador que houver instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas;

- que o lançamento em questão decorre da omissão de rendimentos provenientes de depósitos bancários não justificados, relativos ao ano-calendário de 1998. Tal infração está definida no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, vigente à época da ocorrência do fato gerador, não havendo, portanto, que se falar em violação ao princípio da irretroatividade da lei;

- que a segunda preliminar levantada pelo contribuinte, no tópico IV, a fim de justificar a nulidade do lançamento, baseia-se, em síntese, na arbitrariedade da autoridade lançadora em não aplicar a legislação específica de tributação dos rendimentos da atividade rural. O impugnante relaciona, ainda, como relatado, ilegalidades e irregularidades no procedimento fiscal que ensejariam a nulidade do lançamento;

- que cumpre esclarecer nesse ponto, que as questões levantadas pelo contribuinte, caso fossem confirmadas, não se conformam como vícios de monta tal a macular integralmente o lançamento aqui discutido. Seriam, antes, erros materiais e que em nada turvariam a transparência do procedimento de ofício e a clareza da materialidade da infração fiscal diagnosticada;

- que a partir de 01/01/1997 (data em que se tornou eficaz a Lei nº 9.430, de 1996), a existência de depósitos de origens não comprovadas tornou-se uma nova hipótese legal de presunção de omissão de rendimentos, que veio se juntar ao elenco já existente; com isso, atenuou-se a carga probatória atribuída ao fisco, que precisa apenas demonstrar a existência de depósitos bancários de origem não comprovada para satisfazer o ônus



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13974.000164/2003-22  
Acórdão nº. : 104-20.109

probandi a seu cargo. Assim, a criação de uma presunção mais sumária concede ao fisco a dispensa de estabelecer um nexo de causalidade entre tais depósitos e fatos concretos ensejadores do ilícito;

- que como do relatório se viu, no caso dos depósitos em que houve comprovação da origem na atividade rural, os autuantes tributaram os rendimentos como omissão da atividade rural (quando não declarados). Por outro lado, em consonância com a legislação citada, a autoridade lançadora, irrepreensivelmente, tributou como omissão decorrente de depósitos bancários com origem não comprovada, o montante em que o contribuinte não logrou comprovar a origem na atividade rural;

- que a legislação específica da atividade rural (artigo 60 e parágrafos do Decreto 3.000/99), determina que o resultado da exploração será apurado mediante escrituração do Livro Caixa, devendo o contribuinte comprovar a veracidade das receitas e despesas escrituradas mediante documentação idônea;

- que, além disso, a tributação da atividade rural com base de cálculo reduzida, na qual o máximo que se tributa é 20% da receita, para ser aplicada, deve ser comprovada mediante documentos usualmente utilizados (nota fiscal do produtor, nota fiscal de entrada, nota promissória rural vinculada à nota fiscal do produtor ou demais documentos reconhecidos pelas fiscalizações estaduais), conforme estabelecido no § 1º do art. 71 do RIR/99;

- que, no presente caso, o contribuinte não traz aos autos quaisquer provas contundentes de que os rendimentos depositados em suas contas bancárias são indubitavelmente provenientes da atividade rural. As alegações e documentos apresentados não favorecem o pleito do impugnante pois comprovam apenas que o contribuinte é produtor rural;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13974.000164/2003-22  
Acórdão nº. : 104-20.109

- que é descabido o argumento de que a autoridade lançadora não comprova nos autos que o contribuinte não possui outra atividade que não a de produtor rural; tampouco é relevante o lapso temporal do procedimento fiscal, no qual os autuantes não identificaram qualquer outra atividade do contribuinte. Ora, o impugnante procura inverter o ônus da prova pois, como se viu, a legislação determina que é do contribuinte a obrigação de provar que os rendimentos omitidos originam-se da atividade agrícola, e não dos autuantes, independentemente do tempo que decorreu a fiscalização;

- que muito embora o impugnante tenha argumentado que tais depósitos bancários referem-se ao produto da atividade rural, não houve apresentação de nenhum elemento de prova a sustentar tal alegação. A legislação é clara e exige a comprovação da origem dos recursos depositados, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea;

- que além de argumentos romanescos, nada trouxe o contribuinte de concreto que pudesse corroborar as acusações feitas. Na verdade, a autoridade fiscal agiu em perfeita consonância com os preceitos legais, não havendo nada, absolutamente nada, que desabone o cioso trabalho realizado pela fiscalização;

- que analisando as alegações apresentadas, impõe-se lembrar que o Sistema tributário Brasileiro está submetido ao princípio da legalidade. O processo administrativo fiscal deve, acima de tudo, observar a legalidade, não só da exigência em si, como também da forma de sua determinação e a autoridade administrativa está adstrita à execução das atribuições inerentes ao seu cargo ou função, devendo proceder de modo a justificar sua investidura e em estrita observância legal. Em se tratando de autoridade tributária, lançadora e/ou julgadora, não lhe assiste direito de escolher entre obedecer ou não à lei, sob pena de responsabilidade funcional;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13974.000164/2003-22  
Acórdão nº. : 104-20.109

- que o contribuinte requer que seja aplicado o arbitramento do parágrafo 2º do artigo 60 e artigo 71 do RIR/99 sobre os rendimentos apurados com base no artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, por alegar que todo seu rendimento refere-se à atividade rural;

- que muito embora exista alguma polêmica jurisprudencial quanto a essa questão, verdade é que a assertiva de que a existência de contas bancárias não escrituradas justifica, por si só, a caracterização da imprestabilidade da escrituração e, por consequência, a aplicação do arbitramento, não pode ser acatada; pelo menos, não na forma de uma regra geral, aplicável indistintamente a quaisquer casos;

- que o arbitramento citado pelo contribuinte, como se verá no tópico 4.3, poderia ser aplicado exclusivamente para rendimentos comprovados da atividade rural. Como se viu no tópico anterior, o contribuinte não logrou comprovar que tais depósitos bancários se originaram da atividade rural;

- que no que concerne ao pleito do impugnante para aplicação do arbitramento sobre as receitas omitidas da atividade rural, também não há como se acatar;

- que a autoridade lançadora, como se conclui do relatório desse Acórdão, apurou a omissão de rendimentos decorrente da atividade rural com base em documentos e livros fiscais. A matéria tributável, portanto, foi plenamente identificada, o que descarta a possibilidade de arbitramento;

- que o arbitramento deve ser utilizado sempre que não se puder alcançar a realidade econômica do sujeito passivo, que é o que acontece, por exemplo, quando a autoridade fiscal, apesar de coletar indícios da prática de ilícitos fiscais, não consegue traduzir tais ilícitos em valores inequívocos, por conta de não conseguir ter acesso a



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13974.000164/2003-22  
Acórdão nº. : 104-20.109

documentos onde as características e os valores das operações estejam definidos. Entretanto, havendo identificação individualizada e minudente destas operações ilícitas, a tributação deve se dar, por óbvio, a partir delas;

- que como do relatório se viu, o contribuinte se insurge contra a multa de ofício aplicada sobre a omissão de rendimentos decorrentes de depósitos bancários sem comprovação de origem, alegando, em síntese, que a majoração do percentual de 75% para 150%, presume o evidente intuito de fraude, o que não foi comprovado pela fiscalização;

- que como se percebe, nos casos de lançamento de ofício, a regra geral é aplicar a multa de 75%, estabelecida no inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996. A aplicação da multa qualificada, prevista no inciso II, pressupõe que seja comprovado o evidente intuito de fraude;

- que a fraude, num sentido mais abrangente, consiste em uma ação ou omissão promovida com má-fé, tendente a ocultar uma verdade ou fugir de um dever. No caso da multa qualificada, a legislação tributária faz menção aos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964;

- que no caso concreto que aqui se tem, a multa qualificada baseou-se no fato de ter a autoridade lançadora verificado a omissão de rendimentos provenientes de depósitos bancários. Os autuantes fundamentam a aplicação da multa de 150% em virtude do "montante enorme de depósitos sem origem comprovada" e que "não há negligência, imperícia ou imprudência capaz de explicar a falta de documentos que legitimam a origem daqueles recursos. Há sim, no mínimo, dolo eventual";

- que o fato de o contribuinte não ter logrado comprovar a origem de parte dos valores creditados em contas de depósitos ou de investimentos em instituição financeira,



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13974.000164/2003-22  
Acórdão nº. : 104-20.109

por si só, não caracteriza o evidente intuito de fraude a que se refere o inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996;

- que ademais, não há distinção entre as infrações de omissão de rendimentos da atividade rural e omissão de rendimentos sem origem comprovada. Se os autuantes consideraram que na omissão da atividade rural não houve evidente intuito de fraude não poderiam, em virtude do montante apurado, considerar dolo, mesmo que eventual, para a omissão de rendimentos de origem não comprovada. Não há provas nos autos da intenção dolosa no caso de não comprovação da origem dos depósitos;

- que se ressalta que a simples omissão de rendimentos não dá causa ao agravamento da multa. A infração a dispositivo de lei, mesmo que resulte diminuição de pagamento de tributo, não autoriza presumir intuito de fraude. A inobservância da legislação tributária tem que estar acompanhada de prova que o sujeito empenhou-se em induzir a autoridade administrativa em erro, que por forjar documentos quer por ter feito parte em conluio, para que fique caracterizada a conduta fraudulenta.

As ementas das decisões que consubstanciam os fundamentos da Terceira Turma de Julgamento da DRJ em Florianópolis - SC são as seguintes:

"Assunto: processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 1998

Ementa: UTILIZAÇÃO DAS INFORMAÇÕES RELATIVAS A CPMF. LIMITES. PRELIMINAR – Com o advento da Lei nº 10.174/2001, resguardando o sigilo na forma da legislação aplicável, é legítima a utilização das informações sobre as movimentações financeiras relativas a CPMF para instaurar procedimento administrativo que resulte em lançamento de outros tributos, ainda que os fatos geradores tenham ocorrido antes da vigência da referida lei.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13974.000164/2003-22  
Acórdão nº. : 104-20.109

**PROCEDIMENTO FISCAL. NULIDADE. INOCORRÊNCIA. PRELIMINAR –**  
A possível existência de incorreções no levantamento da matéria tributável ou na incorreta aplicação da legislação, por parte da autoridade lançadora, não demanda a declaração de nulidade do auto de infração como um todo.

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

**Ano-calendário:** 1998

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

**TRIBUTAÇÃO DA ATIVIDADE RURAL. NÃO COMPROVAÇÃO DA RECEITA DA ATIVIDADE. INAPLICABILIDADE –** Tendo em vista a não apresentação de documentos hábeis e idôneos que comprovem que a omissão de receita foi proveniente da atividade rural, incabível a tributação com base nas regras próprias desta atividade.

**ARBITRAMENTO DO LUCRO. INAPLICABILIDADE. RECONSTITUIÇÃO DA ESCRITURAÇÃO –** O arbitramento de lucros, como medida extrema que é, só pode ser aplicado nos casos em que são imprestáveis os registros contábeis do contribuinte, e os documentos existentes não propiciam, de per se, a reconstituição dos resultados para efeitos de tributação.

**Assunto:** Processo Administrativo Fiscal

**Ano-calendário:** 1998

**DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS –** As decisões administrativas proferidas por Conselhos de Contribuintes não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão aquela objeto da decisão.

**DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS –** É vedada a extensão administrativa dos efeitos de decisões judiciais contrárias a disposição literal de lei, quando comprovado que o contribuinte não figurou como parte na referida ação judicial.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13974.000164/2003-22  
Acórdão nº. : 104-20.109

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1998

**Ementa:** MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. INAPLICABILIDADE – Incabível o agravamento da multa, quando não comprovado nos autos, que a ação ou omissão do contribuinte teve o propósito deliberado de impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, utilizando-se de recursos que caracterizam evidente intuito de fraude.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1998

**Ementa:** TRIBUTAÇÃO. ARGUIÇÃO DE EFEITO CONFISCATÓRIO – O efeito confiscatório, constitucionalmente vedado, materializa-se nos casos em que a tributação efetivamente compromete a atividade normal do contribuinte, tornando-a inviável mesmo diante do regular adimplemento das obrigações fiscais. Tal hipótese não se confunde com a tributação exigida de ofício em face do inadimplemento, parcial ou integral, das mesmas obrigações, ao longo do tempo. Aquela se refere a excessividade da exação; esta, por outra, só encontra razão na conduta irregular do sujeito passivo.

Lançamento Procedente em Parte “

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 26/03/03, conforme Termo constante às fls. 1453/1455, o recorrente interpôs, tempestivamente (23/04/03), o recurso voluntário de fls. 1458/1536, instruído pelos documentos de fls. 1537/1542, no qual demonstra irresignação contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nos mesmos argumentos apresentados na fase impugnatória, reforçado pelas seguintes considerações:

- que para o tributo do imposto de renda e todos os outros diversos da CPMF, a regra de direito material vedava a utilização da movimentação financeira para a constituição do crédito tributário;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13974.000164/2003-22  
Acórdão nº. : 104-20.109

- que desde a Lei proibitiva (Lei nº 9.311/96), até a sua modificação pela Lei permissiva (Lei nº 10.174/01) a regra de direito material vedava a utilização dos dados de movimentação financeira (CPMF) a constituição de crédito tributário, fato que impede a aplicação retroativa da Lei nº 10.174/01, o coíbe que ela alcance fatos tributários ocorridos antes da sua vigência;

- que a utilização dos dados bancários do recorrente se deu, indevidamente, ao arrepio da redação original do § 3º, do artigo 11, da Lei nº 9.311/96, na época do fato gerador, assim como violou os artigos 9º, 144, caput e § 2º, do CTN;

- que o recorrente exerce uma única atividade, ou seja, produtor rural, como demonstram as centenas de provas carreadas aos autos, questão incontroversa e ponto nuclear da autuação;

- que as outras duas rendas que o recorrente obteve durante o ano-calendário de 1998, consistentes em rendimentos de aplicações financeiras e alugueres auferidos, não podem ser consideradas como exercício de atividade, mas meras aplicações de capital, posto que não provém do exercício efetivo de atividades;

- que o nosso ordenamento jurídico prevê para o produtor rural que não possuir escrituração regular, a tributação via arbitramento de sua receita bruta, declarada ou não, identificada ou não, ao limite máximo de 20%, pressupondo que seus custos/investimentos são, no mínimo, de 80%;

- que a Lei nº 9.430, de 1996, não afasta o regime de tributação do contribuinte, quer especial ou geral. Permite tributar a omissão de rendimentos, mas essa tributação terá que ser de acordo com a atividade exercida pelo contribuinte. Jamais numa



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13974.000164/2003-22  
Acórdão nº. : 104-20.109

atividade diversa ou aleatória, fruto de mera dúvida ou conjectura, ressalvando o direito do fisco fazer prova em contrário desta atividade, o que no caso dos autos incorreu;

- que a partir de seccionamento pelo fisco dos rendimentos de alugueres e de aplicações financeiras do recorrente, sem que exista nenhum outro derivado de atividade diversa da rural, a movimentação bancária com rendimentos omissos fatalmente deriva da atividade rural;

- que os documentos em anexo (I, II e III) comprovam uma vez mais a insegurança jurídica do lançamento tributário realizado, pois trata-se de transferência inter contas bancárias, no valor de R\$ 50.000,00. Saiu da conta corrente nº 15641-8, agência 206-2, no BB, sendo creditado na conta bancária nº 13697-89, agência 0162, no HSBC, Vacarias – RS, ambas do recorrente, a segunda conta sendo conjunta com o parceiro Helio Iankioski.

Consta às fls. 1095/1103, cópia do Termo de 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 25/05/98, que alterou o art. 126, da Lei nº 8.213/91, com a redação dada pela Lei nº 9.528/97.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13974.000164/2003-22  
Acórdão nº. : 104-20.109

VOTO

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 à movimentação financeira de porte elevado, conclusão extraída a partir da análise da arrecadação pertinente a CPMF. Posteriormente, em razão da requisição pela autoridade administrativa dos extratos bancários às instituições financeiras, através da análise destes a fiscalização apurou a omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em conta de depósito, mantida em instituição financeira, 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.

Em sua defesa o suplicante apresenta uma série de argumentos sobre a ilegalidade da fiscalização por vício de origem; da impossibilidade da aplicação retroativa da Lei nº 10.174, de 2001 e da impossibilidade da quebra de sigilo bancário, bem como razões de mérito sobre lançamentos efetuados sobre depósitos bancários quando se tratar de atividade rural.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13974.000164/2003-22  
Acórdão nº. : 104-20.109

Desta forma, a discussão neste colegiado se prende a preliminar de nulidade do lançamento argüida pelo suplicante por entender que houve ilegalidade na origem do procedimento fiscal, bem como houve irregularidades na quebra do sigilo bancário 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.

Quanto as preliminares de nulidade do lançamento argüida pelo suplicante, sob o entendimento de que tenha ocorrido ofensa aos princípios constitucionais do devido processo legal, entendendo que a autoridade lançadora feriu diversos princípios fundamentais, quais sejam: valer-se de dados da CPMF para cobrar imposto de renda da pessoa física; utilização da Lei nº 10.174, de 2001 e Lei Complementar nº 105, de 2001, para solicitar os extratos bancários do suplicante e quebra do sigilo bancário.

O primeiro aspecto divergente estaria no entendimento que o suplicante tem de que o lançamento não pode prosperar em razão de que as provas fiscais teriam sido obtidas por autoridades fazendárias através de procedimentos inteiramente ilícitos, já que entende que o que ocorreu foi uma solicitação indevida as instituições financeiras dos extratos bancários, ou seja, houve a quebra do sigilo bancário por autoridade administrativa e não pelo Poder Judiciário.

O segundo aspecto divergente estaria no entendimento que o suplicante tem de que é público e notório que essa fiscalização como muitas outras em todo o país tiveram origem em utilização indevida da Receita Federal das informações apresentadas pelos bancos com fulcro no art. 11 da Lei nº 9.311, de 1996 e que correspondiam a CPMF, quando era vedada a sua utilização para qualquer outra finalidade que não fosse para fiscalização deste tributo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13974.000164/2003-22  
Acórdão nº. : 104-20.109

Este relator entende que se deva rejeitar as preliminares argüidas, pelas razões abaixo expostas.

Toda a controvérsia de fato resume-se na discussão do sigilo de informações no Mercado Financeiro e de Capitais, ou seja, sigilo bancário.

O sigilo bancário sempre foi um tema cheio de contradições e de várias correntes. Atualmente os Tribunais Superiores tem a forte tendência de albergar a tese da inclusão do sigilo bancário na esfera do direito à privacidade, na forma da nossa Constituição Federal, sob o argumento que não é cabível a sua quebra com base em procedimento administrativo, amparado no entendimento de que as previsões nesse sentido, inscritas nos parágrafos 5º e 6º do artigo 38, da Lei nº 4.595, de 1964 e no artigo 8º da Lei nº 8.021, de 1990, perdem eficácia, por interpretação sistemática, diante da vedação do parágrafo único do artigo 197, do CTN, norma hierarquicamente superior.

Apesar de existir intermináveis discussões quanto à natureza do sigilo bancário, entendo que tal garantia, insere-se na esfera do direito à privacidade, traduzido no artigo 5º, inciso X, da Constituição Federal.

Por outro lado, entendo que o direito à privacidade não é ilimitado, tendo em vista o princípio da convivência de liberdades. Assim, não se pode, sob o manto da privacidade, pretender acobertar indistintamente qualquer irregularidade que seja objeto de apuração pelo fisco, ou seja, os direitos e garantias individuais previstos na Constituição Federal não se prestam a servir de manto protetor a comportamentos abusivos, e nem tampouco devem prevalecer diante de fatos que possam constituir crimes. Sejam eles crimes tributários ou não.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13974.000164/2003-22  
Acórdão nº. : 104-20.109

Não tenho dúvidas, que o direito ao sigilo bancário não pode ser utilizado para acobertar ilegalidades. Por outro lado, preserva-se a intimidade enquanto ela não atingir a esfera de direitos de outrem. Todos têm direito à privacidade, mas ninguém tem o direito de invocá-la para abster-se de cumprir a lei ou para fugir de seu alcance. Tenho para mim, que o sigilo bancário não foi instituído para que se possa praticar crimes impunemente.

Desta forma, é indiscutível que o sigilo bancário, no Brasil, para fins tributários, é relativo e não absoluto, já que a quebra de informações pode ocorrer nas hipóteses previstas em lei.

Da mesma forma, a quebra do sigilo bancário não afronta aos incisos X e XII do art. 5º da Constituição Federal de 1988. O Supremo Tribunal Federal já decidiu que:

“Ementa: Inquérito. Agravo regimental. Sigilo bancário. Quebra. Afronta ao artigo 5º, X e XII, da CF: Inexistência. (...).

I – A quebra do sigilo bancário não afronta o artigo 5º, X e XII, da Constituição Federal (Precedentes: PET. 577).

(...)

(Ac. Do Plenário do Supremo Tribunal Federal, no AGRINQ-897/DF, rel. Min. Francisco Rezek, j. em 23.11.94).”

Ora, é cediço que o sigilo bancário não tem caráter incontestável nem absoluto, pois deve sempre estar submetido, como direito individual que é, aos interesses da sociedade em geral e, por conseguinte, ao interesse maior da preservação dos comandos estabelecidos pela lei.

Diz a Lei nº 4.595, de 1964:





MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13974.000164/2003-22  
Acórdão nº. : 104-20.109

"Art. 38 – As instituições financeiras conservarão sigilo em suas operações ativas e passivas e serviços prestados.

§ 1º As informações e esclarecimentos ordenados pelo Poder Judiciário, prestado pelo Banco Central da República do Brasil ou pelas instituições financeiras, e a exibição de livros e documentos em juízo, se revestirão sempre do mesmo caráter sigiloso, só podendo a eles Ter acesso às partes legítimas na causa, que deles não poderão servir-se para fins estranhos à mesma.

§ 2º O Banco Central da República do Brasil e as instituições financeiras públicas prestarão informações ao Poder Legislativo, podendo, havendo relevantes motivos, solicitar sejam mantidas em reserva ou sigilo.

§ 3º As Comissões Parlamentares de Inquérito, no exercício da competência constitucional e legal de ampla investigação obterão as informações que necessitarem das instituições financeiras, inclusive através do Banco Central da República do Brasil.

§ 4º Os pedidos de informações a que se referem os §§ 2º e 3º, deste artigo, deverão ser aprovados pelo Plenário da Câmara dos Deputados ou do Senado Federal e, quando se tratar de Comissão Parlamentar de Inquérito, pela maioria absoluta de seus membros.

§ 5º Os agentes fiscais tributários do Ministério da Fazenda e dos Estados somente poderão proceder a exames de documentos, livros e registros de contas de depósitos, quando houver processo instaurado e os mesmos forem considerados indispensáveis pela autoridade competente.

§ 6º O disposto no parágrafo anterior se aplica igualmente à prestação de esclarecimentos e informes pelas instituições financeiras às autoridades fiscais, devendo sempre estas e os exames ser conservados em sigilo, não podendo ser utilizados senão reservadamente."

Nos termos da lei, acima mencionada, o sigilo bancário será quebrado sempre que houver processo instaurado e a autoridade fiscalizadora considerar necessário, pois é sabido que os estabelecimentos vinculados ao sistema bancário não poderão eximir-se de fornecer à fiscalização, em cada caso especificado pela autoridade competente da



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13974.000164/2003-22  
Acórdão nº. : 104-20.109

Secretaria da Receita Federal, cópias das contas correntes de seus depositantes ou de outras pessoas que tenham relações com tais estabelecimentos, nem de prestar informações ou quaisquer esclarecimentos solicitados, se a autoridade fiscal assim o julgar necessário, tendo em vista a instrução de processo para qual essas informações são requeridas.

É evidente, que a possibilidade da quebra do sigilo bancário é de natureza excepcional, e o artigo 38 da Lei nº 4.595, de 1964, arrola as oportunidades em que terceiros tem acesso ao conhecimento de dados e informações de operações realizadas no mercado financeiro pelos seus investidores/clientes. Os parágrafos, do artigo anteriormente citado, estabelecem, de forma clara, quais são as autoridades que tem acesso a estas informações, ou seja, Poder Judiciário (§ 1º); Poder Legislativo (§ 2º); Comissões Parlamentares de Inquérito (§ 3º) e os agentes fiscais do Ministério da Fazenda e dos Estados (§§ 5º e 6º).

O texto acima estabelece com clareza a obrigatoriedade que os bancos tinham de permitir aos agentes fiscais o exame dos registros de contas de depósitos. Para isto, bastaria demonstrar a existência de processo fiscal e declarar que tal documentação era indispensável à investigação em curso. Desta forma, entendo que fica demonstrado que, já em 1964, os bancos estavam obrigados a fornecer à fiscalização documentação a respeito de transações com seus clientes.

Não há como discordar que a expressão "processo instaurado" se refere ao "processo administrativo fiscal", já que em caso contrário não haveria a necessidade de existirem os parágrafos 5º e 6º do referido diploma legal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13974.000164/2003-22  
Acórdão nº. : 104-20.109

Assim, fica evidenciado que para a Administração Tributária Federal ter acesso a informações relativo às atividades e operações no mercado financeiro e de capitais realizadas pelos contribuintes pessoas físicas e/ou jurídicas, estaria condicionada a observância de certos requisitos, quais sejam: ter processo administrativo fiscal instaurado; que as informações a serem solicitadas fossem indispensáveis e que estas informações não poderiam ser reveladas a terceiros.

Já, por outro lado, em 1966, a Lei n.º 5.172 (Código Tributário Nacional) promoveu alterações no dispositivo acima transcrito, eliminando a exigência de prévia existência de processo. No art. 197 o Código Tributário Nacional dispõe:

"Mediante intimação escrita, são obrigados a prestar à autoridade administrativa todas as informações de que disponham com relação aos bens, negócios ou atividades de terceiros:

...

II - os bancos, casas bancárias, Caixas Econômicas e demais instituições financeiras."

Após a edição do Código Tributário Nacional, o Decreto n.º 1.718, de 1979 reforçou a obrigatoriedade que têm as Instituições Financeiras de prestar informações às autoridades fiscais. No art. 2º daquele ato legal foi estabelecido:

"Continuam obrigados a auxiliar a fiscalização dos tributos sob administração do Ministério da Fazenda, ou quando solicitados a prestar informações, os estabelecimentos bancários, inclusive as Caixas Econômicas, os Tabeliães e Oficiais de registro, o Instituto Nacional de Propriedade Industrial, as Juntas Comerciais ou as repartições e autoridades que as substituírem, as Bolsas de Valores e as empresas corretoras, as Caixas de Assistência, as Associações e Organizações Sindicais, as Companhias de Seguros, e demais entidades ou empresas que possam, por qualquer forma, esclarecer situações para a mesma fiscalização."



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13974.000164/2003-22  
Acórdão nº. : 104-20.109

Já no comando da Lei n.º 8.021, de 1990, esta obrigatoriedade é mais abrangente incluindo Bolsa de Valores e Assemelhadas, além das Instituições Financeiras, cuja redação diz o seguinte:

"Art. 7º - A autoridade fiscal do Ministério da Economia, Fazenda e Planejamento poderá proceder a exames de documentos, livros e registros das bolsas de valores, de mercadorias, de futuros e assemelhadas, bem como solicitar a prestação de esclarecimentos e informações a respeito de operações por elas praticadas, inclusive em relação a terceiros.

Art. 8º - Iniciado o procedimento fiscal, a autoridade fiscal poderá solicitar informações sobre operações realizadas pelo contribuinte em instituições financeiras, inclusive extratos de contas bancárias, não se aplicando, nesta hipótese, o disposto no art. 38 da Lei n.º 4.595, de 31 de dezembro de 1964.

Parágrafo único - As informações, que obedecerão às normas regulamentares expedidas pelo Ministério da Economia, Fazenda e Planejamento, deverão ser prestadas no prazo máximo de dez dias úteis contados da data da solicitação, aplicando-se, no caso de descumprimento desse prazo, a penalidade prevista no § 1º do art. 7º."

Evidente está, diante das normas legais acima transcritas, que as instituições financeiras não podem invocar o dever de sigilo bancário quando da efetivação, por parte da Fazenda Pública, de pedido de informações acerca de um terceiro, existindo processo administrativo fiscal que permita tal solicitação. Não há que se falar, portanto, em quebra do sigilo bancário, uma vez que a autoridade fazendária encontra-se legalmente obrigada a manter os dados recebidos sob sigilo, conforme impõe o parágrafo 6º do artigo 38 da Lei nº 4.595, de 1964.

Os dispositivos legais acima citados, não foram declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal, dão respaldo ao procedimento da fiscalização. Por esta razão, rejeita-se o argumento de que os documentos foram obtidos de forma ilícita. O sigilo



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13974.000164/2003-22  
Acórdão nº. : 104-20.109

bancário, face à farta legislação existente, não pode ser argüido com a finalidade de negar informações ao fisco.

A Lei n.º 8.021, de 1990 revoga, para fins fiscais, a obrigatoriedade das instituições financeiras a conservar sigilo em suas operações ativas e passivas e serviços prestados, estabelecido no art. 38 da Lei n.º 4.595, de 1964. Este último dispositivo legal já estabelecia em seus parágrafos 5º e 6º que:

"5º - Os agentes fiscais tributários do Ministério da Fazenda e dos Estados somente poderão proceder a exame de documentos, livros e registros de contas de depósitos, quando houver processo instaurado e os mesmos forem considerados indispensáveis pela autoridade competente.

6º - O disposto no parágrafo anterior se aplica igualmente à prestação de esclarecimentos e informes pelas instituições financeiras às autoridades fiscais, devendo sempre estas e os exames ser conservados em sigilo, não podendo ser utilizados senão reservadamente."

Assim, estaria afastada a pretensa quebra de sigilo bancário de forma ilícita, já que há permissão legal para que o Estado através de seus agentes fazendários, com fins públicos (arrecadação de tributos), visando o bem comum, possa ter acesso aos dados protegidos, originariamente, pelo sigilo bancário. Ficam o Estado e seus agentes responsáveis, por outro lado, pela manutenção do sigilo bancário e pela observância do sigilo fiscal.

Nesse sentido, leia-se a opinião de Bernardo Ribeiro de Moraes, contido no Compêndio de Direito Tributário, Ed. Forense, 1a. Edição, 1984, pág. 746:

"O sigilo dessas informações, inclusive o sigilo bancário, não é absoluto. Ninguém pode se eximir de prestar informações, no interesse público, para o esclarecimento dos fatos essenciais e indispensáveis à aplicação da lei tributária. O sigilo, em verdade, não é estabelecido para ocultar fatos, mas



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13974.000164/2003-22  
Acórdão nº. : 104-20.109

sim, para revestir a revelação deles de um caráter de excepcionalidade. Assim, compete à autoridade administrativa, ao fazer a intimação escrita, conforme determina o Código Tributário Nacional, estar diante de processos administrativos já instaurados, onde as respectivas informações sejam indispensáveis.”

Desta forma, dentro dos limites estabelecidos pelos textos legais que tratam o assunto, os Auditores-Fiscais da Receita Federal poderão proceder a exames de documentos, livros e registros de contas de depósitos, desde que houver processo fiscal administrativo instaurado e os mesmos forem considerados indispensáveis pela autoridade competente. Devendo ser observado que os documentos e informações fornecidos, bem como seus exames, devem ser conservados em sigilo, cabendo a sua utilização apenas de forma reservada, cumprido as normas a prestação de informações e o exame de documentos, livros e registros de contas de depósitos, a que alude a lei, não constitui, portanto, quebra de sigilo bancário.

Sempre é bom lembrar que o sigilo fiscal a que se obrigam os agentes fiscais constitui um dos requisitos do exercício da atividade administrativa tributária, cuja inobservância só se consubstancia mediante a verificação material do evento da quebra do sigilo funcional, quando, então, o agente envolvido sofrerá a devida sanção.

O suplicante alega, ainda, que o procedimento de lançamento tributário decorreu de informações extraídas dos valores que o recorrente pagou de CPMF. Em outras palavras, a fiscalização teria tomado como base de lançamento os dados da CPMF para cobrar o imposto.

Argumento totalmente equivocado e dissociado da verdade dos fatos, já que nada consta em relação a dados da CPMF no Auto de Infração lavrado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13974.000164/2003-22  
Acórdão nº. : 104-20.109

A única verdade em tudo isso é que os dados sobre movimentação financeira das contas do suplicante, obtidas com base em informações prestadas pelas instituições financeiras à Secretaria da Receita Federal, foram utilizados pela autoridade lançadora para instaurar o procedimento fiscal tendente a verificar a existência de eventual crédito tributário devido pelo suplicante, conforme se constata no Termo de Início de Fiscalização de fls. 41/42 e no Relatório da Atividade Fiscal de fls. 983/1017, onde consta, de forma clara, que os dados foram obtidos com base nas informações prestadas à Secretaria da Receita Federal pelas instituições financeiras, de acordo com o art. 11, § 2º, da Lei nº 9.311, de 1996.

Ora, o lançamento se rege pelas leis vigentes à época da ocorrência do fato gerador, porém os procedimentos e critérios de fiscalização regem-se pela legislação vigente à época de sua execução. Incabível a decretação de nulidade do lançamento, por vício de origem, pela utilização de dados da CPMF para dar início ao procedimento de fiscalização.

Por outro lado, é de se asseverar, que os dados concernentes a CPMF, repassados pelas instituições financeiras por força do disposto no art. 11, § 2º, da Lei nº 9.311, de 1996, pelo fato de não conterem discriminação individual dos valores dos débitos e créditos, não são passíveis de utilização como base de lançamento do IRPF. É, antes, um instrumento de informação que permite ao Fisco instaurar o procedimento fiscal tendente a verificar a existência de crédito tributário relativo a impostos e contribuições, ou seja, o fato da contribuinte não ter declarado as contas corrente em sua Declaração de Ajuste Anual e apresentar movimentação financeira elevada foram os parâmetros para que fosse selecionado para ser fiscalizado. Foi, somente, para se proceder ao parâmetro de seleção que serviu o Relatório de Movimentação Financeira, e jamais para se proceder a constituição do crédito tributário, como quer fazer crer a suplicante. Vale dizer, que o



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13974.000164/2003-22  
Acórdão nº. : 104-20.109

Relatório de Movimentação Financeira – Base CPMF não serviu de base para proceder ao lançamento tributário.

Não restam dúvidas, para mim, que o fato motivador para a seleção do suplicante para ser fiscalizado foi a elevada movimentação financeira, sem contudo, declarar à Receita Federal o trânsito de tais importâncias em suas respectivas contas bancárias e que o valor global desta movimentação financeira por estabelecimento bancário foi obtida com base nas informações prestadas à Secretaria da Receita Federal, de acordo com o art. 11, § 2º, da Lei nº 9.311, de 1996. Como da mesma forma, não restam dúvidas, que foi a autoridade tributária que requisitou os extratos bancários, referentes às contas bancárias do suplicante que deram origem à movimentação financeira.

Como, também não pairam dúvidas, que foi a instituição financeira que apresentou os extratos à autoridade lançadora, atendendo a requisição da autoridade tributária, e a autoridade lançadora com base nestes extratos realizou o lançamento do imposto de renda que entendeu devido, tomando-se como rendimentos omitidos os depósitos realizados em conta corrente dos quais o recorrente não logrou a comprovação de que se tratavam de rendimentos isentos, já tributados ou não tributados. Ou seja, procedeu ao lançamento normal, prevista em lei, tendo como base os valores constantes dos extratos bancários (depósitos bancários).

Como se vê a discussão sobre o conteúdo do § 3º, do art. 11 da Lei nº 9.311, de 1996, se torna inócua, já que o lançamento não foi procedido em cima de informações de dados da CPMF, ou seja, os dados da CPMF não serviram de suporte para o lançamento em questão e sim os valores constantes dos extratos bancários fornecidos pelas instituições financeiras, conforme se constata dos autos do processo. O suplicante insiste em confundir lançamento efetuado com base em dados da CPMF, com lançamento efetuado com base em extratos bancários.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13974.000164/2003-22  
Acórdão nº. : 104-20.109

Diz a Lei nº 9.311, de 24 de outubro de 1996:

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

§ 1º No exercício das atribuições de que trata este artigo, a Secretaria da Receita Federal poderá requisitar ou proceder ao exame de documentos, livros e registros, bem como estabelecer obrigações acessórias.

§ 2º As instituições responsáveis pela retenção e pelo recolhimento da contribuição prestarão à Secretaria da Receita Federal as informações necessárias à identificação dos contribuintes e os valores globais das respectivas operações, nos termos, nas condições e nos prazos que vierem a ser estabelecidas pelo Ministro de Estado da Fazenda.

§ 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."

É notório, que a lei cita que as instituições responsáveis pela retenção da CPMF prestarão informações necessárias à identificação dos contribuintes E OS VALORES GLOBAIS DAS RESPECTIVAS OPERAÇÕES. Da mesma forma, a lei cita que sobre estes VALORES GLOBAIS é vedada sua utilização para constituição do crédito tributário.

Ora, se o lançamento não foi constituído sobre estes VALORES GLOBAIS anuais (e nem poderia, já que os depósitos devem ser individualizados e o fato gerador deve ser identificado no mês da ocorrência) e sim sobre os depósitos constantes dos extratos bancários da contribuinte, não há que se falar em Lei nº 9.311, de 1996.

É de se ressaltar, que os dados colhidos na arrecadação da CPMF demonstram a existência desses depósitos, entretanto, para o imposto de renda são meras



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13974.000164/2003-22  
Acórdão nº. : 104-20.109

informações. Por isso, é que os dados obtidos pela fiscalização através da CPMF não são passíveis de tributação no imposto de renda. Esses dados são meros indícios e indicam a possibilidade de existência de receitas ou rendimentos auferidos pelos contribuintes.

Entretanto, novamente e somente por amor à discussão, partindo da premissa que houvesse legislação específica que tornasse possível o lançamento tomando como base os dados da CPMF, ainda assim, falece de razão o recorrente quando alega não poder o fisco imprimir efeitos retroativos à Lei nº 10.174, de 2001, para obtenção das informações junto às instituições financeiras, visto que em 1998 estava em pleno vigor a Lei nº 9.311, de 1996, que expressamente proibía a sua utilização como forma de cobrar outros tributos especialmente o imposto de renda pessoa física.

A Lei Complementar nº 105, de 2001, estabelece:

"Art. As instituições financeiras conservarão sigilo em suas operações ativas e passivas e serviços prestados.

(...)

§ 3º Não constitui violação do dever de sigilo:

I – a troca de informações entre instituições financeiras, para fins cadastrais, inclusive por intermédio de centrais de risco, observadas as normas baixadas pelo Conselho Monetário Nacional e pelo Banco Central do Brasil;

II – o fornecimento de informações constantes de cadastro de emitentes de cheques sem provisão de fundos e de devedores inadimplentes, a entidades de proteção ao crédito, observadas às normas baixadas pelo Conselho Monetário Nacional e pelo Banco Central do Brasil;

III – o fornecimento das informações de que trata o § 2º do art. 11 da Lei nº 9.311, de 24 de outubro de 1996;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13974.000164/2003-22  
Acórdão nº. : 104-20.109

IV – a comunicação, às autoridades competentes, da prática de ilícitos penais ou administrativos, abrangendo o fornecimento de informações sobre operações que envolvam recursos provenientes de qualquer prática criminosa;

V – a revelação de informações sigilosas com o consentimento expresso dos interessados;

VI – a prestação de informações nos termos e condições estabelecidos nos artigos 2º, 3º, 4º, 5º, 6º, 7º e 9º desta Lei Complementar.

(...)

Art. 6º As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.

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

Por sua vez, a Lei 10.174, de 2001, estabelece:

“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”.”



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13974.000164/2003-22  
Acórdão nº. : 104-20.109

É sabido que a matéria relativa à aplicação da lei no tempo pelo lançamento, é regulada no art. 144 e parágrafos da Lei nº 5.172, de 1966 – CTN, que diz:

“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, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.”

Nesta hipótese, a tese do suplicante é de que a Lei nº 10.174, de 2001, não poderia retroagir, já que não tem natureza procedimental e sim dispõe de conteúdo material, cuja aplicação retroativa é vedada pelo disposto nos artigos 105, 106 e 144, “caput”, do CTN.

Ora, é sabido que as leis de procedimento, como o é a Lei nº 10.174, de 2001, são aplicáveis ao processo no estado em que se encontra, já que a mesma não é lei tributária, ou seja, não é uma lei cuja natureza jurídica seja estabelecer qualquer matéria tributável.

Indiscutivelmente é sabido que o “caput” do art. 144 do CTN se refere à regra de direito material, ou seja, regula o ato administrativo do lançamento em seu conteúdo substancial, enquanto que os seus parágrafos contêm solução aplicável ao procedimento fiscal, processo ou aspecto formal do lançamento.

É evidente que o § 1º do art. 144 do CTN, regula matéria diferente de seu “caput”, nota-se que consagra a regra da aplicação imediata da legislação vigente ao tempo





MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13974.000164/2003-22  
Acórdão nº. : 104-20.109

do lançamento, quando tenha instituído novos critérios de apuração ou de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas.

Nesse diapasão, o tributarista Jose Souto Maior Borges, em sua obra "Lançamento Tributário" - 2ª edição, Malheiros Editores Ltda. – ao tratar do direito intertemporal e lançamento, assim preleciona:

"Lançamento está, aí, no art. 144, caput, no sentido de ato do lançamento. O vocábulo é, no Código Tributário Nacional, plurissignificativo. Ora é referido ao ato, ora ao procedimento que o antecede. Diversamente, já no seu § 1º o art. 144 reporta-se ao procedimento administrativo de lançamento. A este se aplica, ao contrário, a legislação que posteriormente à data do fato jurídico tributário tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas ou outorgando ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.

O art. 144, § 1º, disciplina o procedimento administrativo do lançamento, em contraposição ao caput desse dispositivo, que se aplica ao ato de lançamento. Duas realidades normativas diversas e submetidas, por isso mesmo, a disciplina jurídica nitidamente diferenciada no Código Tributário Nacional. Ao ato de lançamento aplica-se, em qualquer hipótese, a legislação contemporânea do fato jurídico tributário.

Ao procedimento de lançamento, todavia, aplica-se legislação que, se confrontada temporalmente com o fato jurídico tributário, venha posteriormente e estabelecer as alterações estipuladas no § 1º do art. 144. Se não sobrevier ao fato jurídico – enquanto in fieri o procedimento de lançamento – legislação nova, aplicar-se-lhe-á também a legislação coetânea à data do fato jurídico tributário."

Da mesma forma, existem julgados no âmbito do Poder Judiciário que respaldam o entendimento anteriormente citado, conforme se pode constatar nas decisões abaixo transcritas:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13974.000164/2003-22  
Acórdão nº. : 104-20.109

**Sentença proferida pela MM. Juíza Federal Substituta da 16ª Vara Cível Federal em São Paulo – SP, nos autos do Mandado de Segurança nº 2001.61.00.028247-3, da qual se faz necessário à transcrição do seguinte excerto:**

“Não há que se falar em aplicação retroativa da Lei nº 10.174/2001, em ofensa ao art. 144 do CTN, na medida em que a lei a ser aplicada continuará sendo aquela lei material vigente à época do fato gerador, no caso, a lei vigente para o IRPJ em 1998, o que não se confunde com a lei que conferiu mecanismos à apuração do crédito tributário remanescente, esta sim promulgada em 2001, visto que ainda não decorreu o prazo decadencial de cinco anos para a Fazenda constituir o crédito previsto no art. 173, I, do Código Tributário Nacional, o que dá ensejo ao lançamento de ofício, garantido pelo art. 149, VIII, parágrafo único do CTN.”

**Sentença proferida pelo Tribunal Regional Federal da Quarta Região, nos autos de Agravo de Instrumento nº 2001.04.01.045127-8/SC, da qual se faz necessário à transcrição da ementa do julgado:**

“TRIBUTÁRIO. REPASSE DE DADOS RELATIVOS A CPMF PARA FINS DE FISCALIZAÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA. SIGILO BANCÁRIO. O acesso da autoridade fiscal a dados relativos à movimentação financeira dos contribuintes, no bojo de procedimento fiscal regularmente instaurado, não afronta, a priori, os direitos e garantias individuais de inviolabilidade da intimidade, da vida privada, da honra e da imagem das pessoas e de inviolabilidade do sigilo de dados, assegurados no art. 5º, incisos X e XII da CF/88, conforme entendimento sedimentado no tribunal. No plano infraconstitucional, a legislação prevê o repasse de informações relativas a operações bancárias pela instituição financeira à autoridade fazendária, bem como a possibilidade de utilização dessas informações para instaurar procedimento administrativo tendente a verificar a existência de crédito tributário relativo a imposto e contribuições e para lançamento do crédito tributário porventura existente (Lei 8.021/90, Lei 9.311/96, Lei 10.174/2001, Lei Complementar 105/2001). As disposições da Lei nº 10.174/2001 relativas à utilização das informações da CPMF para fins de instauração de procedimento fiscal relacionado a outros tributos não se restringem a fatos geradores ocorridos posteriormente à edição da lei, pois, nos termos do art. 144, § 1º, do CTN, aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13974.000164/2003-22  
Acórdão nº. : 104-20.109

apuração ou processos de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas.”

**Sentença proferida pela 1ª Turma do Tribunal Regional Federal da Quarta Região, nos autos de Agravo de Instrumento nº 2002.04.01.003040-0/PR, da qual se faz necessário à transcrição da ementa do julgado:**

“TRIBUTÁRIO. REQUISIÇÃO DE INFORMAÇÕES BANCÁRIAS. LCP nº 105701. procedimento de fiscalização. Quebra de sigilo. Inocorrência. 1. a Lei 10.174/01, que deu nova redação ao § 3º do art. 11 da Lei nº 9.311, permitindo o cruzamento de informações relativas a CPMF para a constituição de crédito tributário pertinente a outros tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, disciplina o procedimento de fiscalização em si, e não os fatos econômicos investigados, de forma que os procedimentos iniciados ou em curso a partir de janeiro 2001 poderão valer-se dessa informações, inclusive para alcançar fatos geradores pretéritos, (CTN art. 144, § 1º). Trata-se de aplicação imediata da norma, não se podendo falar em retroatividade. 2. O art. 6º da Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001, regulamentada pelo Decreto nº 3.724/01, autoriza a autoridade fiscal a requisitar informações acerca da movimentação financeira do contribuinte, desde que já instaurado o procedimento de fiscalização e o exame dos documentos sejam indispensáveis à instrução, preservando o caráter sigiloso da informação. 3. O acesso à informação junto a instituições financeiras, para fins de apuração de ilícito fiscal, não configura ofensa ao princípio da inviolabilidade do sigilo bancário, desde que cumpridas as formalidades exigidas pela Lei Complementar nº 105/01 e pelo Decreto nº 3.724/01 “.

Recentemente (02/12/03) no julgamento do Recurso Especial nº 506.232 – PR, cujo recorrente foi a Fazenda Nacional, o E. Superior Tribunal de Justiça confirmou a legitimidade da Lei nº 10.174, de 2001 e Lei Complementar nº 105, de 2001, que permitiram a utilização das informações obtidas a partir da arrecadação da CPMF, para a apuração de créditos tributários referentes ao imposto de renda nos seguintes termos:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13974.000164/2003-22  
Acórdão nº. : 104-20.109

“EMENTA

TRIBUTÁRIO. NORMAS DE CARÁTER PROCEDIMENTAL. APLICAÇÃO INTERTEMPORAL. UTILIZAÇÃO DE INFORMAÇÕES OBTIDAS A PARTIR DA ARRECADAÇÃO DA CPMF PARA CONSTITUIÇÃO DE CRÉDITO REFERENTE A OUTROS TRIBUTOS. RETROATIVIDADE PERMITIDA PELO ART. 144, § 1º DO CTN.

1. O resguardo de informações bancárias era regido, ao tempo dos fatos que permeiam a presente demanda (ano de 1998), pela Lei 4.595/64, reguladora do Sistema Financeiro Nacional, e que foi recepcionada pelo art. 192 da Constituição Federal com força de lei complementar, ante a ausência de norma regulamentadora desse dispositivo, até o advento da Lei Complementar 105/2001.

2. O art. 38 da Lei 4.595/64, revogado pela Lei Complementar 105/2001, previa a possibilidade de quebra do sigilo bancário apenas por decisão judicial.

3. Com o advento da Lei nº 9.311/96, que instituiu a CPMF, as instituições financeiras responsáveis pela retenção da referida contribuição, ficaram obrigadas a prestar à Secretaria da Receita Federal informações a respeito da identificação dos contribuintes e os valores globais das respectivas operações bancárias, sendo vedado, a teor do que preceituava o § 3º do art. 11 da mencionada lei, a utilização dessas informações para a constituição de crédito referente a outros tributos.

4. A possibilidade de quebra do sigilo bancário também foi objeto de alteração legislativa, levada a efeito pela Lei Complementar 105/2001, cujo art 6º dispõe: “Art. 6 As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.”

5. A teor do que dispõe o art. 144, § 1º do Código Tributário Nacional, as leis tributárias procedimentais ou formais têm aplicação imediata, ao passo que as leis de natureza material só alcançam fatos geradores ocorridos durante a sua vigência.

6. Norma que permite a utilização de informações bancárias para fins de apuração e constituição de crédito tributário, por envolver natureza procedimental, tem aplicação imediata, alcançando mesmo fatos pretéritos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13974.000164/2003-22  
Acórdão nº. : 104-20.109

7. A exegese do art. 144, § 1º do Código Tributário Nacional, considerada a natureza formal da norma que permite o cruzamento de dados referentes à arrecadação da CPMF para fins de constituição de crédito relativo a outros tributos, conduz à conclusão da possibilidade da aplicação dos artigos 6º da Lei Complementar 105/2001 e 1º da Lei 10.174/2001 ao ato de lançamento de tributos cujo fato gerador se verificou em exercício anterior à vigência dos citados diplomas legais, desde que a constituição do crédito em si não esteja alcançada pela decadência.

8. Inexiste direito adquirido de obstar a fiscalização de negócios tributários, máxime porque, enquanto não extinto o crédito tributário a Autoridade Fiscal tem o dever vinculativo do lançamento em correspondência ao direito de tributar da entidade estatal.

9. Recurso Especial provido.

Em síntese é de se concluir, que as leis que regulam os aspectos formais do lançamento têm aplicação imediata, ou seja, passam a regular a atividade de lançamento na data em que o ato é exercido, ainda que a lei tenha vigência posterior à ocorrência da obrigação. Essa compreensão é perfeitamente válida para as leis que tenham instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, visando à ampliação de poderes de investigação das autoridades fiscais.

Na situação analisada, somente para fins de argumentação, se poderia dizer que, no máximo, a fiscalização aplicou de imediato a faculdade, prevista no art. 11, § 3º, da Lei nº 9.311, de 1996, com a redação que lhe deu a Lei nº 10.174, de 2001, de utilizar as informações prestadas pelas instituições financeiras para a instauração do procedimento administrativo tendente a verificar a existência de crédito tributário relativo ao imposto de renda e para lançamento, no âmbito do procedimento fiscal, do crédito tributário existente sobre aqueles valores globais que cita a lei, já que o lançamento se rege pelas leis vigentes à época da ocorrência do fato gerador, porém os procedimentos e critérios de fiscalização regem-se pela legislação vigente à época de sua execução. Assim, entrando em vigor a Lei nº 10.174, de 2001, a fiscalização passa a ser autorizada a utilizar as prerrogativas concedidas pela lei a partir daquela data, contudo tendo a possibilidade de investigar fatos e



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13974.000164/2003-22  
Acórdão nº. : 104-20.109

atos anteriores à sua vigência, desde que obedecidos os prazos decadenciais e prescricionais, ou seja, passa a dispor de um instrumento de fiscalização que anteriormente não possuía, podendo utiliza-lo conforme o interesse público que o ato administrativo pressupõe.

Porém, na situação concreta dos autos, a constituição do crédito tributário, obedeceu estritamente o ritual normal de lançamento através de valores constantes em extratos bancários na vigência da Lei nº 9.430, de 1996. Os valores globais das operações sobre a movimentação financeira informada pelas instituições financeiras serviram tão-somente como parâmetros para selecionar o suplicante para ser fiscalizado, ou seja, a fiscalização utilizou os dados de que dispunha em virtude da fiscalização do recolhimento da CPMF para dar início à ação fiscal no imposto de renda, intimando o suplicante a esclarecer as discrepâncias constatadas entre os rendimentos declarados e o montante da movimentação bancária, e somente para isso.

Acatar a pretensão do recorrente seria impor uma anistia geral para todos os contribuintes, que mesmo com a quebra de sigilo decretado pelo judiciário não seria possível se efetuar o lançamento do crédito tributário por ventura apurado, já que o mesmo confunde lançamento efetuado com base exclusiva em dados da CPMF, com lançamento com base em extratos bancários. Os dados da CPMF foram utilizados para dar início a fiscalização. O lançamento foi efetuado tendo como base os extratos bancários fornecidos pelos bancos em atendimento a requisição da autoridade judiciária.

Assim, nesta linha de pensamento argumentativo, não há que se falar em ato jurídico perfeito, coisa julgada e direito adquirido, para contestar a aplicação da Lei Complementar nº 105 e da Lei nº 10.174, ambas de 2001, uma vez que esses institutos não alcançam normas de caráter adjetivo, externas aos aspectos concernentes do fato gerador,



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13974.000164/2003-22  
Acórdão nº. : 104-20.109

e que visam à melhoria dos processos de fiscalização e apuração, como é o caso dos dispositivos legais combatidos.

Nesse contexto, rejeito as preliminares de nulidade do lançamento e passo ao exame de mérito da lide.

Quanto à matéria de mérito em discussão o recorrente alega, em síntese, a falta de previsão legal para embasar lançamentos tendo por base tributável depósitos bancários, já que no seu entender a movimentação financeira somente pode ser utilizada para o cômputo da base de cálculo do IR quando aliada a sinais exteriores de riqueza, e no caso em questão, pela inexistência de indícios de acréscimo patrimonial, o fisco não poderia ter utilizado a movimentação financeira como meio de arbitramento do imposto, por total inexistência do respectivo fato imponible.

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13974.000164/2003-22  
Acórdão nº. : 104-20.109

ou de investimento mantido junto à instituição financeira, em relação as quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, estipulando limites de valores para a sua aplicação, ou seja, estipulou que não devem ser considerados créditos de valor individual igual ou inferior a doze mil reais, desde que o seu somatório, dentro do ano calendário, não ultrapasse o valor de oitenta mil reais.

Apesar das restrições, no passado, com relação aos lançamentos de crédito tributário baseado exclusivamente depósitos bancários (extratos bancários), como já exposto no item inicial deste voto, não posso deixar de concordar com a decisão singular, que a partir do ano de 1997, com o advento da Lei 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, insito em qualquer processo de determinação e exigência de crédito tributário em favor da Fazenda Nacional, insustentável o procedimento administrativo que, ao arrepio 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



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13974.000164/2003-22  
Acórdão nº. : 104-20.109

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.

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 imponible 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 probabilidade 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 sua, sendo a legislação de regência cristalina, conforme o transcrito abaixo:

**Lei n.º 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



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13974.000164/2003-22  
Acórdão nº. : 104-20.109

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.

§ 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 n.º 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 n.º 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. (...).



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13974.000164/2003-22  
Acórdão nº. : 104-20.109

§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a 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 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."."

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 observará 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);



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13974.000164/2003-22  
Acórdão nº. : 104-20.109

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.

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;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13974.000164/2003-22  
Acórdão nº. : 104-20.109

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 rendimentos já tributados ou não tributáveis, 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 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 ou não tributáveis, cabe a constituição de crédito tributário como se omissão de rendimentos fossem, desde que regularmente intimado a prestar esclarecimentos e comprovações.

Como se vê, nos dispositivos legais retromencionados, o legislador estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos. Não logrando o titular comprovar a origem dos créditos efetuados em sua conta bancária, tem-se a autorização legal para considerar ocorrido o fato gerador, ou seja, para presumir que os recursos depositados traduzem rendimentos do contribuinte. É evidente que nestes casos existe a inversão do ônus da prova, característica das presunções legais o contribuinte é quem deve demonstrar que o numerário creditado não é renda tributável.

Faz-se necessário mencionar, que a presunção criada pela Lei nº 9.430, de 1996, é uma presunção relativa, passível de prova em contrário, ou seja, está condicionada apenas à falta de comprovação da origem dos recursos que transitaram, em nome do contribuinte, em instituições bancárias. A simples prova em contrário, ônus que cabe ao contribuinte, faz desaparecer a presunção de omissão de rendimentos. Por outro lado, a



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13974.000164/2003-22  
Acórdão nº. : 104-20.109

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

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.

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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13974.000164/2003-22  
Acórdão nº. : 104-20.109

Tem razão o relator da matéria em Primeira Instância quando asseverou 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, caracterizam omissão de rendimentos e não meros indícios de omissão, estando, por conseguinte, sujeitos à tributação pelo Imposto de Renda, nos termos do art. 3º, § 4º, da Lei nº 7.713, de 1988. Dessa forma, é incabível a alegação do impugnante de que a exigência colide com o conceito de renda definido no art. 43 do CTN."

Ora, no presente processo, a constituição do crédito tributário decorreu em face de o 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, conseqüentemente, na lavratura do instrumento de autuação em causa.

Ademais, à luz da Lei nº 9.430, de 1996, cabe ao suplicante, demonstrar o nexos 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 lei, 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 longo do ano-calendário, até



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13974.000164/2003-22  
Acórdão nº. : 104-20.109

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 o 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 ao 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.

Ora, 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 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13974.000164/2003-22  
Acórdão nº. : 104-20.109

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.

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:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13974.000164/2003-22  
Acórdão nº. : 104-20.109

“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 a iterativa 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 a 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.

Ora, não é lícito obrigar-se a Fazenda Nacional a substituir o particular no fornecimento da prova que a este competia.

Como se sabe, no caso, em discussão, os valores apurados nos demonstrativos pela fiscalização caracterizam presunção legal, do tipo condicional ou



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13974.000164/2003-22  
Acórdão nº. : 104-20.109

relativa (júris tantum) que, embora estabelecida em lei, não tem caráter de verdade indiscutível, valendo enquanto prova em contrário não a vier desfazer ou mostrar sua falsidade.

Observe-se que as presunções júris tantum, embora admitam prova em contrário, dispensam do ônus da prova aquele a favor de quem se estabeleceram, cabendo ao sujeito passivo, no caso, a produção de provas em contrário, no sentido de ilidi-las.

Teve o suplicante, seja na fase impugnatória ou na fase recursal, oportunidade de exhibir documentos que comprovem as alegações apresentadas. Ao se recusar ou se omitir à produção dessa prova, em qualquer fase do processo, a presunção "júris 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.

Por outro lado, analisando os documentos de fls. 1537/1539, acostados aos autos do processo durante a fase recursal é de se excluir da base de cálculo a importância de R\$ 50.000,00 por caracterizar uma transferência entre contas do próprio recorrente.

É de se ressaltar, que independentemente do teor da peça impugnatória e da peça recursal incumbe a este colegiado, verificar o controle interno da legalidade do lançamento e, para tanto, se faz necessário proceder a uma análise mais detalhada se está correto tomar como de omissão de rendimentos o valor integral do depósito não comprovado quando o contribuinte explora unicamente a atividade rural.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13974.000164/2003-22  
Acórdão nº. : 104-20.109

No seu inconformismo o suplicante alega que exerce uma única atividade, qual seja de produtor rural, e que de acordo com o nosso ordenamento jurídico prevê para o produtor rural que não possuir escrituração regular, a tributação via arbitramento de sua receita bruta, declarada ou não, identificada ou não, ao limite máximo de 20%.

Na situação oposta está a decisão de Primeira Instância que entende que somente seria passível de tributação pelo regime especial (atividade rural) os valores omitidos que, comprovadamente, através da apresentação de documentação hábil e idônea, decorressem da atividade rural.

Como já se disse anteriormente, 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).



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13974.000164/2003-22  
Acórdão nº. : 104-20.109

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.

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 a iterativa 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 a 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.

No caso vertente, o levantamento fiscal demonstra que o suplicante inquestionavelmente exerce a atividade rural, e que basicamente os rendimentos declarados decorrem desta.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13974.000164/2003-22  
Acórdão nº. : 104-20.109

Da análise dos autos, principalmente a declaração de imposto de renda exercício de 1999, ano-calendário de 1998 (fls. 33/39), se constata que as origens de recursos tributáveis do contribuinte são originárias exclusivamente da atividade rural e que todos os negócios desenvolvidos pelo suplicante tem relação direta com a atividade rural.

Em assim sendo, não me parece correto tributar a totalidade dos depósitos bancários não comprovados como sendo omissão de rendimentos de uma outra atividade qualquer, quando o contribuinte, como é o caso em questão, tem rendimentos tributáveis originados, unicamente e exclusivamente, da atividade rural, já que as receitas da atividade rural pelas suas peculiaridades gozam de tributação mais favorecida.

Aliás, diga-se de passagem, é o que rege o § 2º do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996:

"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."

Neste contexto, quando se tratar de contribuintes cuja atividade exercida é exclusivamente a rural, qualquer omissão deveria ser tributada nos termos da Lei nº 8.023, 1990, sendo certo que na hipótese presente a própria Lei nº 7.713, 1988, art. 49, exclui os rendimentos da atividade agrícola e pastoril, já que serão tributados na forma da legislação específica.

Nunca é demais ressaltar, que quando se tratar de rendimentos cuja origem é exclusiva da atividade rural, apuração de omissão de rendimentos deve ser de forma anual, como atividade rural. Esta forma de apuração, constitui, no ponto de vista deste relator, a metodologia mais apropriada a fim de ser apurada a omissão de rendimentos real,



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13974.000164/2003-22  
Acórdão nº. : 104-20.109

com devido amparo legal na legislação em vigor. É, sem sobra de dúvidas, aquela mais próxima da realidade dos fatos porquanto se apura, quando for o caso, a evasão do tributo na própria atividade exercida pelo contribuinte. Trata-se, pois, de procedimento admitido pela legislação tributária.

Outrossim, a verificação da ocorrência do fato gerador pressupõe a observância da legislação de regência do tributo. Dessa forma, a vinculação é uma das características essenciais do lançamento tributário, que só é eficaz se realizado nos estritos termos que a lei o admite, presidido pelo princípio da legalidade e pela situação de fato preexistente.

Na esteira destas considerações a exigência de crédito tributário, mediante lançamento regularmente constituído por servidor competente da administração tributária, deve estar subordinada ao princípio da legalidade. A obediência a esse princípio é expresso nos arts. 37, caput e 150, I, da Constituição Federal.

Neste contexto, a omissão de receita/rendimentos verificada através de depósitos não comprovados em contribuintes que se dedicam, exclusiva e comprovadamente, a exploração de atividade rural, o levantamento do valor tributável deve ser realizado de forma anual e tributado como se atividade rural fosse, em obediência ao disposto nas normas legais que regem o assunto, quais sejam, Lei nº 7.713, de 1988, art. 49; e Lei nº 8.023, de 1990, com as devidas alterações posteriores, conforme o demonstrativo abaixo:

APURAÇÃO DO VALOR TRIBUTÁVEL – ATIVIDADE RURAL

| PERÍODO | VALOR APURADO | VALOR A EXCLUIR | BASE DE CÁLCULO |
|---------|---------------|-----------------|-----------------|
| 1998    |               |                 |                 |



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

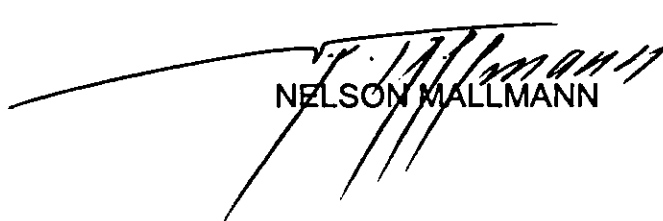
Processo nº. : 13974.000164/2003-22  
Acórdão nº. : 104-20.109

|              |                     |                  |                     |
|--------------|---------------------|------------------|---------------------|
| JANEIRO      | 63.045,37           | 0,00             | 63.045,37           |
| FEVEREIRO    | 304.097,56          | 50.000,00        | 254.097,56          |
| MARÇO        | 272.333,95          | 0,00             | 272.333,95          |
| ABRIL        | 49.856,11           | 0,00             | 49.856,11           |
| MAIO         | 84.125,07           | 0,00             | 84.125,07           |
| JUNHO        | 384.606,24          | 0,00             | 384.606,24          |
| JULHO        | 630.849,29          | 0,00             | 630.849,29          |
| AGOSTO       | 95.522,90           | 0,00             | 95.522,90           |
| SETEMBRO     | 102.000,84          | 0,00             | 102.000,84          |
| OUTUBRO      | 72.598,98           | 0,00             | 72.598,98           |
| NOVEMBRO     | 133.513,87          | 0,00             | 133.513,87          |
| DEZEMBRO     | 236.500,39          | 0,00             | 236.500,39          |
| <b>TOTAL</b> | <b>2.429.050,57</b> | <b>50.000,00</b> | <b>2.379.050,57</b> |

- BASE DE CÁLCULO = 2.379.050,57
- PERCENTUAL DA ATIVIDADE RURAL = 20%
- VALOR TRIBUTÁVEL = 475.810,11

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 as preliminares de nulidade do lançamento e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso para reduzir o valor tributável de R\$ 2.429.050,57 para R\$ 475.810,11.

Sala das Sessões - DF, em 12 de agosto de 2004

  
NELSON MALLMANN