



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 18471.001059/2003-95
Recurso nº. : 138.134
Matéria : IRPF - EX.: 1999
Recorrente : ALFREDO ELICHCOWICH SCHWARTZ
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ no RIO DE JANEIRO II - RJ
Sessão de : 14 DE ABRIL DE 2004
Acórdão nº. : 102-46.334

NORMAS PROCESSUAIS - SUJEIÇÃO PASSIVA - Figura no pólo negativo da relação jurídica tributária o sujeito que participa diretamente dos fatos econômicos subsumidos à hipótese de incidência do tributo e deles extrai benefícios, na forma do artigo 121, do CTN.

NORMAS PROCESSUAIS - VIGÊNCIA DA LEI - A lei que dispõe sobre o Direito Processual Tributário tem aplicação imediata aos fatos futuros e pendentes.

IRPF - EX. 1999 - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - PRESUNÇÃO LEGAL DE RENDA - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - Depósitos e créditos bancários, quando de origem não identificada, nem comprovada pelo titular da conta-corrente, obedecidos os requisitos do artigo 42 da lei n.º 9.430/96, constituem disponibilidade econômica e servem de suporte para presumir a renda tributável.

Preliminares rejeitadas.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ALFREDO ELICHCOWICH SCHWARTZ.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, REJEITAR as preliminares argüidas, e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira, Geraldo Mascarenhas Lopes Cançado Diniz e Maria Goretti de Bulhões Carvalho.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 18471.001059/2003-95

Acórdão nº. : 102-46.334


ANTONIO DE FREITAS DUTRA
PRESIDENTE


NAURY FRAGOSO TAMAKA
RELATOR

FORMALIZADO EM:

14 MAI 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JOSÉ OLESKOVICZ, SANDRO MACHADO DOS REIS (SUPLENTE CONVOCADO) e JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS. Ausente, justificadamente, o Conselheiro EZIO GIOBATTÀ BERNARDINIS.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 18471.001059/2003-95

Acórdão nº. : 102-46.334

Recurso nº. : 138.134

Recorrente : ALFREDO ELICHCOWICH SCHWARTZ

RELATÓRIO

Litígio decorrente da exigência de Imposto de Renda sobre rendimentos omitidos em todos os meses do ano-calendário de 1.998, apurados por presunção legal de renda com suporte em depósitos e créditos bancários de origem não comprovada, conforme detalhado na "Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal", fls. 66 e 67.

Esse crédito tributário, em montante de R\$ 3.359.281,26, foi formalizado por Auto de Infração, de 26 de maio de 2003, fl. 65, com ciência em 7 de junho desse ano, fl. 1153, e as infrações tiveram fundamento nos artigos 42, da lei n.º 9430, de 1996, 4.º da lei n.º 9481, de 1997, 21 da lei n.º 9532, de 1997, e 58 da lei n.º 10.637, de 2002.

A multa foi qualificada, e teve suporte no artigo 44, II, da lei n.º 9430/96, considerando as Autoridades Fiscais a presença de simulação na abertura de conta-corrente bancária em nome de terceiro, para fugir ao bloqueio de bens, bem assim, encobrir dados que deveriam ser externados à Administração Tributária. Os juros de mora, com suporte no artigo 61, § 3.º desse ato legal.

Ocorre que a verificação fiscal teve início na pessoa de Raimundo Roberto Gaspar Leite, CPF 200.082.017-49, considerando que era proprietário da conta 35514-3, junto à agência 0733 do Banco Itaú S/A, aberta em 07 de novembro de 1997. No entanto, depois de constatada a existência de procuração com amplos poderes sobre a dita conta, algumas solicitações de esclarecimentos ao outorgado, e checagem das saídas de numerários com os beneficiários, concluiu-se que o numerário depositado e creditado lhe pertencia, e era movimentado nessa condição



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 18471.001059/2003-95
Acórdão nº. : 102-46.334

para fins de não se submeter ao bloqueio dos bens estabelecido pela Justiça, em função do divórcio litigioso, em andamento, ver fls. 38 e 229.

Solicitados a este contribuinte os esclarecimentos a respeito da origem dos referidos recursos, argumentou que decorria de valores declarados nos anos-calendário de 1.998 e 1999. Na mesma oportunidade voltou-se contra a aplicabilidade da legislação a respeito da imposição tributária, ver fls. 16, 28 e 38.

Conforme Termo de Diligência/Circularização, fls. 231 a 235, verifica-se que as Autoridades Fiscais buscaram a destinação dos recursos da referida conta, que em algumas oportunidades demonstram vínculos com empresas das quais participa e pessoas de seu relacionamento.

O litígio teve início com a interposição de peça impugnatória, fls. 1155 a 1175, na qual o contribuinte, preliminarmente, se volta contra a retroatividade das leis que permitiram a incidência tributária.

Afirmou que o ato administrativo para ser válido deve apoiar-se em demonstração (a) da existência de lei autorizadora de sua emanção; o denominado motivo legal; e (b) da verificação concreta da situação fática para a qual a lei previu o cabimento daquele ato; o denominado motivo de fato.

Assim, o lançamento estaria eivado, preliminarmente, das seguintes irregularidades: (a) eleição incorreta do sujeito passivo da obrigação tributária em face da falta de comprovação da autoria; (b) aplicação retroativa da lei n.º 10.637, de 2002, somente vigente após decorridos mais de quatro anos da data de ocorrência do fato gerador, em desrespeito ao princípio da irretroatividade da lei fiscal; e (c) impossibilidade de aplicação retroativa da nova redação dada ao §3.º do artigo 11, da lei n.º 9311, de 1996, pela lei n.º 10.174, de 2001, para alcançar os anos anteriores à data de sua publicação.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 18471.001059/2003-95

Acórdão nº. : 102-46.334

A primeira das questões é fundamentada na posição de “procurador” que se trata de uma figura jurídica na qual a pessoa outorgada age em nome de outra, e esta última seria o verdadeiro sujeito passivo da obrigação tributária em questão. Em complemento, aditou que a omissão de rendimentos não se presume, bem assim a simulação.

O segundo motivo está centrado na retroatividade da lei n.º 10637, de 2002, artigo 58, que altera o artigo 42 da lei n.º 9430, de 1996, porque permitiu aplicabilidade ao terceiro que movimentava a dita conta-corrente, com efeito retroativo a 1.998.

A terceira questão é voltada contra a retroatividade do artigo 1.º da lei n.º 10.174, de 2001, que altera o artigo 11, da lei n.º 9311, de 1996, e permite o acesso aos dados da CPMF para fiscalização de outros tributos, até então vedado. A reforçar seu entendimento a doutrina de Roque Antonio Carrazza, Luciano da Silva Amaro e prof. Daniel Vitor Bellan.

Quanto ao mérito, contestou a falta de nexo entre os depósitos e créditos e os fatos que representam as omissões de rendimentos. E, reafirmou que esta última não pode ser presumida, mas deve ser provada por quem a alega. Trouxa como reforço de sua posição, o Acórdão CSRF n.º 01.03866, de 16 de fevereiro de 2002.

Esses foram os motivos e fundamentos que deram suporte à peça impugnatória e **foram reiterados na peça recursal.**

Julgado em primeira instância pelo colegiado da 3.ª Turma da DRJ/Rio de Janeiro, a lidê teve decisão favorável à Administração Tributária, sendo o feito considerado, por unanimidade de votos, procedente, conforme Acórdão DRJ/RJOII n.º 3.076, de 31 de julho de 2003, fls. 1200 a 1224.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 18471.001059/2003-95

Acórdão nº. : 102-46.334

Nessa decisão colegiada, as questões preliminares foram rejeitadas sendo considerado o feito válido porque não presentes as condições constantes do artigo 59, do Decreto n.º 70235, de 1972 e, ainda, em face de se encontrar revestido de todos os requisitos legais inerentes ao referido ato.

Quanto ao erro na identificação do sujeito passivo, esclarecido que as Autoridades Fiscais agiram corretamente ao imputar a movimentação da dita conta-corrente a este contribuinte em vista das declarações por eles apresentadas, componentes do processo, e dos cheques emitidos que levam a sua assinatura (todos), entre outros indicativos.

A aplicação da lei n.º 10174, de 2001, foi considerada admissível por se tratar de norma de caráter processual e que permite maior amplitude e profundidade à verificação fiscal, com suporte no artigo 144, § 1.º do CTN. Trouxe julgados do Poder Judiciário e a doutrina de José Souto Maior Borges quanto ao referido artigo.

Quanto à alegada impossibilidade do uso de presunções para obtenção da renda omitida, explicado na referida decisão que o artigo 42 da lei n.º 9430, de 1996, estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos com suporte em depósitos bancários de origem não comprovada. Essa forma de encontrar os fatos econômicos passados tem por característica a certeza do rendimento com suporte na existência do dinheiro de origem não comprovada (legalmente), e inverte o ônus da prova para o sujeito passivo. Trouxe como reforço à sua posição, doutrina de José Luiz Bulhões Pedreira e Hugo de Brito Machado.

A qualificação da penalidade foi justificada pelo fato de a fraude e sonegação encontrarem-se definidas na lei n.º 4502, de 1964, artigos 71 e 72, enquanto na lei n.º 8137, de 1990, no âmbito do Direito Penal, a sonegação veio definida de forma ampla, abrangendo qualquer conduta dolosa que ofenda a ordem tributária.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 18471.001059/2003-95

Acórdão nº. : 102-46.334

Dessas normas permitido extrair que o elemento fundamental para a qualificação da penalidade é a presença do dolo na conduta infratora do sujeito passivo. E, este último encontra-se perfeitamente caracterizado pelo ato de o contribuinte ocultar o seu verdadeiro patrimônio e rendimentos do Fisco, configurando sonegação nos termos do artigo 71 da lei n.º 4502, de 1964.

Esses foram os motivos e fundamentação que deram suporte à decisão colegiada de primeira instância.

Arrolamento de bens, fls. 1151 e 1152.

É o Relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of stylized, cursive letters, located in the bottom right corner of the page.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 18471.001059/2003-95
Acórdão nº. : 102-46.334

VOTO

Conselheiro NAURY FRAGOSO TANAKA, Relator

O processo não está instruído com indicativo do processo de arrolamento de bens, no entanto, consta despacho sobre a determinação para esse procedimento, que serve como prova da concretização dessa atitude considerando que foi efetivado por funcionário da Administração Tributária e tem força de certidão.

Assim, o processo encontra-se devidamente instruído e a peça recursal foi apresentada com observância dos requisitos de admissibilidade, motivo para dela conheça e profira voto.

As questões impeditivas do seguimento processual devem ser analisadas previamente ao mérito, considerando que acolhidas extinguem a correspondente relação jurídica tributária.

Três questões com características de preliminares foram apresentadas: (a) eleição incorreta do sujeito passivo da obrigação tributária em face da falta de comprovação da autoria; (b) aplicação retroativa da lei n.º 10.637, de 2002, somente vigente após decorridos mais de quatro anos da data de ocorrência do fato gerador, em desrespeito ao princípio da irretroatividade da lei fiscal; e (c) impossibilidade de aplicação retroativa da nova redação dada ao §3.º do artigo 11, da lei n.º 9311, de 1996, pela lei n.º 10.174, de 2001, para alcançar os anos anteriores à data de sua publicação.

A primeira das questões tem fundamento na propriedade dos ditos valores a terceiro que não este contribuinte, em razão de movimentar a conta na



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 18471.001059/2003-95

Acórdão nº. : 102-46.334

condição de “procurador”, que se trata de uma figura jurídica na qual a pessoa outorgada age em nome de outra, e esta última seria o verdadeiro sujeito passivo da obrigação tributária em questão.

Em complemento, aditado que a omissão de rendimentos não se presume, bem assim a simulação.

Já informado no Relatório sobre as provas de que a dita conta-corrente não fora movimentada pelo seu “teórico” proprietário, mas por este contribuinte por outorga de poderes do primeiro.

A justificativa trazida nesta peça recursal é repetição daquela colocada em primeira instância e muito bem enfrentada pelo digno colegiado. Sua aplicabilidade diz respeito aos casos em que o outorgado ou o próprio titular da conta movimentou os recursos financeiros, mas não é o efetivo proprietário destes, figura conhecida popularmente como “laranja”.

Nesta situação quem poderia figurar como “laranja” é o efetivo proprietário, com a ressalva de que não movimentou os recursos financeiros, apenas, cedeu seus dados para abrigá-los.

Analisando a situação detalhadamente e com os dados que compõem o processo possível verificar a presença das provas da propriedade da referida conta-corrente pertencer a este contribuinte e não ao indicado na ficha cadastral de propriedade da instituição financeira.

A declaração de bens, que compôs a declaração de ajuste anual do exercício de 1999, fl. 8, indica que este contribuinte possuía em 31 de dezembro de 1.998, participações nas empresas Construtora Presidente S/A, Presidente



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 18471.001059/2003-95
Acórdão nº. : 102-46.334

Imobiliária Ltda, Presidente Participações Ltda, Presidente Incorporações de Imóveis Ltda, Corpore Clube de Ginástica Ltda, Presidente Engenharia Ltda, São Fernando Patrimonial Ltda e Presidente Investimentos Ltda.

Tais investimentos significaram aplicações em valor monetário de R\$ 258.956,33, até 31 de dezembro de 1998. No entanto, esse valor expressa, apenas, aquele ajustado para fins de formalização da empresa e nem sempre corresponde ao efetivo preço de mercado – no qual são considerados o ponto, marca, entre outros adicionais – e esse detalhe permite concluir que efetivamente essas informações correspondem a aplicações de recursos, senão integral, mas pelo menos uma parte dela.

Adicionalmente a tais participações, o total do patrimônio, nessa data, era de R\$ 1.262.359,82, conforme consta da referida declaração.

Tais dados patrimoniais servem para indicar que este contribuinte possuía patrimônio suficiente para gerar a movimentação financeira estampada na referida conta-corrente.

Segundo informado pelas Autoridades Fiscais, o titular, Raimundo R. G. Leite, não possui patrimônio expressivo.

Outro dado contributivo para a formação da convicção do julgador a respeito da titularidade em questão é a declaração prestada pelo contribuinte sobre a transferência de valores para a referida conta-corrente, fl. 38, da qual se extrai trecho elucidativo.

“De fato, desde 1992 estou em processo de separação litigiosa, envolvendo uma série de ações, estando desde então sempre ameaçado pela possibilidade de vir a ter decretado o bloqueio dos bens, inclusive contas bancárias, o que veio a se confirmar com a penhora de bens determinada pelo Juízo da Quarta Vara de Família em agosto de 2000.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 18471.001059/2003-95
Acórdão nº. : 102-46.334

Com vistas a preservar a minha sobrevivência e a continuidade das minhas atividades profissionais no ano de 1998, entreguei à guarda do Dr. Raimundo Gaspar as disponibilidades financeiras que possuía à época, inclusive com valores em espécie. Essas disponibilidades encontram-se declaradas nas declarações do ano-base de 1998 e 1999.

Em decorrência desse processo de guarda de meus valores, no período de janeiro a outubro de 1998, ocorreu a movimentação financeira em questão.”

Observe-se que esta declaração não foi negada nas contestações apresentadas.

A referida conta-corrente foi aberta em 7 de novembro de 1997, em nome de Raimundo Roberto Gaspar Leite, conforme consta da Proposta de Abertura de Conta Universal Itaú – Pessoa Física, fl. 95, pessoa que já possuía conta-corrente nessa instituição financeira desde Julho de 1975, com inexpressiva movimentação no ano-calendário de 1.998¹.

Segundo o titular da conta, Raimundo R. G. Leite, no ano de 1998 a movimentação financeira bancária na conta do B. Itau S/A decorreu da administração de recursos de um cliente², declaração que, associada à emissão de todos os cheques por este contribuinte, colabora para que a titularidade seja exclusiva do outorgado (este último).

¹ Conforme Termo de Constatação (Anexo ao Auto de Infração), fl. 57: “No banco Itaú S/A constou o registro de duas contas. Esta ação fiscal constatou que uma conta, aberta em 07/75, individual, de titularidade do Sr. Raimundo, com inexpressiva movimentação financeira no ano de 1998, refletiu tramitação de recursos pessoais do Sr. Raimundo Roberto Gaspar Leite, não gerando, portanto, efeitos tributários na ação fiscal no Sr. Alfredo Schwartz”.

² Conforme Termo de Constatação (Anexo ao Auto de Infração), fl. 59, o contribuinte Raimundo Roberto Gaspar Leite instado a comprovar a origem dos depósitos na conta do B. Itaú S/A, 35514, agência 733, declarou que: “tive sob a minha guarda valores de um cliente que, por estar sofrendo constrangimento decorrente de um processo de separação litigiosa, confiou a mim a administração de tais recursos”.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001059/2003-95

Acórdão nº. : 102-46.334

Alfredo Schwartz afirmou que deixou sob a guarda de Raimundo R. G. Leite, valores que constavam de suas declarações de rendimentos³ (sic) “dos anos-base de 1998 e 1999”.

Contrariando essa afirmativa, a declaração de bens do ano-calendário imediatamente anterior não os conteve, nem aquela do ano-calendário de 1998, conforme comprova a cópia de fls. 8 e 9. O saldo declarado em 31/12/97, em conta nesse banco foi de R\$ 10,00, e em 1.998, de R\$ 142,00, fl. 9.

As únicas disponibilidades que constaram da declaração de bens, no início do ano-calendário de 1.998, poderiam ser constituídas por uma quantia de R\$ 45.000,00, caso efetivamente comprovada a sua posse, e investimentos em moeda, de R\$ 89.341,56. Então, teoricamente, disponível cerca de R\$ 144.000,00, no início desse período.

No entanto, verifica-se que a referida conta iniciou esse ano com um saldo, em 2 de janeiro, de R\$ 335.607,24, fl. 103, e recebeu um depósito em dinheiro, no dia 6 de janeiro de 1998, de R\$ 507.223,52.

Observe-se que a pessoa detentora de interesse em não apresentar os dados efetivamente possuídos a terceiros era este contribuinte em razão de sua separação litigiosa. Então, o referido depósito em dinheiro tem origem mais provável nesta pessoa, porque em moeda, e no início do período, momento em que eventuais importâncias sacadas de contas-correntes ou aplicações pouco antes do final do período, para fins de não externarem o verdadeiro patrimônio na declaração de bens, retornam à movimentação financeira normal.

³ “Com vistas a preservar minha sobrevivência e a continuidade das minhas atividades profissionais, no ano de 1998, entreguei à guarda do Dr. Raimundo Gaspar as disponibilidades financeiras que possuía à época, inclusive com valores em espécie. Essas disponibilidades encontram-se declaradas nas declarações do ano base de 1998 e 1999.” Declaração prestada por Alfredo Schwarz, em 5 de junho de 2002, fl. 38.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001059/2003-95
Acórdão nº. : 102-46.334

Adicionalmente a esses dados, verifica-se que desde o momento da abertura da referida conta, este contribuinte possuiu amplos poderes para movimentá-la, como se constata à fl. 102.

E essa condição é comprovada com a movimentação exclusiva pelo próprio outorgado, conforme constataram as Autoridades Fiscais e informaram essa situação no corpo do Auto de Infração, fl. 66, como segue: "*Constatou-se que todos os cheques, disponibilizados para esta fiscalização, em valores superiores a hum mil reais, no montante de R\$ 3.862.734,52, foram assinados pelo Sr. Alfredo Schwartz*".

Partindo da premissa de que o referido depósito pertence ao contribuinte, e de que essa quantia equivale a meio milhão de reais, e de que outros depósitos em dinheiro foram efetuados pelo contribuinte nessa conta ao longo do período, que totalizaram **R\$ 402.649,22**, somente com a existência de garantias reais e executáveis, entregar-se-ia tais importâncias para movimentação por terceiro. Dispensáveis tais garantias, no entanto, se a movimentação fosse exclusiva do próprio contribuinte.

Na mesma linha de raciocínio, verificam-se diversas quantias depositadas em dinheiro na referida conta, que somam R\$ 957.830,27, ao longo do período. Esses valores também são característicos da situação vivida pelo contribuinte.

A completar os dados que dão contorno à titularidade da referida conta, a verificação efetuada pelas Autoridades Fiscais quanto aos pagamentos efetuados.

Conforme do Termo de Diligência / Circularização, fls. 231 a 235, as Autoridades Fiscais buscaram a natureza e espécie das saídas mais significativas da referida conta-corrente. Verifica-se nesse relato que muitos beneficiários não



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 18471.001059/2003-95

Acórdão nº. : 102-46.334

existiam no local indicado no cadastro da SRF, ou não conseguiram identificar a razão da percepção do dinheiro, como explícito no Quadro I.

Outros informaram que os cheques corresponderam a empréstimos efetuados junto a Raimundo Roberto Gaspar Leite, conforme relação constante do Quadro II, enquanto no Quadro III, os contribuintes beneficiários dos cheques comprovaram as transações, que não apresentam qualquer relação com este contribuinte.

Quadro I

Brasfish I C Ltda	R\$ 14.600,00	Não identificou justificativa
Alberto T Moreira	159.495,48	Não atendeu Intimação.
Ferro Advogados Ass.	10.000,00	Não atendeu intimação.
Oscar A Cunha Correia	10.000,00	Idem
Apoio A C Seguros Ltda	65.000,00	Idem.
Mega Engenharia Ltda	10.997,00	Não foi feito p/empresa.
Apoio C P Ltda	65.000,00	Empresa não existia.
Mega Engenharia Ltda	10.997,00	Mudou-se.
Apoio S A C T Ltda	65.000,00	Não recebeu e informou que está no local desde 97 e não existiu outra empresa.
João B P D Filho	175.409,00	Não conseguiu localizar comp.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 18471.001059/2003-95

Acórdão nº. : 102-46.334

Quadro II

São Luiz G C Ltda	28.000,00	Empréstimo Raimundo RG Leite.
Presitec E Ltda	30.000,00	Idem
Julio C A Neves	60.000,00	Idem
Emac F F M Ltda	30.000,00	Idem
Paulo R B Soutinho	48.504,00	Idem

Quadro III

Convencional C T Ltda	14.550,00	Comprovou operação sem qualquer relação c/o contribuinte.
Surj E I Ltda	10.739,51	Venda de duas unidades p/Raimundo R G Leite / Negócio desfeito posteriormente.
Grantur O T Ltda	36.000,00	Venda de pacotes turísticos.

O próprio contribuinte foi beneficiário de cheques em valor total de R\$ 345.931,96, que explicou tratar-se de fluxo ou movimentação de seus próprios recursos, que se encontravam sob a guarda de Ramiro R G Leite.

Desses quadros, os dados estão a confirmar que este contribuinte é o efetivo titular da dita conta-corrente e não aquele em nome do qual foi aberta.

Os maiores valores constituíram movimentação dos próprios recursos deste contribuinte, R\$ 345.931,96.

Grande parte dos valores investigados não teve os destinatários localizados, enquanto os empréstimos que teriam sido efetuados por Raimundo R G Leite não foram acompanhados por qualquer documento comprobatório das transações, nem das devoluções dos valores "emprestados".



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 18471.001059/2003-95
Acórdão nº. : 102-46.334

Sob outra perspectiva, verifica-se que o contribuinte não trouxe nenhum elemento de prova de que a propriedade dos ditos recursos pertencem a um terceiro. Argumentar que os valores depositados e movimentados não são de sua propriedade não basta para afastar a incidência tributária. Para aceitar a posição defendida pelo recorrente deveriam a peça impugnatória, bem assim, a recursal, estar instruídas com documentação comprobatória dessa alegação, pois, como demonstrado, o processo encontra-se bem instruído com elementos de prova em contrário.

Em breve digressão, como bem lembrado e demonstrado pela defesa, o ônus da prova é atribuído a quem alega. Nesta situação, as autoridades fiscais demonstraram com elementos suficientes ao convencimento, a propriedade dos recursos deste contribuinte, fato que motivou a atribuição de pólo negativo da relação jurídica tributária para fins desta imposição.

Cabe à defesa, não somente alegar que os recursos pertencem a terceiro, mas indicar a pessoa e provar a efetiva propriedade. Não se trata de tarefa de difícil execução, uma vez que a posição de procurador, caso fosse essa a realidade ocorrida, permitiria o conhecimento das relações desenvolvidas pelo outorgante.

Feitas estas considerações, conclui-se que a dita conta-corrente pertencia ao próprio contribuinte em função de: (a) ter volume de dinheiro comprovadamente de sua propriedade, depositado e sacado durante o ano-calendário, (b) sua declaração sobre a situação civil motivadora do estratagema para evitar provável bloqueio de bens pela Justiça; (c) na mesma declaração ter afirmado que seus recursos disponíveis foram transferidos para a dita conta-corrente, (d) amplos poderes recebidos na abertura da conta, (e) existência de outra conta em nome do mesmo titular, no mesmo banco e de pouca expressão financeira, (f) ter assinado todos os cheques recebidos pela Administração



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 18471.001059/2003-95

Acórdão nº. : 102-46.334

Tributária, e, (g) por último, pelo volume de depósitos em dinheiro, característica da situação vivida pelo contribuinte, nestes incluído, aquele de mais de meio milhão de reais em 6 de janeiro de 1998.

Assim, a questão preliminar não pode ser acolhida, porque as provas que integram o processo permitem a convicção de que o sujeito passivo da relação jurídica tributária, na forma do artigo 121, do CTN, é o identificado pelas autoridades fiscais.

O segundo motivo em preliminar está centrado na retroatividade da lei n.º 10637, de 2002, artigo 58⁽⁴⁾, que altera o artigo 42 da lei n.º 9430, de 1996, porque permitiu aplicabilidade ao terceiro que movimentava a dita conta-corrente, com efeito retroativo a 1.998.

Referido artigo não contém norma de direito tributário substantivo, ou seja, não é voltado à exigência do tributo no tempo em que erigido o fato concreto previsto na hipótese de incidência; versa sobre o direito processual tributário, porque complementa a norma impositiva contida no artigo 42 da lei n.º 9430, de 1996.

⁴ Lei n.º 10.637, 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:

"Artigo 42. (...)

(...)

§ 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."(NR)



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 18471.001059/2003-95

Acórdão nº. : 102-46.334

Assim, sua aplicabilidade é imediata aos fatos futuros e pendentes na forma do artigo 144, § 1.º, do CTN⁽⁵⁾.

Observe-se que a norma contida no referido artigo veio, apenas, dar suporte formal às ações promovidas pela Administração Tributária que já se concretizavam na maneira prevista agora em lei. Decorrencia óbvia da dinâmica dos fatos econômicos e sociais é a ocorrência de eventos que não se encontram formalizados de acordo com os requisitos legais, mas que, no entanto, produziram efeitos econômicos e sujeitos à incidência da norma tributária.

Os eventos produtores de efeitos econômicos tributáveis, que não se subsumiram à hipótese de incidência de imposto ou contribuição, motivam o controle do Fisco. E, por esse motivo, a busca por tais eventos não requer encontrar os fatos devidamente documentados, ou seja, não há necessidade de suporte legal para estabelecer que uma conta-corrente em nome de determinada pessoa tenha sua movimentação financeira atribuída a outra. Basta que no processo existam provas suficientes para demonstrar a efetiva propriedade dos recursos, como nesta situação.

Destarte, rejeita-se a questão preliminar.

Na terceira questão colocada em preliminar, o recorrente volta-se contra a retroatividade do artigo 1.º da lei n.º 10.174, de 2001, que altera o artigo 11, da lei n.º 9311, de 1996, e permite o acesso aos dados da CPMF para fiscalização

⁵ Lei n.º 5172, de 1966 - Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

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



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 18471.001059/2003-95

Acórdão nº. : 102-46.334

de outros tributos, até então vedado. A reforçar seu entendimento a doutrina de Roque Antonio Carrazza, Luciano da Silva Amaro e prof. Daniel Vitor Bellan.

A lei n.º 9311/96 foi alterada pela lei n.º 10.174, publicada em 10 de janeiro de 2001, com vigência a partir dessa data, permitindo à Administração Tributária utilizar os dados da CPMF para a investigação de outros tributos. O texto anterior restringia o uso dessas informações, apenas, à fiscalização da própria contribuição. Havia vedação expressa quanto à extensão desse conhecimento à fiscalização de outros tributos.

Trata-se de norma inerente ao direito processual tributário e não ao direito tributário substantivo, pois voltada às formalidades necessárias ao procedimento e aos meios de investigação do Fisco, uma vez que o acesso a tais dados não permite o lançamento, mas o aprofundamento das investigações sobre as atividades desenvolvidas pelos cidadãos brasileiros.

Observe-se que não seria lícito exigir o IR sobre a renda obtida com suporte nos depósitos bancários encontrados apenas com a fundamentação legal no referido artigo. Assim, a exigência tributária não tem suporte na lei n.º 10.174/2001, nem na lei n.º 9311/96, mas no artigo 42 da lei n.º 9430/96, porque, como afirmado, esta se encontra vinculada ao direito substantivo.

Anteriormente à referida autorização, a Administração Tributária conhecia, via CPMF, eventuais discrepâncias entre a movimentação bancária de diversos cidadãos e a renda conhecida, mas devia levantar outros indícios significativos para que servissem de amparo à seleção do contribuinte e à investigação fiscal.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 18471.001059/2003-95

Acórdão nº. : 102-46.334

E, sabido que nem sempre a existência de depósitos e créditos bancários em volume maior que a renda declarada significam a presença de outros dados indicadores de omissão de rendimentos. Como sempre houve dificuldades para a elaboração de bancos de dados e formação de dossiês que permitissem a seleção segura e fiscalização com lastro no artigo 42 da lei n.º 9430/96, a investigação fiscal tornava-se morosa e improdutiva, mas não se encontrava impedida de conter lançamento do tributo amparado no referido dispositivo legal.

O que se vedava era a utilização dos dados da CPMF para a investigação fiscal de outros tributos, ou seja, restringia-se o poder de investigação do Fisco, mas não se proibia o lançamento com lastro em depósitos bancários, este amparado pelo artigo 42 da lei n.º 9430/96, vigente desde 1.º de janeiro de 1997.

Assim, verifica-se que até a publicação da lei n.º 10.174/2001 tais dados foram utilizados exclusivamente para a fiscalização da própria contribuição, o que demonstra o respeito à determinação legal vigente na época dos fatos. A norma ampliadora do poder de investigação do Fisco, somente foi aplicada após a revogação da dita proibição, o que caracteriza sua eficácia "para frente", pois, frise-se, somente a partir dela, deflagrados os procedimentos investigatórios com suporte nesses dados.

A extensão aos períodos ainda não atingidos pela decadência é uma consequência natural de seu caráter processual. Iniciado o procedimento investigatório a partir da publicação da referida autorização, não há qualquer empecilho para a investigação de períodos anteriores a ela, pois a vedação contida na lei anterior foi respeitada durante seu período de vigência.

A corroborar o entendimento, o artigo 144, do CTN, que permite em seu parágrafo primeiro, a utilização da lei mais recente quando esta traga novos critérios de apuração, ampliação dos poderes investigatórios do Fisco e a outorga de maiores garantias ou privilégios ao crédito.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 18471.001059/2003-95
Acórdão nº. : 102-46.334

Ressalte-se que o parágrafo segundo desse artigo não obsta a aplicação do primeiro, pois determina a exclusão dos tributos lançados por períodos certos de tempo, como o imposto de renda, da determinação contida no caput, uma vez que, obedecendo ao princípio da anterioridade da lei, a norma referencial sempre tem vigência no período anterior ao da incidência.

Com essas justificativas e fundamentação, rejeita-se esta questão preliminar.

Na parte da peça recursal tocante ao mérito, presente contestação dirigida à falta de nexos entre os depósitos e créditos e para os fatos que representam as omissões de rendimentos. Reafirmado que esta última não pode ser presumida, mas deve ser provada por quem a alega. Como reforço da posição, o Acórdão CSRF n.º 01.03866, de 16 de fevereiro de 2002.

A razão não socorre o recorrente quanto à necessidade da presença de nexos causais para que os depósitos bancários de origem não comprovada sejam considerados suporte para a renda.

É certo que nem sempre depósito ou crédito bancário traduzem moeda classificável como renda.

E o nexos causal é a relação que externa a origem do depósito como resultante de uma renda do contribuinte. Por exemplo, aquela presente no artigo 6.º da lei n.º 8.021, de 1990, no qual se exigia uma demonstração da existência de patrimônio superior à renda declarada para que os depósitos em montante equivalente fossem admitidos como sinal exterior de riqueza.

Renda é o acréscimo patrimonial produto do capital ou do trabalho, ou de qualquer outro tipo de fonte quando classificado como proventos de qualquer



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 18471.001059/2003-95
Acórdão nº. : 102-46.334

natureza. O imposto incide no momento da aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda.

Um depósito pode externar um empréstimo recebido de terceiro; um retorno de uma aplicação financeira para a conta-corrente, uma transferência de outra conta do próprio contribuinte, um capital cedido por um amigo para aplicação em determinado tipo de investimento, entre outras espécies de eventos econômicos que não se subsumem à hipótese de incidência do tributo.

Assim, para que o depósito fosse considerado renda, em situações de presunções simples, haveria de estar acompanhado de outros indicadores de que externaria uma provável renda. No entanto, esta não se trata de uma presunção simples, mas decorrente da lei, mais especificamente, do artigo 42, da lei n.º 9430, de 1996.

Quando a lei conteve dispositivo no sentido de que a existência de numerário em banco, de origem não devidamente comprovada, constitui fato-base para obtenção de renda em igual valor, estabeleceu uma presunção legal, que tem como características principais, ter como verdadeiro o fato oculto presumido pelo fato-base e transferir ao pólo negativo da relação jurídica tributária a obrigação de provar em contrário.

Veja-se que o legislador ao estabelecer a dita presunção não utilizou um fato-base qualquer, mas uma efetiva disponibilidade do contribuinte. Um depósito ou crédito bancário é uma importância que o contribuinte, salvo se derivado de outras situações econômicas excludentes, pode livremente dispor para os fins que desejar. Enfim, regra geral é parte de seu próprio patrimônio.

Assim, estabelecida em lei a dita presunção, o ônus da prova em contrário é do contribuinte. Cabe a ele comprovar os empréstimos, as transferências



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 18471.001059/2003-95
Acórdão nº. : 102-46.334

de recursos, os retornos de saques, entre outras situações não externadoras de acréscimos patrimoniais. Vale lembrar que a lei foi publicada em 1996, portanto, a partir daquele período, todos deveriam cuidar de suas transações bancárias para eventual comprovação ao Fisco. Observe-se que o feito reporta-se ao ano-calendário de 1.998, dois anos depois dessa publicação.

Ao contrário do que alega o recorrente, a renda pode ser obtida pela presença de fatos-base que, face à ligação muito próxima aos primeiros, permite ao legislador estabelecer a presunção em lei.

A presunção legal é uma das técnicas de detecção utilizada pelo Fisco para identificar a renda omitida quando o contribuinte denota sinais exteriores de riqueza e o levantamento dos rendimentos percebidos ao longo do período passível de investigação evidencia grau de dificuldade elevado.

A situação não é nova no Direito Tributário, pois Alfredo Augusto Becker⁶, tratando sobre o conceito de presunção e ficção, ensinava que:

“A observação do acontecer dos fatos segundo a ordem natural das coisas, permite que se estabeleça uma correlação natural entre a existência do fato conhecido e a probabilidade do fato desconhecido. A correlação *natural* entre a existência de dois fatos é substituída pela correlação lógica. Basta o conhecimento da existência de um daqueles fatos para deduzir-se a existência do outro fato cuja existência efetiva se desconhece, porém tem-se como provável em virtude daquela correlação natural.”

E concluiu o ilustre autor sobre o conceito em análise que:

“Presunção é o resultado do processo lógico mediante o qual do fato conhecido cuja existência é certa infere-se o fato desconhecido cuja existência é provável.”

⁶ BECKER, Alfredo Augusto. Teoria Geral do Direito Tributário, 2.ª Edição, RJ, Saraiva, 1972, p. 462.



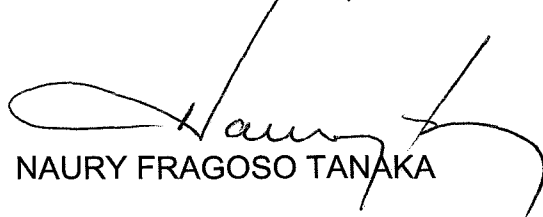
**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 18471.001059/2003-95
Acórdão nº. : 102-46.334

Assim, nesta situação não se exige prova de que os rendimentos sejam efetivamente percebidos, mas, apenas, que os depósitos ou créditos verificados não tenham sua origem comprovada pelo contribuinte, não externem transferências de valores entre contas do mesmo contribuinte, e não sejam de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00 (doze mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais).

Isto posto, meu voto é no sentido de rejeitar as questões preliminares levantadas, e quanto ao mérito, para negar provimento ao recurso, em razão de todos esses questionamentos apresentarem-se com respaldo legal inadequado à situação de referência, conforme explicitado e justificado no corpo deste voto.

Sala das Sessões - DF, em 14 de abril de 2004.


NAURY FRAGOSO TANAKA