



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

Processo nº. : 10070.001036/94-49
Recurso nº. : 127.432
Matéria : IRPF - EXS.: 1989 a 1992
Recorrente : RAUL MOSMANN
Recorrida : DRJ em FORTALEZA - CE
Sessão de : 19 DE MARÇO DE 2002
Acórdão nº. : 102-45.416

IRPF – OMISSÃO DE RENDIMENTOS – ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO – SINAIS EXTERIORES DE RIQUEZA – LANÇAMENTO TENDO POR BASE, EXCLUSIVAMENTE, OS DEPÓSITOS BANCÁRIOS - Na constituição do crédito tributário decorrente de lançamento “ex-offício” em procedimento de fiscalização com base, exclusivamente, em depósito bancário, na forma do prescrito no parágrafo 5º da Lei n.º 8.021, de 12 de abril de 1990, é imprescindível e inafastável que seja comprovada a utilização dos valores levados à depósito como renda consumida, evidenciado sinais exteriores de riqueza, ou seja, deve ficar devidamente comprovado o nexo causal entre cada depósito e o fato que represente a omissão de rendimentos. .

OMISSÃO DE RENDIMENTOS – RENDIMENTOS AUFERIDOS NO EXTERIOR – TRIBUTAÇÃO – Rendimentos de juros auferidos no exterior são tributáveis no Brasil se não ficar comprovado que os mesmos foram submetidos à tributação no País dos quais provêm, na forma do Acordo Internacional firmado para evitar a bitributação.

Recurso parcialmente provido.

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

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para afastar da tributação o lançamento efetuado sobre depósitos bancários, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



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

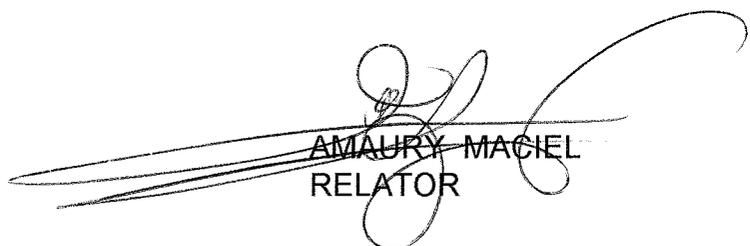
Processo nº. : 10070.001036/94-49

Acórdão nº. : 102-45.416

Recurso nº. : 127.432

Recorrente : RAUL MOSMANN


ANTONIO DE FREITAS DUTRA
PRESIDENTE


AMAURY MACIEL
RELATOR

FORMALIZADO EM: 19 ABR 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros VALMIR SANDRI, NAURY FRAGOSO TANAKA, CÉSAR BENEDITO SANTA RITA PITANGA, MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO, LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES e LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA (SUPLENTE CONVOCADO). Ausente, justificadamente, a Conselheira MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO.



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

Processo nº. : 10070.001036/94-49
Acórdão nº. : 102-45.416
Recurso nº. : 127.432
Recorrente : RAUL MOSMANN

RELATÓRIO

Este procedimento administrativo fiscal decorre de Auto de Infração lavrado contra o Recorrente - fls. 03 a 31, constituindo o crédito tributário no montante equivalente a 57.243,14 UFIR (Cinquenta e sete mil, duzentas e quarenta e três Unidades Fiscais de Referência e quatorze centésimos) conforme abaixo discriminado:

Imposto	14.575,32 UFIR
Juros de Mora (calculados até 05/94)	31.839,31 UFIR
Multa Proporcional (passível de redução)	10.828,51 UFIR

O Auto de Infração teve como fundamento:

- a) Rendimento do Trabalho com Vínculo Empregatício – omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica a título de ajuda de custo;
- b) Omissão de Rendimentos – Depósitos Bancários – omissão de rendimentos com base na renda consumida, mediante a utilização dos sinais exteriores de riqueza, através de depósitos bancários junto a instituições financeiras, cuja origem dos recursos não foi comprovada pelo contribuinte;
- c) Rendimentos recebidos no exterior: omissão de rendimentos recebido de fontes pagadoras situadas no exterior, referente a juros creditados em conta corrente bancária.



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

Processo nº. : 10070.001036/94-49
Acórdão nº. : 102-45.416

Inconformado, o Recorrente, em 16 de junho de 1993, interpôs impugnação junto ao Delegado da Receita Federal no Rio de Janeiro, contestando a autuação fiscal, apresentando suas razões de fato e de direito conforme doc.'s de fls. 693/767, expondo que:

- a) a ajuda de custo foi percebida no ano-base de 1988 quando encontrava-se trabalhando para a empresa "PETROBRAS NORGE A/S", empresa Norueguesa subsidiária da PETROBRÁS INTERNACIONAL S/A – BRASPETRO, cujo rendimento foi submetido à tributação da Noruega, motivo porque incluir tais rendimentos como não tributáveis em sua Declaração de Rendimentos observando as prescrições legais vigentes e a Convenção firmada entre os Governos da Noruega e Brasil (Decreto n.º 86.710, de 09 de dezembro de 1981);
- b) os juros creditados em conta corrente no exterior calculados sobre o saldo médio de sua conta-corrente os quais foram submetidos à tributação na Noruega;
- c) embora tenha desenvolvido todos os esforços para obter dos Bancos as informações necessárias a cumprir as intimações (junta na fase impugnatória novos comprovantes), a tributação sobre a parcela incomprovada não pode prosperar face o entendimento do extinto Egrégio Tribunal Federal de Recursos contido na Súmula 182, invocando a seu favor outras disposições legais pertinente a matéria;
- d) contesta a aplicação da TRD para o cálculo dos juros moratórios.



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

Processo nº. : 10070.001036/94-49
Acórdão nº. : 102-45.416

Por força do disposto na Portaria/MF/Nº 416, de 21 de novembro de 2000, publicada no D.O .U de 23/11/2000, em 04 de dezembro de 2000 o processo foi encaminhado à Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza – CE.

Apreciando a impugnação interposta a digna autoridade monocrática, Delegado da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza, em Decisão DRJ/FOR Nº 995, de 24 de maio de 2001, prolatada nos autos deste procedimento administrativo fiscal, fls. 797/819, julgou procedente, em parte, o feito fiscal.

Fundamenta sua decisão em síntese, na forma a seguir descrita:

a) Quanto a Ajuda de Custo.

Acolhe o pleito do Impugnante no que se refere a exigência fiscal sobre a Ajuda de Custo reconhecendo sua isenção nos termos do art. 13, §§ 1º e 2º, do RIR/80, relativo ao período-base de 1988;

b) Quanto aos Juros creditados em Conta-Corrente.

Entende ser procedente a tributação conforme expõe nos itens 8.3 a 8.5 a seguir transcritos:

“8.3 – De acordo com a legislação do Imposto de Renda aplicável aos fatos geradores dos períodos-base de 1988, 1989, 1990 e 1991, (artigos 20 e 21, inciso VIII, do RIR/80); artigos 1º a 3º e parágrafos e 8º da Lei nº 7.713/88 e artigos 1º a 4º da Lei nº 8.134/90), ressalvada a hipótese de rendimentos relativos ao trabalho assalariado, recebidos do exterior, na condição do contribuinte ter optado pela manutenção, para fins do imposto de renda, da condição de residente no Brasil, os rendimentos recebido do exterior, transferidos ou não para o Brasil devem ser tributados.



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

Processo nº. : 10070.001036/94-49

Acórdão nº. : 102-45.416

8.4 – Para o presente caso, tratando-se de juros creditados em conta corrente bancária na Noruega, os juros estão sujeitos à tributação, sendo que o imposto eventualmente, pago no exterior pode ser compensado, nos limites definidos pela legislação, com o imposto devido, haja vista a existência de Acordo Internacional entre o Brasil e a Noruega, com a finalidade de evitar a dupla tributação (Decreto Legislativo nº 50, de 05/10/1981). Para efeito da compensação do imposto pago no exterior, cabe ao contribuinte apresentar a documentação que comprove o valor do imposto pago, na moeda de origem e em dólares dos Estados Unidos da América, devidamente traduzida por tradutor juramentado.

8.5 – Examinando os extratos bancários traduzidos, documentos de fls. 660/671 e não tendo, o contribuinte, comprovado pagamento de imposto no exterior sobre os créditos de juros, não há o eu se falar de compensação de imposto nos termos do Acordo Internacional entre Brasil e Noruega (Decreto Legislativo nº 50, de 05/10/1981)”.
c) Quanto à omissão de rendimentos caracterizada por sinais exteriores de riqueza por falta de comprovação da origem dos recursos relativos aos depósitos bancários, para os períodos-base de 1988, 1989, 1990 e 1991, decidiu;

- com base no Decreto-lei nº 2.471/88, até a edição da Lei nº 8.021/90, excluir do crédito tributário lançado a parcela de omissão de rendimentos relativa à falta de comprovação da origem dos recursos dos depósitos bancários dos fatos geradores dos períodos-base de 1988, 1989 e 1990;

- manter a tributação dos fatos geradores ocorridos no período-base de 1991, promovendo os devidos ajustes face a documentação acostada aos autos na fase impugnatória.



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

Processo nº. : 10070.001036/94-49
Acórdão nº. : 102-45.416

d) Quanto aos juros calculados com base na TRD

Mantém a exigência excluindo o período de 04 de fevereiro a 29 de julho de 1991.

e) Quanto a multa "ex officio"

Reduz a multa a 75% (Setenta e cinco por cento) face ao disposto no artigo 44 da Lei nº 9430/96, art. 4º, inciso I, da Lei nº 8.218/91, Art. 106, inciso II, alínea "c" do CTN e Ato Declaratório (COSIT) nº 001/97.

Foi mantido, portanto, o crédito tributário equivalente a 4.952,27 UFIR, referente aos exercícios financeiros de 1989, 1990, 1991 e 1992, ao qual deverá ser acrescidos a multa de ofício e os juros de mora devidos.

Em 03 de julho de 2001, conforme atesta o Aviso AR de fls. 830, tomou ciência da Decisão do Sr Delegado da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza, através da Intimação nº 469, de 22 de junho de 2001, firmada pelo Chefe da Central de Atendimento ao Contribuinte em Ipanema.

Inconformado e irresignado, através do recurso interposto em 24 de julho de 2001, doc.'s de fls. 831 a 838, comparece à esta instância recursal, reafirmando suas razões de fato e de direito expendidas na fase impugnatória, alegando em síntese que:

- a) a incidência sobre as parcelas de juros creditados em conta corrente, na Noruega, constitui-se em dupla tributação, repelida pela doutrina e, principalmente, pela Convenção celebrada



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

Processo nº. : 10070.001036/94-49
Acórdão nº. : 102-45.416

entre o Governo da República Federativa do Brasil e o Governo do Reino da Dinamarca;

b) a incidência de Imposto de Renda sobre depósitos bancários, com fulcro no § 6º do Art. 6º da Lei nº 8.021/90, sem que tenha sido caracterizada a utilização dos valores depositados como renda consumida, não é admissível por falta de comprovação do nexu causal. Cita, em sua defesa, diversos Acórdãos prolatados pela Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Às fls. 839 comprova ter procedido ao depósito para fins de garantia recursal na forma da legislação vigente.

É o Relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a stylized, cursive letter 'D' followed by a horizontal stroke.



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

Processo nº. : 10070.001036/94-49
Acórdão nº. : 102-45.416

V O T O

Conselheiro AMAURY MACIEL, Relator

O recurso é tempestivo e contém os pressupostos legais para sua admissibilidade dele tomando conhecimento.

No que se refere ao crédito tributário constituído com base, exclusivamente, nos depósitos bancários do Ano-Calendário de 1991 – Exercício de 1992, parte que remanesceu nestes autos, não me parece ser necessário elaborar extensas considerações doutrinárias a respeito, face à farta jurisprudência firmada em decisões proferidas pelas Câmaras deste Conselho, as quais estão sendo ratificadas pela Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Integro-me à corrente dos que negam legitimidade ao lançamento do imposto de renda com base, exclusivamente, em extratos ou depósitos bancários principalmente diante da orientação emanada do extinto Colendo Tribunal Federal de Recursos, contida na Súmula nº 182, a seguir transcrita “in verbis”:

“É ilegítimo o lançamento do Imposto de Renda arbitrado com base apenas em extratos ou depósitos bancários”.

Permito-me, com a devida máxima data vênua, utilizar como o paradigma o voto proferido pelo Ilustre Conselheiro e Presidente desta Câmara, Dr. ANTONIO DE FREITAS DUTRA, no Acórdão nº CSRF/01-02.641, de 16 de março de 1999.

Diz o ilustre Conselheiro:



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

Processo nº. : 10070.001036/94-49

Acórdão nº. : 102-45.416

“Apesar de posteriormente, com o advento da Lei nº 8.021/90, se criar a possibilidade da adoção de montante de depósitos bancários como a base de arbitramento, perdura até hoje, o entendimento de que, dito lançamento, constituído exclusivamente com base em depósitos bancários, não apresenta substância suficiente para sua manutenção, conforme farta jurisprudência e doutrina.

O entendimento do conteúdo legal deve passar por sua interpretação, dentro do possível mediante integração, e nos leva a dois enfoques. O primeiro, a partir da definição do “caput” do art. 6º, que orienta o comando legal.

Assim, trata o artigo 6º da possibilidade que a fiscalização dispõe de arbitrar a renda do contribuinte. Tal possibilidade considera ser o arbitramento admissível com base na renda presumida com base nos depósitos ou aplicações financeiras ou mediante a utilização dos sinais exteriores de riqueza, traduzidos por gastos incompatíveis com a renda declarada.

A tipicidade que enseja a tributação deve, necessariamente, passar por um processo de arbitramento que tem como pressuposto sinais exteriores de riqueza, sob a pena de, na sua falta, utilizar-se de critério baseado em outra constatação, portanto, não previsto no art. 6º.

A integração dos parágrafos do art. 6º, dentro do tipo legal por ele criado, deve ser observada como um procedimento harmônico, objetivo e seqüencial, inclusive com atendimento ao contido no parágrafo 3º.

Infeliz a designação da situação, feita pela fiscalização, ao denomina-la de “acrécimo patrimonial a descoberto”. Mesmo diante de tal impropriedade, estarei tratando-a nos contornos da capitulação legal. Independentemente de não ter sido provado em qualquer momento ter existido acréscimo patrimonial, o que dependeria da mensuração do patrimônio do contribuinte em determinado momento, que não foi produzido em qualquer fase do processo.



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

Processo nº. : 10070.001036/94-49
Acórdão nº. : 102-45.416

Necessário avaliarmos a coincidência entre o conceito de sinal exterior de riqueza contido no § 1º do art. 6º da Lei nº 8.021/90 e a figura financeira e jurídica do depósito bancário.

A legislação, Lei nº 8.021/90, art. 6º, autorizou dois tipos de arbitramento: o primeiro mediante o arbitramento dos rendimentos com base na renda consumida, mediante utilização de sinais exteriores de riqueza, e o segundo com base nos depósitos ou aplicações realizadas junto a instituições financeiras, quando o contribuinte não comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações, porém, através do § 6º do artigo supra citado determinou que qualquer que seja a modalidade escolhida para o arbitramento, será sempre levada a efeito àquele que mais favorecer o contribuinte.

A imposição prevista pela lei quanto à opção a ser seguida pela autoridade para arbitrar os rendimentos implica necessariamente que dois levantamentos sejam feitos, o da renda presumida com base nos sinais exteriores de riqueza e o dos depósitos e aplicações realizadas junto a instituições financeiras para os quais o contribuinte não comprovou a origem dos recursos. Antes do lançamento a autoridade deve comparar as duas bases de cálculos previstos para o arbitramento, verificar qual mais favorece ao contribuinte e utiliza-la com base como base para o arbitramento no lançamento de ofício.

O lançamento realizado sem a observância deste preceito legal não pode prosperar visto que, o objetivo da norma é alcançar aqueles rendimentos que não cresceram o patrimônio mas subsidiaram os gastos ou as aplicações e não foram de conhecimento, tácito ou expresso, da autoridade, assim entendidas as quantias que estiveram até então à margem da lei quanto a tributação do imposto de renda.”

Efetivamente o ilustre Conselheiro foi extremamente feliz em sua análise no que pertine a exata e precisa noção dos sinais exteriores de riqueza que não pode e nem deve ficar circunscrita à mera comprovação da origem dos depósitos contidos no extrato bancário. Há que se perquirir se no período analisado



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

Processo nº. : 10070.001036/94-49

Acórdão nº. : 102-45.416

pela fiscalização, houveram investimentos ou gastos incompatíveis com a renda declarada.

Compartilho com o ideário daqueles que defendem ser necessário analisar os gastos e investimentos efetuados pelo contribuinte a luz dos saques e pagamentos em cheques, para, "a posteriori" indagar sobre a origem dos recursos. Desta forma estaríamos diante da "renda consumida" e não da "renda presumida" dando maior sustentação e segurança ao crédito tributário constituído através do lançamento de ofício dificultando, por decorrência, a sua contestação.

Quanto à omissão de rendimentos decorrente de juros creditados em conta bancária mantida no exterior não me parece assistir razão ao recorrente face ao prescrito no Acordo Internacional firmado entre o Governo da República Federativa do Brasil e do Governo do Reino da Noruega.

Reza o disposto no Art. 11 do Decreto nº 86.710, de 09 de dezembro de 1981, publicado no DOU de 10/12/1981:

"Art. 11

1 - Os juros provenientes de um Estado Contratante e pagos a um residente do outro Estado Contratante são tributáveis nesse outro Estado.

2 - Todavia, esses juros poder ser tributados no Estado contratante de que provêm e de acordo com a legislação desse Estado, mas se a pessoa que os receber for beneficiário efetivo dos juros o imposto assim estabelecido não poderá exceder 15% (quinze por cento) do montante bruto dos juros".

Em nenhum momento nos autos o Recorrente logrou comprovar que os juros creditados em sua conta corrente mantida no exterior, foram objeto de



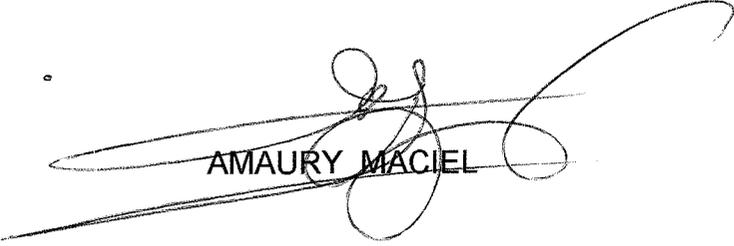
**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10070.001036/94-49
Acórdão nº. : 102-45.416

tributação por parte do Governo do Reino da Noruega, motivo porque, acompanho a decisão da Autoridade Recorrida.

“EX POSITIS” e ante o tudo exposto nos autos deste procedimento administrativo fiscal, DOU PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO, para excluir do crédito tributário constituído a parcela decorrente do lançamento efetuado com base nos depósitos bancários do ano-calendário de 1991 – Exercício de 1992, mantendo tudo o mais que dos autos consta.

Sala das Sessões - DF, em 19 de março de 2002.



AMAURY MACIEL