



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

Processo nº : 10140.000265/97-36  
Recurso nº : 12.276  
Matéria : IRPF - EXS.: 1991 e 1992  
Recorrente : HAMILTON LESSA COELHO  
Recorrida : DRJ em CAMPO GRANDE - MS  
Sessão de : 14 DE OUTUBRO DE 1998  
Acórdão nº : 102-43.405

ATOS CARTORIAIS - FÉ PÚBLICA - O tabelião quando dá fé a um documento, escritura, diz respeito a conter a expressão da vontade das partes que perante ele comparecem, quanto ao conteúdo, mormente em relação ao valor nela inserido e a data em que se efetivou o pagamento dependem de comprovação podendo ser rejeitados pela autoridade lançadora, mediante processo regular.

IRPF - ATIVIDADE RURAL - PARCERIA - O resultado da atividade rural, somente pode ser apurado separadamente na proporção dos rendimentos e despesas que couber a cada parceiro, quando a essa condição for comprovada mediante contrato escrito registrado em cartório de títulos e documentos. (Lei nº 8.023/90 arts. 13 e 21 c/c IN SRF 138/90 item 18).

LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS - O lançamento de ofício por meio de arbitramento com base em depósitos ou aplicações realizadas junto a instituições financeiras, quando o contribuinte não comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações, somente pode ser realizado quanto aos fatos ocorridos após a edição da Lei 8.021/90 que autorizou tal modalidade, imprescindível que, a fiscalização compare-os com a renda presumida mediante utilização dos sinais exteriores de riqueza e que aquela modalidade de arbitramento se mostre mais benéfica ao contribuinte (Lei 8.021/90 art. 6º § 6º).

RECEITA DA ATIVIDADE RURAL - ESCRITURAÇÃO COM VALOR DE PAUTA - Para efeito do imposto de renda a receita da venda é o valor real da transação quando esse consta da nota fiscal, mesmo que o contribuinte, por engano, tenha escriturado pelo valor de pauta, quer seja ele menor ou maior que o valor real da transação.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por HAMILTON LESSA COELHO.



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

Processo nº : 10140.000265/97-36  
Acórdão nº : 102-43.405  
Recurso nº : 12.276  
Recorrente : HAMILTON LESSA COELHO

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

  
ANTONIO DE FREITAS DUTRA  
PRESIDENTE

  
JOSÉ CLÓVIS ALVES  
RELATOR

FORMALIZADO EM:

  
26 FEV 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros URSULA HANSEN, VALMIR SANDRI, CLÁUDIA BRITO LEAL IVO, SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO e FRANCISCO DE PAULA CORRÊA CARNEIRO GIFFONI. Ausente, justificadamente, a Conselheira MARIA GORETTI AZEVEDO ALVES DOS SANTOS.



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

Processo nº : 10140.000265/97-36  
Acórdão nº : 102-43.405  
Recurso nº : 12.276  
Recorrente : HAMILTON LESSA COELHO

**RELATÓRIO**

HAMILTON LESSA COELHO, CPF 024.656.631-00, inconformado com a decisão do Senhor Delegado da Receita Federal de Julgamento em Campo Grande - MS, que manteve parcialmente o auto de infração de folha 02, interpõe recurso a este Conselho objetivando a reforma da decisão.

Trata-se de lançamento efetuado através do auto de infração de folhas 02 a 21 para a exigência de IRPF, exercício de 1992 e ano calendário de 1992, no valor equivalente a 215.809,16 UFIR, multa de ofício e juros de mora, decorrente da constatação de omissão de rendimentos provenientes de atividade rural, acréscimo patrimonial a descoberto e ganhos de capital na alienação de bens e direitos.. O auto contém o enquadramento legal e demais requisitos previstos no artigo 11 do Decreto nº 70.235/72.

Inconformado com a exigência o contribuinte apresentou em impugnação ao lançamento.

O Delegado da Receita Federal de Julgamento em Campo Grande deferiu parcialmente o pleito do contribuinte, reduzindo o IRPF para 97.562,59 UFIR.

Inconformado com a decisão monocrática o cidadão apresentou o recurso de folhas 671/682 que será lido na íntegra em sessão.

O Procurador da Fazenda Nacional, em contra-arrazoado de folhas 694 a 702, apresenta bem fundamentado contra arrazoado e conclui pedindo a manutenção da decisão de primeira instância.



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

Processo nº : 10140.000265/97-36

Acórdão nº : 102-43.405

Cabe ainda ressaltar que no despacho de folha 673 a Procuradoria alertou para a necessidade de certificar-se da tempestividade do recurso.

Examinando o processo verificamos que consta de folha 664 cópia de AR que teria remetido a decisão de primeira instância para ciência do contribuinte, porém a correspondência provavelmente não fora entregue visto que consta do carimbo apostado pela ECT, marcação na expressão "MUDOU-SE".

A intimação para ciência da decisão fora expedida em 14/11/96, porém não encontramos no processo prova da ciência da decisão de primeira instância impossibilitando o exame da tempestividade do recurso de apresentado em 16.01.97, nos termos do que determina o artigo 35 do Decreto 70.235/72.

Em virtude dessa impossibilidade, o julgamento do processo em sessão realizada em 08 de janeiro de 1998 foi convertido em diligência pela resolução nº 102.1904.

A autoridade monocrática juntou a este processo o matriz de nº 10140.001618/95-16, possibilitando então o exame da tempestividade do recurso.

É o Relatório.



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

Processo nº : 10140.000265/97-36

Acórdão nº : 102-43.405

**V O T O**

Conselheiro JOSÉ CLÓVIS ALVES, Relator

Inicialmente temos que verificar a tempestividade do recurso, fato motivador da diligência determinada por esta Câmara.

Analisando o processo matriz nº 10140.001618/95-16, verifico na página 684 o Aviso de Recebimento (AR) com anotação manuscrita da data de 18.12.96; considerando que o recurso foi apresentado em 16 de janeiro de 1997, conforme carimbo de recebimento da DRF Campo Grande, fl. 671, concluo ser ele tempestivo.

Não há preliminar a ser examinada.

Seguiremos em nosso voto a mesma ordem dada à lide pelo recorrente.

**1. INDEDUTIBILIDADE DA CORREÇÃO MONETÁRIA NOS EMPRÉSTIMOS PARA FINANCIAMENTO DA ATIVIDADE RURAL.**

Transcrevamos a legislação atinente ao assunto:

“Lei nº 8.023, de 12 de abril de 1990

Art. 4º - Considera-se resultado da atividade rural a diferença entre os valores das receitas recebidas e das despesas pagas no ano-base.

§ 1º - É indedutível o valor da correção monetária dos empréstimos contraídos para financiamento da atividade rural.

IN SRF 138 DE 28 DE DEZEMBRO DE 1990

1 a 20 – OMISSIS



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

Processo nº. : 10140.000265/97-36

Acórdão nº. : 102-43.405

21. É indedutível o valor da correção monetária dos empréstimos contraídos para financiamento a atividade rural.

21.1 – Tratando-se de empréstimos contraídos para financiamento do custeio ou de investimento, com correção monetária prefixada, será dedutível apenas a parcela paga que exceder o valor original do empréstimo, corrigido pela variação do BTN durante o período do financiamento.

21.2 – No caso de empréstimo com correção monetária pós-fixada, serão dedutíveis apenas os juros pagos.

No caso do contrato nº 90/000006-9 firmado com o Banco Sudameris, o valor corrigido do empréstimo é superior ao montante pago, logo não haveria mesmo despesa com juros a ser lançada.

Quanto ao contrato 90/00003-8 o contribuinte diz que os índices de cálculo utilizados pelo Banco Sudameris são diferentes dos utilizados pela Receita Federal. Ora a iniciativa privada, no caso a instituição financeira utiliza qualquer índice com o qual concorde a parte contratante, porém para efeitos tributários a medida a ser seguida é a estabelecida pela lei, no caso o BTN, índice oficial corretamente utilizado pela Receita Federal que seguiu a orientação contida no item 21.1 da IN SRF 138/90.

Não é função deste Conselho oficial a qualquer banco, cabe a ele tão somente julgar a lide com base nos argumentos e documentos constantes dos autos.

A fiscalização ancorou a glosa da correção monetária na legislação, Lei 8.023/90 artigo 4º § 1º, a decisão monocrática quanto a esse item está correta a qual ratifico.

## II - GLOSA DAS DESPESAS COM JUROS.

Trata-se da glosa de juros referente a desconto de NPRs de terceiros, Itálvio Coelho e Maria da Glória Lessa Coelho como despesas suas da atividade rural. Segundo o autuante as receitas foram reconhecidas por Itálvio e Maria da Glória e pretendeu o contribuinte utilizar-se das despesas com desconto de NPR como se suas fossem.”



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

Processo nº. : 10140.000265/97-36

Acórdão nº. : 102-43.405

Quanto à alegada parceria rural examinemos a questão à luz da legislação pertinente.

“Lei nº 8.023, de 12 de abril de 1990

Art. 13 - Os arrendatários, os condôminos e os parceiros na exploração da atividade rural, comprovada a situação documental, pagarão o imposto de conformidade com o disposto nesta Lei, separadamente, na proporção dos rendimentos que couber a cada um.

Art. 21 - O Poder Executivo expedirá os atos que se fizerem necessários à execução do disposto nesta Lei.

Com base no artigo 21 supra mencionado o Secretário da Receita Federal expediu a IN SRF 138/90 que em seu item 18 prescreve:

18. O arrendatários, os condôminos e os parceiros na exploração da atividade rural deverão apurar o resultado, separadamente, na proporção dos rendimentos e despesas que couber a cada um, devendo essas condições serem comprovadas mediante contrato escrito registrado em cartório de títulos e documentos.” (grifamos)

Os atos normativos são normas complementares das leis conforme artigo 100 da Lei nº 5.172/66, devendo portanto serem obedecidos. A IN com base na lei estabeleceu procedimentos necessários à segurança dos contratos de parceria, de modo a evitar ajustes danosos do ponto de vista tributário.

Não podemos admitir contratos que não estabeleçam em termos concretos qual o percentual de cada parceiro, tanto nas despesas como nas receitas advindas da exploração da atividade conjunta. Consta do contrato firmado entre o recursante e o Sr. Itálvio na cláusula 5ª o seguinte: “O resultado financeiro desta parceria será sempre rateado de comum acordo entre as partes.” Ora como determina a legislação o resultado deve ser apurado separadamente na proporção



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

Processo nº : 10140.000265/97-36

Acórdão nº : 102-43.405

dos rendimentos e despesas que couber a cada um, devendo essas condições serem comprovadas mediante contrato escrito registrado em cartório de títulos e documentos. O contrato apresentado não preenche as condições estabelecidas pela legislação pois não estabelece as referidas proporções.

A Lei nº 6.015/73 em seu artigo 127-V, explicitamente dispõe quanto à necessidade da transcrição dos contratos de parceria rural no Registro de Títulos e Documentos.

Poderia o nobre recorrente entender não fazer justiça o raciocínio aqui desenvolvido, porém o contrato escrito, com o estabelecimento da proporção nos rendimentos e despesas registrado em cartório, além de legal é necessário, pois caso contrário como estabelecer a quota de cada parceiro, 50% para cada um, ou 30% para um e 70% para outro, isso somente um contrato prévio, isto é antes de iniciada a atividade poderá prever.

Cabe ainda ressaltar que caso o contrato não estipule a participação de cada um, por hipótese, uma pessoa com outros rendimentos, já tributados por exemplo à alíquota de 25%, que fosse parceira e outra com rendimentos tributados mediante a alíquota de 15%, poderiam ajustar no momento de fecharem suas declarações de rendimentos uma divisão que carresse a maior parte do rendimento para aquela sujeita à menor alíquota, mesmo que na realidade cada participação fosse de 50%. Não tendo o contrato escrito estabelecido a referida proporção não haveria meios da autoridade administrativa provar o conluio. Por outro lado não basta que todas as operações fruto da "parceria" sejam tributadas por um ou por outro parceiro, necessário se faz que cada um carregue à sua declaração receitas e despesas na exata proporção previamente estabelecida em contrato conforme estabelece a legislação.



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

Processo nº. : 10140.000265/97-36

Acórdão nº. : 102-43.405

Além do registro em cartório, a parceria para ser aceita, deve inferir riscos para todas as partes contratantes, sujeitas portanto a lucros ou prejuízos não podendo ser entendido como tal a simples rateio do resultado financeiro.

Para efeitos tributários cada um dos parceiros são tratados individualmente ou seja cada um sofre a tributação na proporção de seus rendimentos, e despesas incorridas, desde que previamente previstas em contrato.

No presente caso o contribuinte carrou para si as despesas enquanto que as receitas foram reconhecidas pelo seu genitor, conforme consta da descrição dos fatos contida no Termo Final de Constatação, parte integrante do Auto de Infração, essa atitude por si só descaracteriza a referida parceria.

Quanto à nota fiscal 5062, página 522 do processo matriz, foi mencionada no auto de infração apenas para glosa da despesa de juros da NPR no Bamerindus, não foi incluída como receita do contribuinte, sendo portanto indevida sua consideração como despesa.

No mais, ratifico a decisão monocrática quanto a este item.

**III - OMISSÃO DE RECEITA DA ATIVIDADE RURAL.**

O recorrente diz que foram contabilizadas notas fiscais pelo valor de pauta e que tal valor é superior ao da efetiva transação, para demonstrar apresenta os quadros de páginas 575/576. Das razões contidas na inicial no referido item o julgador monocrático acatou apenas o engano cometido pela fiscalização ao considerar a nota fiscal 1344948 como receita, reduzindo a omissão para Cr\$ 5.917.291,00, não acatou a alegação de contabilização por valor superior ao da real transação sob o argumento de que equivaleria a retificação de declaração.



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

Processo nº : 10140.000265/97-36

Acórdão nº : 102-43.405

Discordamos da posição do julgador singular, pois no presente caso trata-se de argumento de defesa, e no julgamento do processo administrativo devemos buscar incessantemente a verdade para tributar o valor real da disponibilidade econômica, fato gerador do imposto de renda nos termos do artigo 43 do CTN. É consabido que em muitos estados não se admite a emissão de nota fiscal de produtos agropecuários por valores inferiores aos da pauta estabelecida pelas Secretarias de Fazenda. Ora se o contribuinte traz aos autos as notas fiscais com o valor de pauta e a inserção também do valor real da operação, para efeitos de imposto de renda deve prevalecer o valor da operação como receita da atividade rural, agindo de modo diverso estaremos incluindo como receita valor não recebido pelo contribuinte mas estabelecido apenas para cumprir formalidade exigida pela autoridade administrativa estadual. O fato de se ter contabilizado pelo valor de pauta, por engano, não pode modificar os fatos, e eles estão provados com os documentos estabelecidos pela legislação. O documento é que dá origem à escrituração e não o contrário, logo esta deve espelhar a realidade do que lhe derá motivo.

Acato a tese da defesa e dou provimento ao recurso no que se refere a este item, exonero o contribuinte da omissão de receita da atividade rural no valor de Cr\$ 5.917.291,00 mantida na decisão monocrática, página 653, por conseguinte fica elevado o prejuízo do exercício de 1992 ano base de 1991 de Cr\$71.006.947,00 constante do auto de infração para Cr\$ 79.796.237,00.

**IV – POSTERGAÇÃO DE RECEITAS NA VENDA DE BENFEITORIAS:**

Sobre a fé pública vale transcrever o artigo 364 do Código de Processo Civil, Lei 5.869/73 “*verbis*”:

“Art. 364 - O documento público faz prova não só da sua formação, mas *também dos fatos que o escrivão, o tabelião, ou o funcionário declarar que ocorreram em sua presença.*” (*grifamos*).



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

Processo nº : 10140.000265/97-36

Acórdão nº : 102-43.405

A escritura como contrato público faz prova ou tem fé pública quanto a sua formação, porém quanto aos dados nela inseridos por declaração das partes, pode-se de dizer com base na legislação transcrita que somente os atos ocorridos da presença do tabelião têm fé pública não se estendendo a atos praticados alhures e declarados ao escrivão, tabelião ou funcionário. Assim aqueles atos que não ocorreram na presença do tabelião podem ser questionados pela autoridade monocrática, cabendo ao contribuinte a obrigação de comprovar a veracidade daquilo que fora declarado no cartório.

Na escritura acostada aos autos o tabelião não atestou que o pagamento tivesse ocorrido em sua presença na data da elaboração do referido contrato público. Por outro lado a fiscalização buscou junto ao adquirente as provas que atestam de forma inequívoca a postergação ora discutida.

Assim como no caso das notas fiscais com valor de pauta e valor real, volto a afirmar a verdade deve ser buscada para não se exigir imposto sem a ocorrência do fato gerador, no presente item comprova-se que os valores foram recebidos em data diversa da considerada pelo contribuinte, pelo que mantenho a tributação lançada neste item.

**V – OMISSÃO DE RENDIMENTOS – DEPÓSITOS BANCÁRIOS.**

A capitulação legal adotada está centrada no art. 39, inc. V do RIR/80, combinado com o art. 6º., par. 5º., da Lei 8021/90 e art. 1º. a 3º. e par. 8º. da Lei 7713/88 e art. 1º. a 4º. da Lei 8134/90.

Toda capitulação legal se prende ao conceito de "*sinais exteriores de riqueza*", já tratado jurisprudencialmente e que tem contorno claro no próprio art. 6º. da Lei 8021/90.



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

Processo nº : 10140.000265/97-36

Acórdão nº : 102-43.405

Sempre é útil, nas discussões desta matéria, termos presente o texto legal capitulado.

Os artigos 1º a 3º da Lei 7.713/88 dizem respeito apenas à tributação em geral e à mensalidade da mesma, não importando em relevante para a presente discussão.

Da mesma forma, os artigos 1º a 4º da Lei 8.134/90 se referem à mesma generalização e mensalização dos arts. 1º a 3º da Lei 7.713/88, não relevantes ao caso.

O artigo 6º da Lei 8.021/90, porém, apresenta interesse decisivo para o deslinde, com seguinte redação:

*“Art. 6º - O lançamento de ofício, além dos casos já especificados em lei, far-se-á arbitrando-se os rendimentos com base na renda presumida, mediante utilização dos sinais exteriores de riqueza.*

*§ 1º - Considera-se sinal exterior de riqueza a realização de gastos incompatíveis com a renda disponível do contribuinte.*

*§ 2º - Constitui renda disponível a receita auferida pelo contribuinte, diminuída dos abatimentos e deduções admitidos pela legislação do imposto de renda em vigor e do imposto de renda pago pelo contribuinte.*

*§ 3º - Ocorrendo a hipótese prevista neste artigo, o contribuinte será notificado para o devido procedimento fiscal de arbitramento.*

*§ 4º - no arbitramento tomar-se-ão como base os preços de mercado vigentes à época da ocorrência dos fatos ou eventos, podendo, para tanto, ser adotados índices ou indicadores econômicos oficiais ou publicações técnicas especializadas.*

*§ 5º - O arbitramento poderá ainda ser efetuado com base em depósitos ou aplicações realizadas junto a instituições financeiras, quando o contribuinte não comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações.*



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

Processo nº : 10140.000265/97-36

Acórdão nº : 102-43.405

**§ 6º - Qualquer que seja a modalidade escolhida para o arbitramento, será sempre levada a efeito aquela que mais favorecer o contribuinte.”**

A transcrição integral do artigo deveu-se à necessidade de visualizar os diversos aspectos que devem, sistematicamente, ser observados no conjunto, permitindo a integração de seus parágrafos.

Procedimento histórico, a tributação com base em depósitos bancários sofreu seu maior revés com a edição do Decreto-lei n.º 2.471/88, quando o próprio Poder Executivo, patrocinador dos lançamentos, sentindo ser invariavelmente vencido com custas e penalização de sucumbência, tomou a iniciativa de coibir os danosos efeitos de tais lançamentos, sob a seguinte alegação, contida na exposição de motivos:

*“A medida preconizada no artigo 9º do projeto, pretende concretizar o princípio constitucional da colaboração e harmonia dos Poderes, contribuindo, outrossim, para o desafogo do Poder Judiciário, ao determinar o cancelamento dos processos administrativos e das correspondentes execuções fiscais em hipótese que, à luz da reiterada Jurisprudência do Colendo Supremo Tribunal Federal e do Egrégio Tribunal Federal de Recursos, não são passíveis da menor perspectiva de êxito, o que s. m. j., evita dispêndio de recursos do Tesouro Nacional, à conta de custas processuais e do ônus da sucumbência.”*

Apesar de posteriormente, com o advento da Lei n.º 8.021/90, se criar a possibilidade de adoção do montante de depósitos bancários como 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.





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

Processo nº : 10140.000265/97-36

Acórdão nº : 102-43.405

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 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 observado como um procedimento harmônico, objetivo e seqüencial, inclusive com atendimento ao contido no parágrafo 3º.

Infeliz a designação da situação, feita pela fiscalização, ao denominá-la de "*acréscimo 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.

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

A legislação, Lei 8.021/90 art. 6º autorizou dois tipos de arbitramento: o primeiro mediante o arbitramento dos rendimentos com base na renda presumida, mediante utilização dos sinais exteriores de riqueza, e o segundo com base nos depósitos ou aplicações realizadas junto a instituições financeiras,



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

Processo nº : 10140.000265/97-36

Acórdão nº : 102-43.405

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 aquela que mais favorecer o contribuinte.

A imposição prevista pela lei quanto a 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 previstas para o arbitramento, verificar qual mais favorece ao contribuinte e utiliza-la 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 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.

O assunto vem tendo tratamento jurisprudencial, mesmo nesta Câmara, claramente definido, como passo a indicar.

No recurso n.º 78.233, a Ilustre Relatora Conselheira Ursula Hansen, entendeu em seu voto acolhido unanimemente: *“Verifica-se, pois que a própria lei veio a definir que o montante dos depósitos bancários ou aplicações junto a instituições financeiras, quando o contribuinte não consegue provar a origem dos recursos utilizados nessas operações, podem servir como medida ou quantificação para arbitramento da renda presumida e para que haja renda presumida, o Fisco deve mostrar, de forma inequívoca, que o contribuinte revela sinais exteriores de riqueza.”* (destaquei)



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

Processo nº : 10140.000265/97-36

Acórdão nº : 102-43.405

A esclarecedora ementa assim recheou o Acórdão n.º 102-29.883:

*“IRPF - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - O artigo 6º da Lei n.º 8.021/90 autoriza o arbitramento dos rendimentos com base em depósitos bancários ou aplicações realizadas junto a instituições financeiras, quando o contribuinte não comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações e o Fisco demonstrar indícios de sinais exteriores de riqueza, caracterizados pela realização de gastos incompatíveis com a renda disponível do contribuinte (Ac. 102-28.526/93).”*

Em bem fundamentado voto, no recurso n.º 72.518, o Ilustre Relator Conselheiro Kazuki Shiobara, igualmente aplicou a lei no mesmo sentido, de cujo voto extraio: *“Restando incomprovado de indício de sinal exterior de riqueza, caracterizado por realização de gastos incompatíveis com a renda disponível do contribuinte, não há como manter o arbitramento com base em depósitos bancários e aplicações financeiras, cuja origem não foi comprovada pelo contribuinte”.*

O voto deu origem ao Acórdão n.º 102-28.526, assim ementado:

*“IRPF - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - O artigo 6º da Lei n.º 8.021/90 autoriza o arbitramento dos rendimentos com base em depósitos bancários ou aplicações realizadas junto a instituições financeiras, quando o contribuinte não comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações, e o Fisco demonstrar indícios de sinais exteriores de riqueza, caracterizada pela realização de gastos incompatíveis com a renda disponível do contribuinte.”*

À vista da jurisprudência firmada neste Câmara, qualquer argumento adicional ao que já foi apresentado, por votos de diversos de seus Conselheiros, a tributação relativa à matéria em questão, tanto pela impossibilidade de tributar depósitos bancários, pura e simplesmente, que se constituem em mera movimentação financeira, quanto por ser necessária a preliminar prova de sinais exteriores de riqueza para convalidar a tributação, não pode prosperar.



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

Processo nº : 10140.000265/97-36

Acórdão nº : 102-43.405

Concordando com a posição expressa nos diversos Acórdãos citados, em alguns dos quais votei e já manifestei por consequência minha posição, e trazendo-os a colação trago minha própria opinião, pelo afastamento da exigência do imposto de renda calculado com base em depósitos bancários.

Cabe ainda ressaltar que embora obrigado a escrituração de sua atividade rural, o contribuinte não é obrigado à escriturar outras atividades, logo comprovando como comprovou a maioria dos depósitos bancários é de se admitir como comprovada a totalidade.

Afasto portanto a exigência do imposto de renda exercício de 1992 ano base de 1991 calculado sobre o valor de Cr\$ 196.519.317,06 com base nos depósitos bancários

Assim conheço o recurso como tempestivo e no mérito dou-lhe provimento parcial para:

- 1) exonerar o contribuinte da omissão de receita da atividade rural no valor de Cr\$ 5.917.291,00 mantida na decisão monocrática, página 653, por conseguinte fica elevado o prejuízo do exercício de 1992 ano base de 1991 de Cr\$71.006.947,00 constante do auto de infração, para Cr\$ 79.796.237,00.
- 2) afastar a exigência do imposto de renda exercício de 1992 ano base de 1991 calculado sobre o valor de Cr\$ 196.519.317,06 com base nos depósitos bancários. Com a modificação do prejuízo da atividade rural em 1992 ano base de 1991, modifica-se o valor do resultado tributável na atividade rural, folha 15 do processo, conforme abaixo demonstramos:



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

Processo nº : 10140.000265/97-36

Acórdão nº : 102-43.405

1992: Resultado Consolidado da Atividade Rural referente ao Ano Base de

Receita bruta total declarada .....	1.755.885,48
Receita Omitida (postergação benf. faz) .....	232.201,34
Receita Bruta total .....	1.988.086,82

Despesa de Custeio e Investimento declarada .....	1.742.317,81
Prejuízo do exercício anterior (79.796.237,00: 597,06) ....	133.648,61

**Resultado tributável apurado .....112.120,40**

Em consequência fica reduzido o valor tributável da atividade rural referente ao ano calendário de 1992 de 126.841,35 para 112.120,40 UFIR.

Sala das Sessões - DF, em 14 de outubro de 1998.

  
JOSE CLOVIS ALVES