



30

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10384.000870/98-43
Recurso nº. : 121.620
Matéria : IRPF - Ex.: 1993
Recorrente : JOSÉ LUIS MARTINS MAIA
Recorrida : DRJ em FORTALEZA-CE
Sessão de : 07 de junho de 2000
Acórdão nº. : 104-17.499

IRPF - APURAÇÃO ANUAL DO IMPOSTO - A partir do ano-calendário de 1989, a apuração anual de rendimentos omitidos, caracterizados por acréscimo patrimonial não justificado, contraria o disposto no artigo 2º da Lei nº 7.713, de 1988. Assim, para o ano-calendário de 1992, a determinação do acréscimo patrimonial a descoberto considerando o **conjunto anual de operações** não pode prosperar, uma vez que na determinação da omissão, as mutações patrimoniais devem ser levantadas, mensalmente, confrontando-as com os rendimentos do respectivo mês, com transporte para os períodos seguintes dos saldos positivos de recursos, independentemente de comprovação por parte do contribuinte, pelo seu valor nominal, evidenciando, dessa forma, a omissão de rendimentos a ser tributado em cada mês, de conformidade com o que dispõe o art. 2º da Lei nº 7.713, de 1988.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - ARBITRAMENTO COM BASE EM EXTRATO BANCÁRIO - No arbitramento, em procedimento de ofício, efetuado com base em extrato bancário, nos termos do § 5º do artigo 6º da Lei nº 8.021, de 12 de abril de 1990, é imprescindível que seja comprovada a utilização dos valores depositados como renda consumida, com evidência de sinais exteriores de riqueza, visto que, por si só, depósitos bancários não constituem fato gerador do imposto de renda, pois não caracterizam disponibilidade econômica de renda e proventos. O lançamento assim constituído só é admissível quando ficar comprovado o nexo causal entre os depósitos e o fato que represente omissão de rendimentos.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por
JOSÉ LUIS MARTINS MAIA.

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10384.000870/98-43
Acórdão nº. : 104-17.499

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

LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE

ELIZABETO CARREIRO VARÃO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 14 JUL 2000

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NELSON MALLMANN, MARIA CLÉLIA PEREIRA DE ANDRADE, ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, JOÃO LUIZ DE SOUZA PEREIRA e REMIS ALMEIDA ESTOL.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10384.000870/98-43
Acórdão nº. : 104-17.499
Recurso nº. : 121.620
Recorrente : JOSÉ LUIS MARTINS MAIA

RELATÓRIO

O contribuinte JOSÉ LUIS MARTINS MAIA, CPF n.º 011.313.033.34, com domicílio na jurisdição da DRF/TERESINA-PI, inconformado com a decisão de primeira instância, proferida pela Delegado titular da DRJ em FORTALEZA-CE, recorre a este Conselho pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 848/857

A exigência de que trata o presente processo resultou da decisão nº 099, de 27/02/98, proferida pela DRJ em Fortaleza/CE no processo nº 10384.002371/95-10, no qual determinou o agravamento da exigência inicial do imposto de renda relativo ao exercício de 1993, ano-calendário de 1992.

Cumprindo a determinação constante da Decisão DRJ nº 099/1988, foi emitida pela DRF/Teresina, a Notificação de Lançamento de fls. 737 para formalização do crédito tributário relativo ao imposto de renda pessoa física correspondente ao exercício de 1993, no valor total de R\$. 679.678,39, inclusive multa de ofício de 75% e demais encargos legais, em decorrência da constatação de omissão de rendimentos evidenciada por acréscimo patrimonial a descoberto ocorrido no ano-calendário de 1993 e rendimentos omitidos, resultante do arbitramento de rendimentos, com base na constatação da existência de depósitos bancários sem comprovação de origem dos recursos utilizados nessas operações, evidenciando, assim, sinais exteriores de riqueza.



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

Processo nº. : 10384.000870/98-43
Acórdão nº. : 104-17.499

Para um melhor entendimento sobre a matéria questionada no presente processo, achei por bem transcrever alguns trechos da decisão proferida pelo DRJ/ Fortaleza no processo nº 10384.002371/95-10 (fls. 95/121), como se segue:

“(…)

DA DILIGÊNCIA

A Delegacia da Receita Federal de julgamento em Fortaleza-CE, através do Despacho Decisório de fls. 601/603, que aprovou o Parecer nº 252/96 determinando diligência à DRF - Teresina - PI, com a finalidade de melhor formar o convencimento da autoridade julgadora, solicitando esclarecimentos sobre...

(…)

Constatada a ocorrência de novos elementos relacionados ao presente lançamento, que impliquem em retificação do mesmo, proceder à emissão de Auto de Infração Complementar, em relação aos exercícios ainda não alcançados pelo instituto da DECADÊNCIA - Lei nº 8.748/93, devolvendo-se ao sujeito passivo, prazo para pagamento ou impugnação no que concerne à matéria modificada.

(…)

SEGUNDO AUTO DE INFRAÇÃO

Foi lavrado novo Auto de Infração , fls. 658/681, para cobrança do imposto de renda - pessoa física, relativo aos exercícios de 1991 a 1993, no valor total de 996.476,62 UFIR, inclusive encargos legais, em decorrência de ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO, a fim de contemplar as situações acima relatadas.

(…)

DO JULGAMENTO

(…)

Da análise dos autos, vê-se que a fiscalização apenas corrigiu meras falhas materiais existentes no auto de infração originalmente lavrado. No denominado auto de infração complementar não foi trazido nenhum fato novo que alterasse a essência do lançamento original; o que houve foram apenas ajustes nos valores, em atenção às alegações apresentadas pelo contribuinte e aos esclarecimentos solicitados por esta DRJ quando da diligência deferida. Portanto, não há como se falar, no presente caso, em novo lançamento.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10384.000870/98-43
Acórdão nº. : 104-17.499

Ocorre que o imposto de renda pessoa física conforme apurado nos presentes autos, utilizou-se de uma gama de operações efetuadas durante todo o ano-base, de forma globalizada, implicando que a alteração de determinado valor implica em modificação do valor final apurado, haja vista o cotejamento entre os diversos recursos e aplicações. Daí, talvez, a motivação da autoridade lançadora de ter decidido pela lavratura de novo auto de infração, fls. 658, elevando neste todos os valores relativos aos "recursos" e "aplicações", relativos aos exercícios de 1991 a 1993, a fim de apurar a correta variação ocorrida no patrimônio do contribuinte.

Porém, não há qualquer justificativa legal para a lavratura do segundo auto de infração, nem, tampouco, pode-se perquerir sobre a nulidade do primeiro auto de infração lavrado, o qual foi tempestivamente impugnado, devendo merecer a apreciação do litígio pela autoridade julgadora competente. Ressalte-se que, também, não há que se falar em prazo decadencial no presente processo, tendo em vista que o lançamento foi efetivado em 14/08/95, quando da ciência do contribuinte ao auto de infração original.

Assim, o lançamento foi efetuado através do auto de infração lavrado em 14/08/95, fls. 01, respeitado neste o prazo decadencial, tendo sido o auto de infração lavrado em 01/04/97, fls. 658, formalizado por equívoco, ferindo o princípio da legalidade do ato administrativo, haja vista a sua inoportunidade e inconveniência, em decorrência do que, na qualidade de autoridade julgadora, declaro nulo o segundo auto de infração, de fls. 658, face o disposto no artigo 61 do Decreto nº 70.235/72.

(...)

Para o exercício de 1993 deve ser levado à tributação o "acréscimo patrimonial a descoberto" no valor de 295.646,95 UFIR.

Observe-se, no entanto, que para o exercício de 1993, após o saneamento efetuado nos recursos e dispêndios apurados, incorre-se no agravamento da exigência inicial relativamente ao ano-calendário de 1992, devendo ser observado o disposto no parágrafo único do artigo 15 do Decreto nº 70.235/72, com a adoção dos procedimentos dispostos na Portaria SRF nº 4.980/94.

(...)

JULGA PARCIALMENTE PROCEDENTE A AÇÃO FISCAL EM CAUSA,
para:

(...);

a) -Declarar a nulidade do Auto de Infração de fls. 658, com base no disposto no artigo 61 do Decreto nº 70.235/72;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10384.000870/98-43
Acórdão nº. : 104-17.499

b) -Considerar devido o crédito tributário referente ao Imposto de Renda - Pessoa física, dos exercícios de 1991 e 1992, no valor total de 79.237,87, (...);

c) - Declarar agravada a exigência inicial relativa ao exercício de 1993, devolvendo o prazo para impugnação pelo sujeito passivo, nos termos do parágrafo único, do artigo 15 do Decreto nº 70.235/72, na forma da presente decisão, conforme demonstrado (...).

Às fls. 742/746 Insurgiu-se o sujeito passivo contra a exigência fiscal, apresentando a peça impugnatória, cujas razões foram assim resumidas pelo julgador singular:

- considera que o presente processo encontra-se extinto, uma vez que está baseado em dois autos de infração já anulados. O primeiro, datado de 14/08/1995, foi anulado pela autoridade lançadora, que o substituiu pelo auto datado de 01/04/1997, o qual foi anulado pela autoridade julgadora. Ao anular o segundo auto, a autoridade julgadora pretendeu revitalizar o primeiro, implicando em repristinação processual, procedimento absolutamente antijurídico;

- o lançamento também é nulo, tendo em vista que a metodologia adotada para justificar a imposição da exigência carece de predicados técnicos e legais, o que macula os mapas utilizados para a apuração da variação patrimonial;

- também, o procedimento adotado pela autoridade lançadora para a apuração da exigência não consta da IN-SRF nº 13/93, que aprovou o modelo completo da Declaração de Ajuste Anual para a declaração de bens e rendimentos do exercício de 1993, razão por que requer que se informe o ato normativo que aprovou a citada metodologia de apuração, através de mapa de origens e aplicações de recursos: 



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10384.000870/98-43
Acórdão nº. : 104-17.499

- contesta a assertiva de que movimentação bancária, operação que se cinge a efetivação de depósitos e retiradas em contas correntes, possa caracterizar fato impossível. No processo em tela, a autoridade lançadora se viu diante da dificuldade de tipificar de forma clara e direta o fato narrado como fato gerador e teve que invocar as figuras de "variação patrimonial a descoberto", "recursos de origem desconhecida" e "sinais exteriores de riqueza". Entende que os fatos apontados nos autos, relativamente à movimentação de sua conta bancária, não se enquadra em nenhuma das hipóteses aventadas pela autoridade lançadora;

- discorda do entendimento da autoridade julgadora, que não acolheu, quando da Decisão nº 099/1998, a aplicação, em sua defesa, do decidido nos acórdãos do Primeiro Conselho de Contribuintes e dos Tribunais Federais, afirmando, inclusive, que cabe ao contribuinte o ônus da prova, nos termos da Lei nº 8.021/1990, contrariando, assim, o entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme observa-se no acórdão CSRF nº 01-02.146, de 17/03/1997;

- a jurisprudência da CSRF aplica-se primordialmente à pessoa física, que não está obrigada, para efeitos fiscais, a manter escrituração de sua movimentação bancária. Portanto, embora não exista no direito pátrio a figura da decisão vinculatória é praxe os julgadores adotarem essa prática, por economia processual, tendo em vista que não devem levar adiante pleitos que irão esbarrar, em instâncias superiores, com a posição clara e isofismável de julgadores que lhe são hierarquicamente superiores;

- em petição dirigida a autoridade julgadora, protocolada sob o nº 10380025661/99-41, o contribuinte solicita que seja aplicado ao presente feito o decidido pela Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, nos autos do processo nº 10384.002371/95-10, que deu início à exigência fiscal relativa aos exercícios de 1991 a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10384.000870/98-43
Acórdão nº. : 104-17.499

1993, posteriormente agravada em relação ao exercício de 1993, a qual passou a ser controlada através deste processo, conforme acima relatado;

- o colegiado da 4ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, através do Acórdão nº 104-17.001, de 15/04/1999, exarado nos autos do processo nº 10380.002371/95-10, deu provimento ao recurso voluntário interposto pelo contribuinte contra a Decisão DRJ nº 099/1998, relativo aos exercícios de 1991 e 1992, fundamentando-se nas seguintes assertivas:

- O parágrafo 5º do artigo 6º da Lei nº 8.021, de 12/04/1990, por ensejar aumento de imposto, somente teve aplicação a partir de 01/01/1991. Portanto, os lançamentos com base na renda presumida através de arbitramento sobre os valores de extratos ou de comprovantes bancários, efetuados para os fatos geradores ocorridos até 31/12/1990, encontra-se cancelados por força do disposto no artigo 9º, inciso VII, do Decreto-lei nº 2.471/88;
- Para o arbitramento levado a efeito com base em depósitos bancários, nos termos do parágrafo 5º, é imprescindível que seja realizado também com base na demonstração de gastos realizados, em relação a cada crédito em conta corrente. Pois a essa conclusão se chega visto que o disposto no parágrafo 5º não é um ordenamento jurídico isolado mas parte integrante do artigo 6º e a ele vinculado, o que necessariamente levaria a autoridade fiscal a realizar o rastreamento dos cheques levados a débito para comprovar que os créditos imediatamente anteriores caracterizassem, sem qualquer dúvida, renda consumida e possível de tributação;
- O imposto de renda das pessoas físicas, a partir de 01/01/1989, será apurado, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, incluindo-se, quando comprovados pelo Fisco, a omissão de rendimentos apurados através de planilhamento financeiro (fluxo de caixa), onde são considerados todos os ingressos e dispêndios realizados no mês pelo contribuinte. Assim, não pode prosperar a variação patrimonial a descoberto apurada pela sistemática anual.



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

Processo nº. : 10384.000870/98-43
Acórdão nº. : 104-17.499

No julgamento do processo, a autoridade monocrática após resumo dos fatos constantes da autuação e das razões da defesa, conclui pela procedência da ação fiscal e manutenção do crédito tributário, sob os fundamentos consubstanciados na ementa a seguir transcrita:

***Imposto de Sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF**

Exercício: 1993

EMENTA: OMISSÃO DE RENDIMENTOS - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - Provada a omissão de rendimentos anual, principalmente no exercício de 1993, onde não havia previsão para a tributação com base em recolhimento mensal obrigatório (IN SRF nº 46/1997), não pode o fisco, por dever de ofício, se furtar de tributar dita omissão utilizando-se da tabela progressiva anual, já que os rendimentos das pessoas físicas devem ser submetidos ao ajuste anual, na forma do artigo 11 da Lei nº 8.134/1990. Assim, o fisco dispõe de dois meios de analisar a situação da variação patrimonial do contribuinte, quais sejam: (i) através do cotejamento entre recursos e dispêndios mensais, onde se apuraria a omissão de rendimentos temporal, com tributação na declaração, ou seja, a efetiva; mas próxima da realidade, ou (ii) através do batimento entre recursos e dispêndios anuais, onde seria detectada a omissão de rendimentos mínima visto que todas as sobras de recursos mensais seriam aproveitadas, sendo esta, portanto, a metodologia mais benéfica para o contribuinte.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - SINAIS EXTERIORES DE RIQUEZA - LANÇAMENTO EFETUADO COM BASE EM EXTRATOS BANCÁRIOS - No arbitramento, em procedimento de ofício, efetuado com base em depósitos bancários, nos termos do parágrafo 5º do artigo 6º da Lei nº 8.021, de 12/04/1990, não há a necessidade de que seja comprovada a utilização dos valores depositados como renda consumida, porquanto é inadmissível que se conclua que o legislador determinasse, através da edição da Lei nº 8.021/1990, a execução de procedimento oneroso e totalmente inócuo, posto que a exigência de realização das duas modalidades pelo fisco (depósitos bancários combinado com gastos realizados) não tem qualquer fundamento, visto que a detecção de gastos superiores aos recursos declarados, por si só, já configuraria a omissão de rendimentos. Portanto, ao se adotar a interpretação de que o fisco necessitaria efetuar as duas modalidades de arbitramento, concluir-se-ia sobre a total inaplicabilidade do disposto no



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10384.000870/98-43
Acórdão nº. : 104-17.499

parágrafo 5º, ou melhor ainda, pela inserção de comandos legais sem qualquer finalidade.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Exercício: 1993

EMENTA: LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA - HARMONIA ENTRE O DISPOSTO NOS PARÁGRAFOS DO ART. 6º DA LEI Nº 8.021/1990 - O disposto no parágrafo 6º do artigo 6º da Lei nº 8.021/1990 não se aplica à modalidade de arbitramento disposta no parágrafo 5º do citado diploma legal. Com efeito, os parágrafos constantes de determinado artigo devem guardar coerência entre si e serem compatíveis com o disposto no *caput*. No entanto, nada implica que a determinação disposta em determinado parágrafo seja aplicável ou exigível para todos os parágrafos constantes daquele artigo, porquanto exigir tal correlação seria tornar inviável a prática da elaboração legislativa.

LANÇAMENTO PROCEDENTE."

Regularmente cientificado da decisão de primeira instância, o contribuinte interpõe, o recurso voluntário de fls. 848/857, no qual à exceção das preliminares argüidas, expõe como razões de defesa basicamente os mesmos argumentos sustentados na fase impugnatória.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10384.000870/98-43
Acórdão nº. : 104-17.499

VOTO

Conselheiro ELIZABETO CARREIRO VARÃO, 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 este Colegiado.

A defesa submete a apreciação desta Câmara, as questões relativas (1) omissão de rendimentos evidenciada por acréscimo patrimonial a descoberto ocorrido no ano-calendário de 1992 e (2) omissão de rendimentos, caracterizada pelo arbitramento dos rendimentos, tomando-se por base valores levantados através de depósitos efetuados em contas bancárias de titularidade do autuado, sem comprovação de origem dos recursos utilizados nessas operações, evidenciando-se, assim, sinais exteriores de riqueza, resultando, em consequência, na visão do julgador singular, disponibilidade de renda não oferecida à tributação, com relação a fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 1992.

O lançamento consta como fundamentação legal, além das normas relativas aos acréscimos legais (juros e atualização monetárias), os seguintes dispositivos: Artigo 52 da Lei nº 4.069/62; artigos 1º, 2º e 3º, e parágrafos, e 8º, da Lei nº 7.713/88; artigos 1º a 4º, da Lei nº 8.134/90; § 5º do art. 6º da Lei nº 8.021/90.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10384.000870/98-43
Acórdão nº. : 104-17.499

Nos demonstrativos elaborados pela autoridade lançadora e constante da descrição dos fatos e enquadramento (s) legal (s) às fls. 14, estão detalhados os cálculos que deram base ao lançamento ora questionado.

Sobre o Acréscimo Patrimonial Incomprovado

Inicialmente, cabe esclarecer que a partir de 1º de janeiro de 1989, o imposto incidente sobre os rendimentos e ganho de capital percebidos pelas pessoas físicas, passou a incidir, mensalmente, à medida em que os rendimentos fossem percebidos, incluindo-se, nessa nova sistemática, os acréscimos patrimoniais não justificados.

No caso em questão, constata-se que houve tributação anual dos supostos rendimentos omitidos. A autoridade lançadora deveria ter levantado as mutações patrimoniais, mensalmente, confrontando-as com os rendimentos dos respectivos meses, com transporte para os períodos seguintes dos saldos positivos de recursos, independentemente de comprovação por parte do contribuinte, pelo seu valor nominal, após compensados os saldos negativos posteriores, dentro do mesmo ano-calendário, para verificar a possível ocorrência de acréscimo patrimonial a descoberto em cada mês, evidenciado com apresentação de saldo negativo.

A apuração do acréscimo patrimonial considerando um conjunto anual de operações, na determinação dos rendimentos omitidos em cada mês, não poderia ter sido utilizado para o ano-calendário de 1993. Assim, não pode prosperar o lançamento relativo à variação patrimonial a descoberto detectada, uma vez que foram utilizados critérios equivocados para apuração dos rendimentos omitidos, ferindo, com isso, o disposto no art. 2º da Lei 7.713/88.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10384.000870/98-43
Acórdão nº. : 104-17.499

Depósitos Bancários sem Comprovação da Origem

Sobre essa parte do lançamento, vê-se que a exigência se embasou no artigo 6º da Lei nº 8.021, que para compreensão do seu texto transcrevo-o a seguir, *in verbis*:

“ Lei nº 8.021/90

.....

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.

§ 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.

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

No caso dos autos, não resta qualquer dúvida de que a exigência foi constituída com base em extratos bancários, em presunção de que os depósitos se refiram a valores efetivamente percebidos e, ainda, que os créditos depositados em conta corrente do suplicante, foram considerados sinais exteriores de riqueza, quando evidenciaram a renda auferida, na medida em que não foi comprovada a sua respectiva origem.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10384.000870/98-43
Acórdão nº. : 104-17.499

É oportuno lembrar que somente após o advento da Lei nº 8.021/90, de 12/04/90 (publicada no DOU de 13/04/90), através do seu artigo 6º e parágrafos, é que foi legalmente autorizada a tributação com base na renda presumida, mediante sinais exteriores de riqueza, por intermédio de depósitos ou aplicações realizadas junto a instituições financeiras, quando o contribuinte não comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações. Em assim sendo, esse dispositivo somente produziu efeitos sobre os fatos geradores ocorridos a partir de primeiro de janeiro de 1991, por força de vedação estabelecida no artigo 150, inciso III, "a", da Constituição Federal de 1988.

Quanto ao arbitramento com base em depósitos bancários de origem não comprovada, com fundamento no artigo 6º da Lei nº 8.021, de 12/04/90, há que se destacar o entendimento firmado por esta Quarta Câmara, em julgamentos de casos idênticos ao aqui discutido, onde vem adotando o posicionamento quanto à admissibilidade de arbitramento do rendimento em procedimento de ofício, desde que o arbitramento se dê com base na renda presumida, mediante a realização de gastos incompatíveis com a renda disponível do contribuinte, pois tal procedimento permite caracterizar a disponibilidade econômica, uma vez que para o contribuinte deixar margem a evidentes sinais exteriores de riqueza é porque houve renda auferida e consumida, passível, portanto, de tributação por constituir fato gerador de imposto de renda nos termos do art. 43 do CTN.

Com a análise dos autos constata-se que, na verdade, o fisco limitou-se a presumir como rendimentos, o volume dos depósitos bancários levantados junto a instituições financeiras, conforme demonstrativos de fis. 21/37.

Neste caso, o critério utilizado pela fiscalização com vista a realização do arbitramento com base nos depósitos bancários de origem não comprovada, não são válidos uma vez que de conformidade com o previsto no artigo 6º, § 5º, da Lei nº 8.021/90, é



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10384.000870/98-43
Acórdão nº. : 104-17.499

imprescindível que seja realizado também com base na demonstração de renda consumida, em relação a cada crédito efetuado em conta corrente. Hipótese em que seria necessário que a autoridade fiscal oferecesse prova efetiva dos gastos realizados pelo contribuinte, caracterizando, assim, renda consumida.

Somente a adoção de tal procedimento permite caracterizar a disponibilidade econômica, visto que para o contribuinte deixar margem a evidentes sinais exteriores de riqueza, é porque houve renda auferida e consumida, passível, portanto de tributação por constituir fato gerador de imposto de renda.

Por outro lado, a autoridade fiscal sequer procedeu o rastreamento dos cheques levados a débito, com vista a comprovar que os créditos anteriores selecionados representam dispêndios realizados pelo contribuinte, caracterizando assim, de forma inquestionável, renda consumida e passível de tributação.

No caso dos autos, também há que se ressaltar o fato de que o arbitramento levado a efeito pelo fisco não permitiu a escolha da modalidade mais favorável ao contribuinte, entre os valores dos créditos bancários e a renda consumida, conforme determina o artigo 6º, § 6º, da Lei nº 8.021/90.

Assim, há de se considerar insuficiente para caracterizar a hipótese de tributação o arbitramento levado a efeito com base em depósitos bancários sem que se estabeleça uma vinculação entre os créditos selecionados e a comprovação efetiva da renda consumida. Por outro lado, é pacífico o entendimento de que depósitos em conta corrente não constitui, por si só, prova auto-suficiente para embasar a presunção, mas apenas indícios, que sugerem o aprofundamento da investigação fiscal no sentido de, confirmado o consumo e/ou aplicação dos valores em benefício do contribuinte, venham a caracterizar renda consumida ou disponibilidade.



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

Processo nº. : 10384.000870/98-43
Acórdão nº. : 104-17.499

Nesse sentido, este Colegiado apreciando os autos do processo nº. 10380.002371/95-10, deu provimento ao recurso voluntário interposto contra a decisão proferida pela DRJ em Fortaleza-CE, apreciando a matéria não só com relação aos exercícios de 1991 e 1992, mas também à relativa ao exercício de 1993, como acertadamente entendeu a defesa, em suas razões recursais.

A apreciação por esta Quarta Câmara da exigência inicial relativa ao exercício de 1993, resultou de um equívoco da autoridade lançadora ao cumprir exigência solicitada pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza/CE, oportunidade em que em razão da constatação de novos elementos relacionados ao lançamento daquele exercício, procedeu não a lavratura de um Auto de Infração complementar, mas a emissão de um segundo lançamento em substituição ao Auto de Infração originalmente lavrado.

Nessa ordem de juízos, voto no sentido de dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 07 de junho de 2000


ELIZABETO CARREIRO VARÃO