



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

Processo nº. : 10580.007432/93-67
Recurso nº. : 12.292 - EX-OFFICIO
Matéria : IRPF - EX.: 1990
Recorrente : DRJ em SALVADOR - BA
Interessado : FERNANDO LUIZ DE OLIVEIRA
Sessão de : 17 DE FEVEREIRO DE 1998
Acórdão nº. : 102-42.668

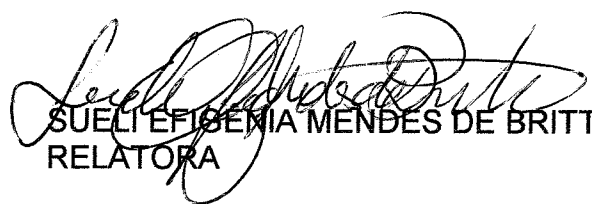
FATO GERADOR - Nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional cabe a autoridade lançadora o ônus de provar a ocorrência do fato gerador. Mantém-se decisão da autoridade de primeira instância, que cancela parte do crédito tributário, por não restar demonstrado nos autos o acréscimo patrimonial ou sinais exteriores de riqueza.

Recurso de ofício negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso de ofício interposto pelo DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO em SALVADOR - BA.

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


ANTONIO DE FREITAS DUTRA
PRESIDENTE


SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO
RELATORA

FORMALIZADO EM: 15 MAI 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros URSULA HANSEN, JOSÉ CLÓVIS ALVES, CLÁUDIA BRITO LEAL IVO e MARIA GORETTI AZEVEDO ALVES DOS SANTOS. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros JÚLIO CÉSAR GOMES DA SILVA e FRANCISCO DE PAULA CORRÊA CARNEIRO GIFFONI.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 10580.007432/93-67
Acórdão nº : 102-42.668
Recurso nº : 12.292
Recorrente : DRJ em SALVADOR - BA

RELATÓRIO

O Delegado da Receita Federal de Julgamento de Salvador RECORRE DE OFÍCIO da decisão de fls. 153/166, onde cancelou em parte o lançamento consubstanciado no Auto de Infração de fls. 10, alterando o imposto de renda de 430.832,09 UFIR para 6.869,04 UFIR.

Após rejeitar a preliminar de nulidade de cerceamento de defesa, a referida autoridade assim fundamenta sua decisão:

"No mérito e concernente à tributação do ganho de capital obtido na alienação dos bens descritos na peça de autuação, o interessado não apresentou qualquer documento comprobatório do custo do veículo e do imóvel vendidos, que pudesse modificar a exigência fiscal pelo que deve ser mantida.

Também não foram acostados aos autos quaisquer elementos capazes de infirmar a existência de acréscimo patrimonial no mês de dezembro/91 não justificado por rendimentos já oferecidos à tributação, ou cuja origem tenha sido comprovada através de documentos hábeis e identificados como não tributáveis ou somente tributáveis na fonte.

Assim sendo e considerando que de acordo com o disposto nos artigos 1º a 3º, e parágrafos e 8º., da Lei 7.713/88 e art. 1º a 4º da Lei 8.134/90 o acréscimo patrimonial de origem não justificada constitui rendimento sujeito à tributação mensal, via carnê-leão, é de se manter também o lançamento do imposto de renda acrescido dos acréscimos legais pertinentes, relativo a este item.

Quanto à exigência do carnê-leão, com base em extratos bancários em presunção de que os valores depositados tenham sido percebidos de pessoas físicas e, ainda, que os depósitos bancários são considerados sinais exteriores de riqueza, quando evidenciam a renda mensalmente auferida ou consumida pelo contribuinte, na medida em que sejam incompatíveis com o montante dos rendimentos declarados e na proporção em que não seja comprovada a respectiva origem, há de se fazer algumas considerações sobre a matéria, senão vejamos.

SB



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

Processo nº. : 10580.007432/93-67
Acórdão nº. : 102-42.668

O lançamento de crédito tributário baseado exclusivamente em depósitos bancários e/ou extratos bancários, sempre teve sérias restrições, seja na esfera administrativa, seja no judiciário.

Assim porque, depois de reiteradas decisões no mesmo sentido, o Tribunal Federal de Recursos acabou por editar a Súmula 182, com o seguinte verbete: "É ilegítimo o lançamento do Imposto de Renda arbitrado com base apenas em extratos ou depósitos bancários". Por sua vez, a 1ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes já decidiu que: "A tributação com base exclusivamente em depósitos bancários não legitima a tributação, inclusive em consonância com a Súmula 182 do TRF" (Ac. 101-79.233/89, DOU 03.05.1990).

A própria Administração Federal, curvando-se ao entendimento que partiu da doutrina e se instalou nos sobreditos órgãos judicantes, editou o Decreto-lei nº 2.471/88 que através de seu artigo 9º, inciso VII, determinou o cancelamento de débitos tributários constituídos exclusivamente com base em depósitos bancários não comprovados.

O Poder Executivo, na Exposição de Motivos para esse dispositivo, assim se manifestou:

"A medida preconizada no art. 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 de Recursos, não são passíveis da menor perspectiva de êxito, o S.M.J., evita dispêndio de recursos do Tesouro Nacional, à conta de custas processuais e do ônus de sucumbência."

O Código Tributário Nacional, por sua vez, define em seu artigo 43 que o fato gerador do imposto de renda é a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda e proventos de qualquer natureza.

Destarte, impõe-se registrar, primeiro que, consoante dispõe o supracitado dispositivo legal, só a "aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza" é suposto fático para lançamento do Imposto de Renda e, também, que sua materialidade deve ser provada pela autoridade lançadora do imposto, como "um verdadeiro encargo de prova ou dever de investigação" (sic. Alberto Xavier), em virtude da norma estereotipada no artigo 142 do mencionado Diploma Legal.

Neste contexto, e observando-se, inicialmente, a norma contida no primeiro dos dispositivos legais referidos, de pronto se constata que só a efetiva ocorrência de renda ou proventos de qualquer natureza enseja o surgimento da obrigação de pagar o imposto sobre enfoque. E renda e proventos são fatos econômicos que não se identificam com simples depósitos bancários. E não se identificando, também não se tem



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 10580.007432/93-67
Acórdão nº. : 102-42.668

espécie fato gerador do Imposto de Renda, porque, frente ao princípio maior da estrita legalidade, do qual o da tipicidade fechada da norma tributária é parte integrante e indissociável, só com a constatação do aspecto material da hipótese de incidência do tributo, em toda sua inteireza, é que surge o direito da Pessoa Política de lançá-lo, declarando a existência da relação obrigacional com o sujeito passivo.

Dessa análise, constata-se que na definição do fato gerador de renda (artigo 43 do CTN) com idéia, implícita, da existência necessária de um acréscimo patrimonial, leva-nos a concluir que a ocorrência do fato gerador está condicionada à disponibilidade efetiva de acréscimo patrimonial. Assim, certo é que se trata de realidade e não de uma presunção.

Assim é que, como já dito anteriormente, com o advento do DL nº 2.471/88, a utilização do depósito bancário, por si só, como base de arbitramento, para lançamento de renda, a partir de então passou a ser considerado insuficiente, vindo a ser restabelecido somente a partir de abril de 1990, com a edição da Lei nº 8.021 (art. 6º, § 5º).

No presente caso, afigura-se inegável que o arbitramento da base de cálculo do tributo tomou como objeto de apuração, exclusivamente depósitos bancários.

Verifica-se, pois, que depósitos bancários podem, eventualmente, estar sugerindo possível existência de sinais de riqueza não coincidente com a renda oferecida à tributação. Isto quer dizer que embora os depósitos bancários possam refletir sinais exteriores de riqueza, não caracterizam, por si só, rendimentos tributáveis.

Embora os elementos colhidos pela fiscalização em confronto com os constantes das declarações respectivas, autorizem a conclusão de que, na espécie, possa ter ocorrido ocultação de rendimentos percebidos pelo autuado, o método de apuração, no entanto, baseado apenas em extratos bancários e no fluxo de depósitos e movimentação de cheques, não oferece adequação técnica e consistência material de ordem a afastar a conjectura de simples presunção, não autorizada em lei, com vista à identificação e quantificação do fato gerador. Em particular, embora possam induzir a suposição de omissões de receitas, aumento patrimonial ou sinal exterior de riqueza, no entanto, não são em si mesmo, exigíveis em hipótese de incidência, para efeito de imposto de renda, singularmente em se tratando de rendimento com vista a carnê-leão, quando o fato gerador deve oferecer consistência suficiente de ordem a afastar a conjectura ou a simples presunção, para segurança do contribuinte e observância dos princípios de legalidade e da tipicidade.

A fiscalização deve, em casos como o presente, aprofundar suas investigações, procurando demonstrar o efetivo aumento de patrimônio e/ou consumo do contribuinte, através de outros sinais exteriores de



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

Processo nº. : 10580.007432/93-67
Acórdão nº. : 102-42.668

riqueza, a exemplo do levantamento dos gastos efetuados através dos cheques emitidos fazendo o rastreamento da origem dos depósitos, primeiro, pela realidade inegável de não se poder obscurecer que os depósitos efetuados em conta corrente não terão que provir, obrigatoriamente, de rendimentos sujeitos ao imposto de renda haja vista que costumeiramente ocorre transferências de numerário provenientes de outras contas, ou até mesmo de simples movimentação de importâncias na própria conta, pelo fato de seu titular sacar numerário com cheque nominal a ele mesmo e posteriormente realizar novo depósito. Não basta que o contribuinte não esclareça convenientemente a origem dos depósitos. embora tal fato possa ser um valioso indício de omissão de rendimentos, não é suficiente por si mesmo para amparar o lançamento, tendo em vista o disposto em lei.

No caso concreto, nenhuma outra diligência foi realizada no sentido de corroborar o trabalho fiscal no que tange aos depósitos bancários. Contudo, foi lavrado o auto de infração, tendo como suporte os extratos bancários. Vê-se que o levantamento do crédito tributário está lastreado somente em presunção. E ela é inaceitável neste caso.

Vê-se nos autos que a exigência se embasou nos artigos 1º a 3º e parágrafos e 8º da Lei 7.713/88, art. 1º a 4º da Lei 8.134/90, e ainda no artigo 6º da Lei 8.021, que para compreensão do seu texto transcrevo-o a seguir, in verbis:

(...)

Da transcrição supra, pode-se fazer as ilações a seguir explicitadas.

A uma, não há qualquer dúvida quanto à possibilidade de arbitrar-se o rendimento em procedimento de ofício, desde que o arbitramento se dê com base na renda presumida, mediante realização de gastos incompatíveis com a renda disponível do contribuinte.

É óbvio, pois, que 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 artigo 43 do CTN.

A duas, para o arbitramento levado a efeito com base em depósitos bancários, nos termos do § 5º, é imprescindível que seja realizado também com base em demonstração de gastos realizados, em relação a cada crédito em conta-corrente.

A essa conclusão se chega visto que o disposto no § 5º não é um ordenamento jurídico isolado mas parte integrante do artigo 6º e a ele vinculado.

Seria necessário, pois, que a autoridade fiscal realizasse o rastreamento dos cheques levados a débito para comprovar que os



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

Processo nº. : 10580.007432/93-67
Acórdão nº. : 102-42.668

créditos imediatamente anteriores caracterizassem, sem qualquer dúvida, gastos, ou melhor, renda consumida passível de tributação.

A três, o § 6º do artigo 6º determina que 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 há qualquer notícia de que o arbitramento levado a efeito com base nos valores dos depósitos bancários tenha sido mais favorável ao contribuinte.

A quatro, se o arbitramento levado a efeito fosse apenas com base em valores de depósitos bancários, sem a comprovação efetiva de renda consumida, estar-se-ia voltando à situação anterior, a qual foi amplamente rechaçada pelo Poder Judiciário, levando o legislador ordinário a determinar o cancelamento dos débitos, conforme DL 2.471/88.

Daí conclui-se que depósitos bancários podem se constituir em valiosos indícios mas não prova de omissão de rendimentos e não caracterizam, por si só, disponibilidade econômica de renda e proventos, nem devem ser tomados como valores representativos de acréscimos patrimoniais. Para amparar o lançamento mister que se estabeleça um nexos causal entre cada depósito e o rendimento omitido e não apenas somar os depósitos entrados em cada mês e os considerar omissão de rendimento sem provar que os valores sacados mensalmente foram renda consumida. Na ótica da autuante cada depósito efetuado era dinheiro novo e os valores sacados a cada interstício mensal, não tinham a possibilidade de retornarem. E essa postura carece de fundamentação legal em função de não existir presunção para essa hipótese, ou seja, para assim proceder teria a autuante que provar que a renda (valores sacados a cada mês), foram consumidos de tal forma que não haveria possibilidade de retorno. Portanto não deve prevalecer o lançamento sob este aspecto."

Desta decisão recorreu de ofício a este Conselho.

É o Relatório



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

Processo nº. : 10580.007432/93-67
Acórdão nº. : 102-42.668

VOTO

Conselheira SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, Relatora

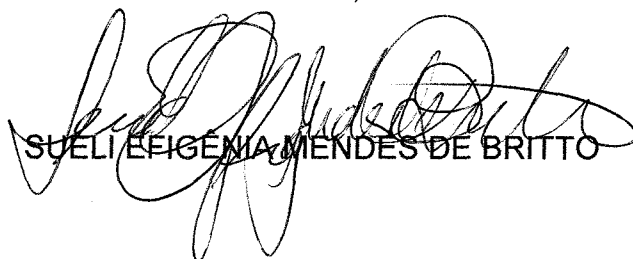
O recurso está de acordo com as normas legais vigentes, dele conheço.

Examinados os documentos constantes dos presentes autos constata-se que a autoridade julgadora "a quo" analisou detidamente a matéria e outra, dentro das falhas existentes no procedimento fiscal e já devidamente apontadas pela referida autoridade, não poderia ser sua decisão,

Existem sem dúvidas indícios, que poderiam nos levar a concluir que houve omissão de receita, mas sendo esta, na época da ocorrência do fato gerador do imposto de renda, uma presunção simples dependia de provas o que pelo menos, nos autos não foram anexadas.

Assim conheço o recurso de ofício e, no mérito, voto para negar-lhe provimento.

Sala das Sessões - DF, em 17 de fevereiro de 1998.


SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO