

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

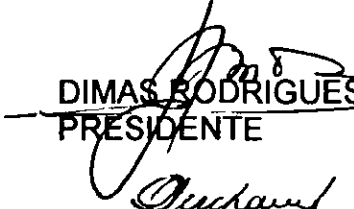
Processo nº. : 10640.001199/95-37
Recurso nº. : 09.488
Matéria : IRPF - EX.: 1992
Recorrente : ADALBERTO SALGADO
Recorrida : DRJ em JUIZ DE FORA - MG
Sessão de : 16 DE SETEMBRO DE 1997
Acórdão nº. : 106-09.300

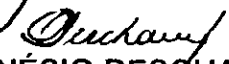
**IRPF - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - APLICAÇÕES
FINANCEIRAS - ARBITRAMENTO** - A efetivação de arbitramento exige a observância de critérios, metodologia, documentos e fatos que o amparem, mesmo que o contribuinte tenha ou não se omitido na prestação de informações das quais fora intimado a prestar. Assim, a falta de documentos que comprovem os elementos essenciais do arbitramento o invalidam. **IRPF - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO -
OMISSÃO DE RENDIMENTOS** - Deve ser mantida a exigência do imposto de renda de pessoa física calculada com base em omissão de rendimentos apurada em ação fiscal e não contestada pelo contribuinte.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ADALBERTO SALGADO.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso, para manter a exigência apenas em relação à parcela de 965.689,00 (padrão monetário da época), nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros MÁRIO ALBERTINO NUNES que apresentou declaração de voto e DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA.


DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA
PRESIDENTE


GENÉSIO DESCHAMPS
RELATOR

FORMALIZADO EM: 20 MAR 1998

RP/106-0.419

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros WILFRIDO AUGUSTO MARQUES, HENRIQUE ORLANDO MARCONI, ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS e ROMEU BUENO DE CAMARGO. Ausente o Conselheiro ADONIAS DOS REIS SANTIAGO.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10640.001199/95-37
Acórdão nº. : 106-09.300
Recurso nº. : 09.488
Recorrente : ADALBERTO SALGADO

RELATÓRIO

ADALBERTO SALGADO, já qualificado neste processo, não se conformando com a decisão de fls. 174 a 180, exarada pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora (MG), que deu provimento apenas parcial a impugnação que apresentara, decisão da qual tomou ciência, por AR, em 17.05.96, protocolou recurso dirigido a este Colegiado em data de 14.06.96, em relação a parte mantida.

A exigência fiscal objeto deste processo decorre de ação fiscal da qual resultou a emissão de um Auto de Infração, em 30.06.95, contra o ora RECORRENTE face a constatação de omissão rendimentos sujeitos a tributação, em vista de variação patrimonial a descoberto apurada nos meses de junho, julho, agosto e dezembro do ano-base de 1991 (exercício de 1992), conforme demonstrativos de fls. 135 a 143, e provenientes, essencialmente, de aspectos relacionados com sua movimentação financeira, ocorrendo violação dos arts. 1º a 3º, e parágrafos, e art. 8º da Lei nº 7.713/88, arts. 1º a 4º da Lei nº 8.134/90, e, ainda, do art. 6º e parágrafos da Lei nº 8.021/90.

Cientificado do ato fiscal, o RECORRENTE apresentou a impugnação de fls. 153, através da qual requereu o cancelamento do Auto de Infração, alegando a existência de medida "liminar", concedida pelo MM. Juiz Federal da Seção Judiciária de Juiz de fora (MG), em 20.05.95, no sentido de que a Auditora autuante se abstenha de incluir nos seus levantamentos quaisquer valores contidos nos extratos bancários, conforme fax que juntou.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10640.001199/95-37
Acórdão nº. : 106-09.300

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora (MG), exarou o despacho de fls. 157, encaminhou o processo à Seção de Tributação da Delegacia da Receita Federal (SASIT) em Juiz de Fora (MG), que era responsável pelo acompanhamento da ação judicial, para que aguardasse a sentença judicial de primeira instância, para após promover o retorno dos Autos as suas mãos.

A Seção de Tributação acima mencionada, por sua vez, emitiu o parecer de fls. 158 a 160, que leio em sessão, propondo, a final, o retorno do processo à repartição de origem.

Em 26.12.95, o ora RECORRENTE protocolou petição em que apresenta razões adicionais de impugnação, observando o prazo de 30 (trinta) dias contados da sentença do MM. Juiz Federal da Vara da Justiça Federal de Juiz de Fora (MG), que extinguiu o processo (Mandado de Segurança) sem julgar o mérito, **cassando a liminar que suspendia a exigência do crédito tributário.**

Preliminarmente em sua impugnação o RECORRENTE alega ser nulo o levantamento fiscal, por ter se baseado exclusivamente em extratos bancários, sem que ficasse demonstrado pela fiscalização indícios de sinais exteriores de riqueza, caracterizados pela realização de gastos incompatíveis com a sua renda disponível. No mérito, questiona a forma de apuração que desprezou a existência de recursos em períodos anteriores, inclusive a partir de 31.12.90, onde a própria fiscalização teria apurado uma disponibilidade financeira no valor de Cr\$ 32.539.753,76, cf. demonstrativos anexos, além do Mapa de Acompanhamento de Movimentação Financeira não estar claro em relação valores que menciona, bem como devem ser considerados em retorno os pretensos valores que foi alegado terem sido pagos a terceiros. Ademais ele RECORRENTE teria encerrado o ano de

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10640.001199/95-37
Acórdão nº. : 106-09.300

1990 com um disponibilidade de Cr\$ 13.140.000,00 e que esta disponibilidade devia ser considerada para efeito de análise no exercício seguinte e, o que é pior, no mapa o valor do rendimentos do ano somaram Cr\$ 220.953.232,98 e pela Declaração de Rendimentos totaliza Cr\$ 368.560.785,00, tudo devidamente comprovado pelos documentos fornecidos pelas fontes pagadoras. Também não foi levado em consideração o resultado positivo da atividade rural no montante de Cr\$ 26.164.773,00. Por isto o Mapa deve ser refeito para que possa sobre se manifestar, requerendo neste sentido.

A questão foi apreciada em primeira instância, tendo a autoridade julgadora monocrática julgado procedente em parte a impugnação apresentada, exonerando parte do imposto apurado no mês de agosto de 1991, mas, complementarmente, agravou a exigência nos demais meses objeto do Auto de Infração e mais nos meses de fevereiro e maio de 1991. Esclareça-se, desde já, que para o agravamento foi formalizado novo processo, de nº 10.640. 000602/96-73.

As razões da decisão “a quo”, foram no sentido de que o RECORRENTE não trouxe aos autos quaisquer elementos que pudessem elidir o trabalho desenvolvido pela autoridade fiscal, rebatendo os seus argumentos que podem ser assim resumidos:

- a) a preliminar levantada pelo RECORRENTE não foi acolhida, sob o fundamento de que o levantamento fiscal não se alicerçou apenas na sua movimentação financeira, mas sim em todo um levantamento patrimonial e financeiro, calcado em sua Declaração de Rendimentos e nos mapas e quadros juntados, bem como a forma utilizada tem pleno amparo nos §§ 1º e ° da Lei nº 8.021/90, como inclusive entendido pelo Primeiro Conselho de Contribuintes (Ac. 104-9.167/92);
- b) não ser procedente a disponibilidade do valor de Cr\$ 32.539.753,76, apontada, pois ela seria composta de Cr\$ 32.074.297,97 correspondente à aplicação financeira no BANORTE, com vencimento em 14.01.91 e 25.01.91, pelo que não tem caráter de disponibilidade, do valor de Cr\$

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10640.001199/95-37
Acórdão nº. : 106-09.300

- 400.076,07 que se refere a cruzados novos bloqueados, pelo que sua disponibilidade real seria de Cr\$ 65.379,92, que consta do mapa de apuração;
- c) em relação aos pagamentos efetuados a terceiros, o RECORRENTE não comprovou o retorno alegado, pelo que foi mantido o ato fiscal;
 - d) quanto à dúvida levantada em relação ao resgate de títulos indicados no Mapa de Acompanhamento da Movimentação Financeira, a mesma não tem procedência, pois os documentos juntados permitem inferir o fiel registro dos valores;
 - e) não há nada nos autos que identifiquem o valor de Cr\$ 13.140.000,00, citado como sendo disponível ao término do ano de 1990, sendo incabível a consideração pretendida;
 - f) quanto à divergência entre os rendimentos apurados pela fiscalização e o declarado, o RECORRENTE não comprovou os rendimentos isentos, não tributáveis e de tributação exclusiva, apesar de intimado a fazê-lo em 3 (três) oportunidades, pelo que a fiscalização se amparou, corretamente, no levantamento efetuado junto às instituições financeiras;
 - g) igualmente o RECORRENTE, apesar das intimações expedidas, não comprovou os valores dos rendimentos da atividade rural;
 - h) que ficou constatado a adoção indevida de saldo inicial de aplicação financeira e com isso atribuídos recursos indevidamente para os meses, bem como a existência de critérios de apuração dos Mapas, que foram refeitos e do que resultou o agravamento da exigência.

Inconformado com a decisão, o RECORRENTE interpôs o apelo ora em análise. Nele pede o seu provimento, com a conseqüente reforma da decisão “a quo”, por serem as bases do lançamento fiscal incompatíveis com a lei e a jurisprudência, apresentando seus argumentos, os quais podem ser assim estabelecidos:

- a) em preliminar, esclarece que apesar de o “mandado de segurança” que impetrou contra a quebra de seu sigilo bancário ter sido extinto “sem julgamento do mérito”, se insurgiu contra esta decisão e recorreu ao Tribunal Regional Federal da 1ª Região, estando em curso a apelação que, se provida, implicará na automática extinção deste processo, em face dos meios ilícitos usados pela fiscalização para o lançamento;
- b) de qualquer forma, ainda como continuação de seu argumento preliminar, expõe as suas razões sobre a violação de seu sigilo bancário, a teor dos incisos X e LVI do art. 5º da Constituição Federal, que espera que esta Câmara entenda ser aplicável ao caso;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10640.001199/95-37
Acórdão nº. : 106-09.300

- c) no mérito, ataca a aplicabilidade dos §§ 1º e 5º do art. 6º da Lei nº 8.021/90, alegando que as operações bancárias que lastrearam o lançamento não constituem "gastos", mas apenas indícios, não tendo ele RECORRENTE omitido rendimentos, pelo que houve uma inversão dos fatos que se traduziram numa inigualável presunção, acrescentando que o que é arbitrado é o não conhecido;
- d) em relação a levantamento argüi novamente a questão da inclusão dos pagamentos a terceiros, atacando o alegado na decisão de que não teria comprovado o recebimento de tais valores, quando a lei não lei impõe tal prova, já que as pessoas físicas não estão obrigadas a manterem registros e comprovação de suas operações;
- e) questiona um novo aspecto, que diz respeito ter havido a tributação em duplicidade, quando se inclui valores de depósitos e ao mesmo tempo também se considerou os valores de cheques, pelo que devem ser estes excluídos dos recursos;
- f) que no mapa de apuração estão lançados valores, que reputa como registros em qualquer validade, identificando-os e apresentando suas razões, em que alega que alguns valores, pela sua aplicação e resgate no mesmo dia, não podem gerar nenhum efeito, ou que foi arrolado simplesmente aplicação sem considerar o resgate havido no mesmo dia, pelo que tais valores dão conta da inexistência de rendimentos;
- g) não sabe o porque da não aceitação dos rendimentos da propriedade rural se o imposto incidente sobre o mesmo foi pago;
- h) não tem veracidade a alegação de que o levantamento não foi baseado nos extratos bancários, mas na análise geral das operações realizadas por ele RECORRENTE. Na realidade, segundo seu entendimento, o que simplesmente foi feito pela auditoria fiscal foi a inclusão de seu movimento bancário aos outros bens e valores declarados por ele e esta inclusão é que gerou o lançamento, o que na realidade não procede, citando acórdão desse Conselho (102-29.756/95 e 103-30.295/95), que entende que depósitos bancários não constituem fato gerador de imposto de renda, e que os valores em depósitos bancários, em mãos, em aplicações financeiras em 31.12.91, estão contidas na sua declaração de bens;

A Douta Procuradoria da Fazenda Nacional, após análise dos autos e de seu conteúdo legal e fático, em cotejo com a decisão "a quo", expressou entendimento de que pela manutenção do lançamento, em conformidade com esta última.

D.

É o Relatório.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10640.001199/95-37
Acórdão nº. : 106-09.300

VOTO

Conselheiro GENÉSIO DESCHAMPS, Relator

Inicialmente, antes de se entrar na análise das preliminares levantadas e mesmo de aspectos do mérito, para o deslinde da questão faz necessário analisar dois pontos que reputamos essenciais: a questão de ser ou não o lançamento fundamentado em extratos ou movimentação bancária e sobre a suspensão ou não, do julgamento em razão de estar tramitando uma ação judicial (mandado de segurança) interposto pelo RECORRENTE, em que se discute apenas aspecto preliminar.

Em relação ao primeiro ponto, alegou o RECORRENTE em sua impugnação que o levantamento fiscal seria nulo por ter se baseado exclusivamente em extratos bancários, sem que ficasse demonstrado pela fiscalização indícios de sinais exteriores de riqueza, caracterizados pela realização de gastos incompatíveis com a sua renda disponível. Esta questão foi refutada pela decisão monocrática sob o fundamento de que tal levantamento não se baseou exclusivamente na movimentação financeira, mas sim em todo um levantamento patrimonial e financeiro, calcado em sua declaração de rendimentos e nos mapas e quadros juntados, bem como a forma utilizada tem pleno amparo nos §§ 1º e 5º da Lei nº 8.021/90. O RECORRENTE em seu recurso se insurgiu contra essa colocação da decisão, alegando não ter a mesma veracidade, pois segundo o seu entendimento, o que simplesmente foi feito pela auditoria fiscal foi a inclusão do seu movimento bancário aos outros bens e valores por eles declarados e daí surgiu o lançamento fiscal.

□



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10640.001199/95-37
Acórdão nº. : 106-09.300

Ressalte-se, de imediato, que o enquadramento legal dado pelo fiscalização toma como base os arts. 1º a 3º da Lei nº 7.713/88, arts. 1º a 4º da Lei nº 8.134/90 e o art. 6º e parágrafos da Lei nº 8.021/90. E a autoridade monocrática cita especialmente os §§ 1º e 5º da Lei nº 8.021/90, que conceitua o que sejam sinais exteriores de riqueza e faculta o arbitramento com base em depósitos ou aplicações financeiras.

Em termos práticos, verificando-se os elementos básicos que compõe o processo e o lançamento decorrente constata-se que a fiscalização para apuração do acréscimo patrimonial partiu das seguintes premissas:

- a) dos elementos informados pelo RECORRENTE em sua Declaração de Rendimentos, ajustados tão somente por um valor de aluguel recebido por dependente do declarante contido em DIRF da fonte pagadora, observando-se que quando o valor indicado na DIRF era menor, se levou em consideração o declarado, o que deu origem ao MAPA DE APURAÇÃO DA RENDA LÍQUIDA MENSAL (vide fls. 09/10 e 136);
- b) dos elementos constantes da Declaração de Rendimentos do RECORRENTE, mais a movimentação financeira extraída a partir dos extratos bancários do mesmo, obtidos pela fiscalização junto às instituições bancárias, dos quais resultou o MAPA DOS SALDOS BANCÁRIOS NO MÊS ANTERIOR /FINAL DO MÊS, MAPA DOS RENDIMENTOS ISENTOS - CORREÇÃO MONETÁRIA E JUROS, MAPA DOS RECURSOS PROVENIENTES DE NCZ\$ BLOQUEADOS e MAPA DE ACOMPANHAMENTO DA MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA.

Na primeira parte, efetivamente, o que houve foi a omissão de rendimentos na Declaração de Rendimentos, rendimento esse percebido por dependente do RECORRENTE, nesta condição incluído na declaração, no montante de Cr\$ 965.689,00 (fls. 26), com identificação de sua origem e natureza, fato este sequer contestado pelo mesmo. Assim, este aspecto nada tem a ver como acréscimo patrimonial, que visa exclusivamente apurar a omissão de rendimentos cuja origem e natureza não se possa identificar.

D.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10640.001199/95-37
Acórdão nº. : 106-09.300

Este já não é o caso do segundo ponto levantado, em que se pressupôs a existência de sinais exteriores de riqueza, com base nos elementos constantes do extratos bancários, e a partir deles se fez a apuração da movimentação financeira do RECORRENTE e se levantou os demais valores para identificá-los como relativos à omissão de rendimentos, para, a final, ser apurado o acréscimo patrimonial. E a base legal desse lançamento é o art. 6º, e seus parágrafos, da Lei nº 8.021/90, que trata do arbitramento de rendimentos, que poderá ser feito, como no caso o foi, com base em aplicações financeiras realizadas junto às instituições financeiras. Vale ressaltar que o valor dos rendimentos tributáveis exclusivamente na fonte, decorrentes de aplicações financeiras, declarados pelo RECORRENTE foram desqualificados por falta de comprovação pelo mesmo e somente considerados os valores apurados pela fiscalização com base nas informações das instituições financeiras, no cálculo do acréscimo patrimonial.

Então, sem dúvida alguma, neste aspecto, se está frente ao um lançamento que tem como base exclusivamente os extratos bancários. Num raciocínio simplista, basta retirar do processo os extratos bancários para se perceber que sem eles o lançamento em momento algum teria base fática de sustentação. É obvio, também, que quando se faz a apuração de acréscimo patrimonial a descoberto se deva levar em consideração os demais elementos já informados ou declarados pelo contribuinte. Mas isso, não tira no caso, como se pretendeu tirar, que o lançamento não tenha como suporte exclusivamente os extratos bancários, ainda mais quando o lançamento é alicerçado no art. 6º da Lei nº 8.021/90. A situação seria outra, se tivesse havido uma reclassificação da diferença que fosse apurada entre os rendimentos tributados exclusivamente na fonte (rendimentos de aplicações financeiras) declarados pelo RECORRENTE e o apurado pela fiscalização, como sendo rendimentos tributáveis, o que não foi feito.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10640.001199/95-37
Acórdão nº. : 106-09.300

Portanto, correto o entendimento do RECORRENTE, no que se refere a parte do lançamento relativa a movimentação financeira, tem relação exclusiva com os extratos bancários, pois os dados foram deles tirados para se conseguir o resultado da apuração fiscal.

Ademais, o RECORRENTE tomando conhecimento da ação fiscal, através da qual se obteve das instituições financeiras, a quem foram solicitadas, cópias de seus extratos bancários, impetrou medida judicial perante o MM. Juiz Federal da Seção Judiciária de Juiz de Fora (MG) em que alegou que a fiscalização teria usado de meios ilegais para promover a sua autuação, com quebra de seu sigilo bancário, autuação essa que se baseou em extrato bancário obtido sem a sua aquiescência. Essa ação fiscal teve liminar concedida, para que a autoridade fiscal se abstivesse de incluir nos levantamentos fiscais os valores contidos nos extratos bancários, a qual foi posteriormente cassada com a sentença judicial que extinguiu o processo sem julgamento de mérito. Dessa sentença houve impetração de recurso ao Egrégio Tribunal Regional Federal da 1ª Região, conforme informou o RECORRENTE em sua peça recursal.

Observe-se que não existe nenhuma peça dessa ação judicial no presente processo, mas a cópia do fax expedido pelo Juízo Federal de Juiz de Fora, constante de fls. 154, dá conta que a mesma tem como elemento de fundo os extratos bancários, base da autuação, contestada sob o argumento de que os mesmos foram obtidos de forma ilegal, com quebra de sigilo bancário.

A princípio, se admitida a existência de ação judicial, ainda que versando sobre parte da matéria objeto deste processo, a questão é saber se esta matéria pode ser conhecida e julgada por este Colegiado, à vista de que há posições desencontradas a respeito. Entretanto tal aspecto nos parece ser irrelevante pelo que se apreciará no mérito.

D

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10640.001199/95-37
Acórdão nº. : 106-09.300

É que a parte discutida no processo judicial interposto pelo RECORRENTE diz respeito tão somente ao aspecto da quebra do sigilo bancário e que neste processo foi por ele alegada como "preliminar", para caracterizar a nulidade do lançamento.

E no caso, embora tenha opinião já formada a respeito, no sentido de que o processo administrativo independe da existência de processo judicial, bem como de que a quebra de sigilo bancário sem judicial autorização judicial caracteriza efetivamente a violação de disposições constitucionais, como já tive oportunidade de colocar em meu voto (vencido) no Acórdão nº 106-339, de 15.10.96, que servem como uma luva ao caso, acredito que a solução desta questão está diretamente ligada ao mérito que a seguir apreciaremos, com aplicação do disposto no § 3º do art. 59 do Decreto nº 70.235/72.

A apuração do acréscimo patrimonial, como consta deste processo, e ressaltado pela decisão de primeira instância, tem amparo no art. 6º e seus parágrafos da Lei nº 8.021/90, especialmente em seus §§ 1º e 5º, os quais estavam em pleno vigor à época em que ocorreram os fatos. A exigência tributária por sua vez se baseia em valores de aplicações financeiras e seu resultados retirados dos extratos bancários. O dispositivo em questão está assim redigido:

"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.

0.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10640.001199/95-37
Acórdão nº. : 106-09.300

§ 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.

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

Tem-se por aí que é permitido à fiscalização promover o arbitramento de rendimentos, o qual, inclusive pode ter como base aplicações financeiras. E é isso que foi realizado pela fiscalização neste particular, pois foi com amparo neste dispositivo é que fez o lançamento. Mas o "arbitramento", como o que se apresenta no presente caso, apesar de ter elementos concretos, é um procedimento que tem regras próprias.

Com efeito, para fins de arbitramento de base de cálculo de imposto de renda, a teor do art. 148 do Código Tributário Nacional, bem como pelo disposto no art. 20 da Lei nº 7.713/88, e do próprio art. 6º da Lei nº 8.021/90, deve-se seguir seus ditames, que impõem um processo regular para se atingir sua finalidade. Esse processo regular não se faz através de uma simples Notificação de Lançamento ou de um Auto de Infração.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10640.001199/95-37
Acórdão nº. : 106-09.300

E no, caso está evidente, sem dúvida alguma, que o arbitramento não seguiu as regras mais elementares que o devem nortear, desrespeitando-se estas disposições legais, que asseguram, inclusive, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial.

Para se promover o arbitramento, há necessidade de se seguir determinados critérios e metodologia, que devem ser explicitados no ato que o expressa, devendo seguir um processo regular, próprio e independente, mencionando-se, inclusive, o suporte legal que o ampara.

O art. 148 do CTN e o art. 20 da Lei nº 7.713/88, muito embora não deixem dúvidas quanto a possibilidade da autoridade lançadora em fazer o uso do arbitramento, contudo, torna indispensável que se observe que este ocorrerá mediante processo regular. E esse processo regular, por óbvio, vincula-se às garantias inerentes ao contraditório, ou seja, direito de defesa, com possibilidade de provar o alegado, especialmente durante a fase em que esse ocorre.

Em outras palavras, o processo regular de arbitramento, obrigatoriamente, impõe a necessidade de que a autoridade administrativa declare a inexatidão ou omissão dos documentos e declarações do contribuinte, com a prova dos motivos que originaram essa declaração e, informe os critérios, metodologia, documentos hábeis em seu poder ou originários de outras fontes, e dispositivos legais em que se fundamenta.

Além do mais o § 3º do art. 6º da Lei nº 8.021/90, impõe uma condição fundamental para o arbitramento. **Que o contribuinte seja notificado para o devido procedimento fiscal de arbitramento.**

◊



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10640.001199/95-37
Acórdão nº. : 106-09.300

Esta condição reforça todos os demais argumentos acima expendidos.

Se todos estes aspectos não forem observados, se está perante um processo irregular de arbitramento, não autorizado.

É o que aconteceu o caso, o arbitramento efetuado não teve um processo regular e, tampouco, o RECORRENTE foi notificado para que esse procedimento pudesse ser instaurado. Apenas lhe entregue um Auto de Infração em que consta o arbitramento já realizado, sem que antes tivesse havido o processo regular imposto por lei.

Tem-se, então, que o RECORRENTE, mesmo que se tome como parcos e simplistas os seus argumentos, impugnou e não aceitou o arbitramento realizado, o que, no mínimo, exigiria, a teor do art. 148 do CTN, a avaliação contraditória, e isto não foi sequer ventilado no processo.

Por isso tudo, é de se rejeitar o arbitramento realizado e, consequentemente, os valores através dele apurados, o que torna improcedente o lançamento neste particular.

Ademais, mesmo que admitido como regular o arbitramento realizado, entretanto, a aplicação do § 5º do art. 6º da Lei nº 8.021/90, para os fatos "in concreto", pela interpretação que esse Egrégio Conselho tem dado, obriga a fiscalização a comprovar a utilização dos valores depositados ou das aplicações financeiras como renda consumida.

○

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10640.001199/95-37
Acórdão nº. : 106-09.300

É que esse novo diploma veio reforçar as razões do Decreto-lei nº 2.471/88, e o entendimento jurisprudencial administrativo e judicial anterior, que entendia que os depósitos bancários, extensivos à aplicações financeiras, por si só, não podem servir de fundamento e base de cálculo do imposto de renda. Eles, quando muito podem servir de referência para evidenciar sinais exteriores de riqueza e receita omitida, a qual deve ser estar vinculada a comprovação de renda consumida.

A posição desse Egrégio Conselho está muito bem traduzida no Processo nº 13706/000.944/94-81 (Recurso nº 04.368), apreciado pela Colenda 4ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, em que se deu provimento ao recurso, por maioria de votos, nos termos do relatório e voto da eminente Presidente e Relatora Leila Maria Scherrer Leitão, do qual resultou o Acórdão nº 104-12.517, cuja ementa está assim lavrada:

IRPF - LANÇAMENTO COM BASE EXCLUSIVAMENTE EM DEPÓSITO BANCÁRIO - CANCELAMENTO - Os lançamentos efetuados com base em renda presumida através de extratos e comprovantes bancários, exclusivamente, hão de ser cancelados, por força do disposto no art. 9º, inciso VII do Decreto-lei nº 2.471 de 1988.

SINAIS EXTERIORES DE RIQUEZA - LEI Nº 8.021, DE 1990 - APLICAÇÃO - No arbitramento, em procedimento de ofício, efetuado com base em depósito bancário, nos termos do parágrafo 5º do art. 6º da Lei nº 8.021, de 1990, é imprescindível que seja comprovada a utilização dos valores depositados com renda consumida, evidenciando 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 o depósito e o fato que represente omissão de rendimento.

D.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10640.001199/95-37
Acórdão nº. : 106-09.300

O arbitramento com base naquele dispositivo legal, por constituir aumento de imposto, não tem aplicação no ano-base de 1990.

A eminente relatora do Acórdão em apreciação, Conselheira Leila Maria Scherrer Leitão, explicitou muito bem em seu voto o que foi traduzido resumidamente na sua ementa. Entretanto da análise de seu voto nota-se claramente seu pensamento de que o procedimento de ofício, com base no dispositivo evidenciado, só é admissível quando ficar comprovado o nexo causal entre o depósito e o fato que represente omissão, ou seja, a comprovação, pela autoridade lançadora, da utilização dos valores depositados como renda consumida, evidenciando sinais exteriores de riqueza.

Ou seja, impõe que não basta obrigar o contribuinte a comprovar a origem dos depósitos bancários, mas sim que a autoridade lançadora estabeleça um relação de causa e efeito entre o depósito e o rendimento omitido, mediante comprovação efetiva da renda consumida que evidencia os sinais exteriores de riqueza, para poder efetuar o lançamento.

As colocações a respeito desse último aspecto, acima mencionadas, são repetidas no Acórdão nº 104-12.684, da mesma 4ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, pela mesma relatora, agora decidido em favor do contribuinte por unanimidade de votos. Idêntico entendimento estabeleceu o Acórdão nº 102-29.449 da 2ª Câmara do mesmo Conselho, que inclusive estabeleceu que apesar dos depósitos bancários evidenciarem sinais exteriores de riqueza, devem ser o marco inicial da investigação e não o objetivo final, pelo que mister se faz a demonstração não só do aumento patrimonial, bem como da receita de modo inequívoco.

○

✓

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10640.001199/95-37
Acórdão nº. : 106-09.300

Com efeito, analisando-se o "caput" do art. 6º da Lei nº 8.021/90, o que se percebe é que ele autoriza o lançamento de ofício, mediante arbitramento de rendimentos com base em renda presumida, **mediante sinais exteriores de riqueza.**

A ilação fundamental que se tira deste dispositivo, pois, é que haja evidência da existência de sinais exteriores de riqueza, como tais considerados a realização de gastos incompatíveis com a renda disponível do contribuinte (§ 1º do art. 6º da Lei nº 8.021/90). Em outras palavras, deve existir evidentes sinais exteriores de riqueza, traduzido por gastos que ultrapassam os limites da renda disponível do contribuinte e, por óbvio, por ele declarada.

Ou seja, a essência do art. 6º da Lei nº 8.021/90 é a evidência de sinais exteriores de riqueza. Em existindo esses é autorizado o lançamento tributário, com arbitramento dos rendimentos com base na renda presumida, permitindo-se, alternativamente, que esse arbitramento tome como referência depósitos ou aplicações efetuadas junto a instituições financeiras, desde que o contribuinte não comprove a origem dos recursos.

Então, para se efetivar o lançamento autorizado a autoridade fiscal competente, em primeiro lugar deve evidenciar os sinais exteriores de riqueza do contribuinte. Não está autorizado a pressupor esse fato através da existência de depósitos ou aplicações financeiras, pois estes, por si só, não representam renda sujeita a tributação, nem tampouco evidenciam sinais exteriores de riqueza.

D.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

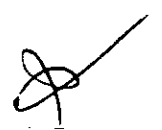
Processo nº. : 10640.001199/95-37
Acórdão nº. : 106-09.300

Pode-se argumentar que uma vez apurado a existência de depósitos bancários ou aplicações financeiras e não tendo o contribuinte comprovado a origem dos recursos que lhe dão sustentação, após ter sido regularmente intimado, este fato seria suficiente para o lançamento, com base em uma “presunção” de omissão de rendimentos. Essa presunção, supostamente legal, reverteria o ônus da prova para o contribuinte.

Mas não é isso que o art. 6º da Lei nº 8.021/90 autoriza, nem tampouco o seu § 5º, que está no seu contexto, que deve se entender subordinado ao “caput” do artigo em questão, pois o dispositivo inteiro se constitui num conjunto harmônico, em que o parágrafo, por óbvio se subordina a este contexto. Dele não pode ser retirado para ser aplicado isoladamente ou em conjunto com dispositivo legal autônomo, ainda que se trate da mesma matéria. Além do mais este dispositivo não pode ser interpretado como autorizativo de uma presunção, e muito menos seu parágrafo.

A fraqueza do argumento da existência da “presunção legal” é tão evidente que o próprio Governo Federal, atento à situação, veio a corrigir esse fato, através do art. 42 da Lei nº 9.430, de 27.12.96, agora sim estabelecendo essa “presunção legal”, que autoriza o lançamento com base em valores depositados ou investimentos mantidos junto a instituição financeira, uma vez que o contribuinte, regularmente intimado, não comprove a origem dos recursos utilizados nessas operações. E o inciso XVII do art. 88 dessa mesma lei revogou o § 5º do art. 6º da Lei nº 8.021/90.

D.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10640.001199/95-37
Acórdão nº. : 106-09.300

Portanto, até a vigência da nova lei, correto, então, o entendimento de que não basta simplesmente a existência de depósitos bancários ou aplicações financeiras, cuja origem dos recursos não tenha sido comprovado pelo contribuinte, mas sim que a autoridade fiscal comprove a utilização dos valores depositados como renda consumida, evidenciado assim sinais exteriores de riqueza.

Portanto, os as aplicações financeiras, como os próprios depósitos bancários continuam não sendo, por si só, base para lançamento de imposto de renda. Para validade do lançamento há que haver um nexo causal entre eles a renda consumida comprovada.

No presente processo, isto não foi efetuado. Tomou-se simples e exclusivamente as aplicações financeiras, com sua movimentação, para se estabelecer o acréscimo patrimonial, decorrente de rendimento omitido, o que por si só é uma incoerência, para se efetivar o lançamento, como já comentado preliminarmente.

Poder-se-ia até alegar que, apesar de não efetuado pela fiscalização, que as próprias aplicações financeiras que poderiam ser indício de renda consumida, para essa caracterização e assim manter o lançamento. Todavia isso seria aspecto inovador, do qual o RECORRENTE não teve ciência em momento algum do processo, além do que não teria base de sustentação, pois as aplicações financeiras contidas nos extratos bancários foram consideradas como base para o lançamento.

○

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10640.001199/95-37
Acórdão nº. : 106-09.300

Ademais, muito embora as aplicações financeiras possam ser caracterizadas como investimentos, sem dúvida alguma, nem sempre representam efetivamente renda consumida, na acepção técnica do termo usado no art. 6º da Lei 8.021/90.

Com efeito, as aplicações financeiras, em princípio, representam recursos disponíveis do contribuinte (não confundir com disponibilidade de renda), podem ser de curto ou de longo prazo, as quais podem ser realizadas e convertidas em outras aplicações, inclusive, não financeiras. Elas representam, efetivamente, renda consumida quando aplicados com intuito permanente, sendo que para fins de imposto de renda esse permanente se revela no momento em que integram a relação de bens do contribuinte, expressas através de sua Declaração de Rendimentos, ao fim de cada período-base.

Reforça este raciocínio, a própria disposição do comentado § 5º do art. 6º da Lei nº 8.021/90, que diz que o arbitramento não só pode ser feito com base em depósitos bancários, mas, também, **alternativamente, com base em aplicações realizadas junto à instituições financeiras.**

Isto quer dizer que, em havendo aplicações financeiras, elas por si só também não representam renda consumida, ainda que não comprovada a origem dos recursos utilizações para sua efetivação, por parte do contribuinte. Aplica-se aqui o mesmo que se interpreta em relação aos próprios depósitos bancários: a necessidade da comprovação do nexo causal entre as aplicações financeiras e a renda consumida.

□

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10640.001199/95-37
Acórdão nº. : 106-09.300

Portando, as aplicações financeiras, sem dúvida alguma não representam renda consumida e sequer acréscimo patrimonial. Em relação a elas, uma vez não comprovada a origem dos recursos que lhe deram sustentação, cabe ao fisco comprovar o seu consumo.

É o que acontece no presente caso. O lançamento tem como referência exclusivamente as aplicações financeiras e o que é mais importante, com reaplicações e resgates continuados, de onde se originou o MAPA DE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA. Logo, não há demonstração de renda consumida.

Assim, de qualquer forma, no presente processo, se percebe que a fiscalização, nos respectivos meses de apuração, não levou em consideração a necessidade de se provar o nexo causal entre as aplicações financeiras e a renda consumida.

Assim, com todo o respeito, ao decidido em 1ª instância, o levantamento feito “exclusivamente” com base nos extratos bancários, a partir da movimentação das aplicações financeiras, o que não tem sustentação naquilo que não se demonstrou a renda consumida e, por conseguinte, devem ser excluídos da base de cálculo do imposto.

Em decorrência, independentemente do exposto nas preliminares, que conduzem à nulidade do lançamento, no que diz respeito ao arbitramento com base na movimentação financeira, no mérito, de qualquer forma, o mesmo também não pode prevalecer.





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10640.001199/95-37
Acórdão nº. : 106-09.300

Quanto ao outro aspecto, o lançamento relativo a omissão na declaração dos rendimentos auferidos por dependente do RECORRENTE, no montante de Cr\$ 965.689,00, o mesmo deve ser mantido, especialmente pelo fato que não foi contestado em qualquer momento do processo.

Por todo o exposto e por tudo mais que do processo consta, conheço do recurso, por tempestivo e apresentado na forma da Lei, e lhe dou provimento parcial, para apenas manter a tributação sobre o valor de Cr\$ 965.689,00, caracterizado como rendimento omitido.

Sala das Sessões - DF, em 16 de setembro de 1997


GENÉSIO DESCHAMPS

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10640.001199/95-37
Acórdão nº. : 106-09.300

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheiro MÁRIO ALBERTINO NUNES

1. Com a devida vênia, não posso concordar com as conclusões do d. Conselheiro relator, no tocante à questão dos depósitos bancários.

2. Como relatado, permanece a discussão, perante esta instância, entre outras coisas, relativamente a sinais exteriores de riqueza/aumento patrimonial a descoberto, evidenciados a partir do exame de extratos bancários.

3. A autuação foi cientificada ao contribuinte em plena vigência da Lei nº 8.021, de 12.04.90, a qual veio legitimar o lançamento de ofício, embasado em sinais exteriores de riqueza, aferíveis através do exame de extratos bancários, revogando dispositivo, até então, vigente (DL 2.471/88). Com efeito, dispõe o novo diploma legal:

"Art. 6º - O lançamento de ofício, (...), far-se-á arbitrando-se os rendimentos com base na renda presumida, mediante utilização dos sinais exteriores de riqueza.

.....
Parágrafo 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

Processo nº. : 10640.001199/95-37
Acórdão nº. : 106-09.300

4. A Lei nº 8.021/90 veio, justamente, por cobrir as situações que, antes dela, vicejavam à sombra de dispositivo legal estatuído adrede, o tão conhecido Decreto-Lei nº 2.471/88, o qual proibia a ação fiscal embasada, exclusivamente, no exame de extratos bancários.

5. Com o advento da nova lei, aquela ficou sem vigor, nos exatos termos do Decreto-Lei nº 4.657, de 04 de setembro de 1942, Lei de Introdução ao Código Civil, que dispõe:

"Art. 2º - Não se destinando à vigência temporária, a lei terá vigor até que outra a modifique ou revogue.

§ 1º - A lei posterior revoga a anterior quando expressamente o declare, quando seja com ela incompatível ou quando regule inteiramente a matéria de que tratava a lei anterior."

6. A partir, portanto, da publicação da Lei nº 8.021/90, estava o Fisco autorizado a lançar mão de mais esta ferramenta - os extratos bancários - para o bom desempenho de suas funções.

7. Coloca-se, outrossim, questionamento relativo à constitucionalidade do procedimento fiscal que, alegam, feriria o princípio do sigilo bancário.

8. O ataque à constitucionalidade da lei em que se apoiou o Fisco, para promover a autuação, costuma ser tratado, por este Colegiado, de maneira sumária, proclamando, de imediato, que não seria na esfera administrativa que tal discussão deveria ser proposta.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10640.001199/95-37
Acórdão nº. : 106-09.300

9. Com efeito, a esfera correta para discutir a constitucionalidade das leis vigente no País é o Poder Judiciário, cabendo ao Supremo Tribunal Federal (STF) processar e julgar originariamente a ação direta de inconstitucionalidade de lei ou ato normativo federal ou estadual (CF/88, art. 102, I, "a") ou julgar, mediante recurso extraordinário, as causas decididas em única ou última instância, quando a decisão recorrida declarar a inconstitucionalidade de tratado ou lei federal (CF/88, art. 102, III, "b").

10. Ante tal constatação, a jurisprudência deste Colegiado tem se pautado por não conhecer do recurso se a defesa se limita a levantar dúvidas quanto à constitucionalidade do ato que embasou a exigência; ou a desconsiderar os argumentos, nesse sentido, se outros houver para serem conhecidos.

11. Obviamente, que tal colocação, por parte deste Colegiado, vai estimular o contribuinte a bater às portas do Poder Judiciário - eis que a simples declaração de não conhecimento, por mais tecnicamente correta que seja - dá-lhe a ilusória impressão de que o Conselho de Contribuintes só não declarou, por si, a inconstitucionalidade, por não ter competência para tanto, bastando, portanto, buscar a instância correta. Embora tal impressão possa, em algumas casos, converter-se em realidade, entendo não seria este o caso. E como já é generalizada e sistematicamente idêntica a ação fiscal de que tratam estes Autos - como idênticas são as defesas apresentadas - é de pressupor-se que, a manter-se aquela impressão ilusória, a que me referi, inúmeros serão os pleitos ao Poder Judiciário - já sobrecarregado - e que terão, como única consequência, a demora na efetiva liquidação do crédito tributário - o que será ruim para a Administração Tributária, que o espera, e para o contribuinte, que o verá ir crescendo, por conta dos acréscimos legais referentes à mora.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10640.001199/95-37
Acórdão nº. : 106-09.300

12. É, portanto, com essa preocupação com a economia processual que me proponho a analisar tais questionamentos.

13. O aspecto relativo ao Sigilo Bancário questionado, diz respeito a dispositivos constitucionais atinentes à inviolabilidade da CORRESPONDÊNCIA, nas suas múltiplas formas, e à preservação da PRIVACIDADE das pessoas.

14. De início, convém fique claro que em argumentações que tais, os contribuintes costumam se valer de duas vertentes. A primeira, quanto ao reclamado desrespeito ao sigilo a que a contribuinte teria direito em suas transações financeiras, inclusive bancárias; a segunda, quanto a ter o Fisco se utilizado, exclusivamente, de extratos bancários, para formalizar a exigência.

15. O dever de prestar informações ao Fisco, quando devidamente formalizado o pedido, é disciplinado pelo art. 197 do Código Tributário Nacional (CTN), "verbis":

"Art. 197 - Mediante intimação escrita, são obrigados a prestar à autoridade administrativa todas as informações de que disponham com relação aos bens, negócios ou atividades de terceiros:

.....
II - os bancos, casas bancárias, Caixas Econômicas e demais instituições financeiras (...);"

16. Legislação posterior (Decreto-Lei nº 2.303/86, art. 9º., Lei nº 8.383/91, art. 3º., I, e RIR/94) viria a reforçar tal dever, na medida em que estabeleceram sanção pecuniária como contrapartida ao seu desatendimento.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10640.001199/95-37
Acórdão nº. : 106-09.300

17. Quebra de sigilo existiria se o agente do Fisco, abusando das prerrogativas que a lei lhe faculta, tivesse divulgado o que ficara sabendo em função do seu ofício - abuso proibido pelo mesmo CTN.

18. Ora, não consta, nem a contribuinte traz qualquer prova, que qualquer agente da Fazenda Pública tenha, fora do processo, divulgado qualquer dado ou informação que comprometesse o direito da contribuinte a manter sob sigilo sua vida econômica.

19. Caberia, portanto, ao contribuinte comprovar a origem dos depósitos que implicaram nos saldos utilizados para determinar estouros de caixa. Preocupação que não demonstrou. A conclusão óbvia é de que se negou porque, certamente, não teria como comprová-los, a não ser como advindos de recursos mantidos à margem da tributação devida.

20. Neste mesmo Colegiado têm-se encontrado opiniões divergentes - o que sempre será salutar, na medida em que a divergência em questões técnico-científicas leva à discussão e esta ao aprimoramento das idéias.

21. Pautam-se tais opiniões pelo entendimento de que, em situações como a colocada nestes Autos, não basta a constatação da existência dos depósitos/saldos bancários para - desde logo - caracterizar a disponibilidade econômica omitida. Parta tais abalizadas opiniões, faz-se mister que o Fisco prove, *ainda*, o consumo de tal renda, presumida através dos referidos depósitos/saldos.

22. Com todo o respeito que merecem os dignos defensores de tal opinião, com a mesma não posso concordar.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10640.001199/95-37
Acórdão nº. : 106-09.300

23. Isto, porque o fato gerador do imposto em causa - Imposto de Renda - é a renda e não o consumo. Isto é patente no Código Tributário Nacional, que, em seu art. 43, dispõe, de maneira categórica:

"Art. 143 - O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a **aquisição** da disponibilidade econômica ou jurídica:

de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior." (grifei).

24. Assim sendo, ao Fisco só caberá demonstrar a aquisição da disponibilidade econômica - a qual fica mais do que evidenciada pela existência de numerário depositado e à disposição do contribuinte. A este caberia, como a própria Lei nº 8.021/90 prevê, provar a não disponibilidade, indicando a fonte dos depósitos, a sua origem incompatível com a disponibilidade que possa ter de tais numerários. Como seria o caso, por exemplo, de comprovados depósitos da firma individual na conta bancária do seu titular; ou de rendas do mandante em conta do mandatário, etc.

25. E não poderia ser diferente. O assalariado é tributado pelo que ganha, assim como o profissional liberal ou autônomo, ou o proprietário de imóveis de aluguel, ou o proprietário rural. O Fisco não espera que tais contribuintes consumam tais rendas para, só então, tributá-las. O que importa - segundo o mandamento legal - é a constatação ou mesmo presunção legal de que ocorreu o ingresso. Como, ainda por exemplo, ocorre quando alguém é surpreendido pela Fiscalização Aduaneira cruzando as fronteiras do País, portando moeda/divisas incompatíveis com suas rendas declaradas: será tributado pelo acréscimo patrimonial

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10640.001199/95-37
Acórdão nº. : 106-09.300

correspondente às moeda/divisas encontradas em seu poder, independente do que possa a vir a ocorrer, no âmbito aduaneiro, quanto às moeda/divisas apreendidas.

26. Se o contribuinte, surpreendido com depósitos/saldos bancários ao seu dispor, os quais não se digna justificar, não puder ser, por isso e desde logo, acionado, havendo, ainda, o Fisco que provar que teria consumido tais disponibilidades, estaríamos diante de um tratamento desigual e privilegiado, em relação àqueles outros contribuintes a que me referi.

27. Ademais, têm as normas em questão aplicabilidade sobre fatos do próprio ano ou de anos anteriores à edição da Lei nº 8.021/90, não cabendo pretensas restrições que alguns insistem em ver, aventando que a lei que estabelece procedimento mais gravoso para o contribuinte só pode vigir a partir do ano seguinte, conforme princípio constitucional.

28. Concorro plenamente com o princípio da anterioridade da lei tributária, previsto na Constituição. Só que - entendo - não é o caso de se aplicá-lo em situações como as tratadas nestes Autos. Com efeito, além do aspecto essencialmente adjetivo, procedimental que a lei nova trouxe, ela não instituiu qualquer procedimento mais gravoso para o contribuinte. Antes da existência da Lei nº 8.021/90 já era ilícito tributário o aumento patrimonial a descoberto, por parte das pessoas físicas, ou o estouro de caixa injustificado das pessoas jurídicas. A nova lei - repito - só veio dar ao Fisco instrumental para investigar situações que, antes, já se configuravam como ilícitos tributários.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10640.001199/95-37
Acórdão nº. : 106-09.300

29. Ainda, relativamente à interpretação do "caput" e da sequência de parágrafos do art. 6º da Lei nº 8.021/90, vale ressaltar que *duas* são as formas de arbitramento autorizadas:

com base na renda presumida, mediante utilização dos sinais exteriores de riqueza ("caput" do artigo);

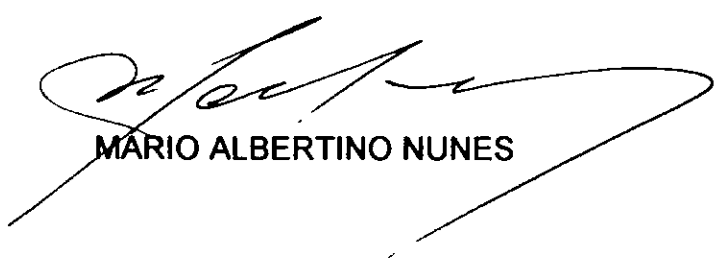
com base em depósitos ou aplicações realizadas junto a instituições financeiras, quando o contribuinte não comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações (§5º).

30. Assim, pode o Fisco optar por uma ou por outra das alternativas autorizadas. Obviamente, sempre caberá ao contribuinte a possibilidade de apresentar outro cálculo - o qual, se, também, correto e favorável a ele, contribuinte, deve ser aceito. Preocupação que nunca demonstrou, tendo-se negado a discutir qualquer matéria de fato.

31. Entendo, portanto, irretocável o lançamento, quanto a este aspecto.

Por todo o exposto e por tudo mais que do processo consta, conheço do recurso, por tempestivo e apresentado na forma da Lei, e, no mérito, nego-lhe provimento.

Sala das Sessões - DF, em 16 de setembro de 1997



MÁRIO ALBERTINO NUNES

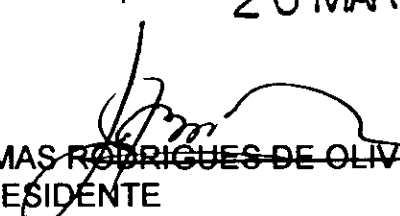
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10640.001199/95-37
Acórdão nº. : 106-09.300

INTIMAÇÃO

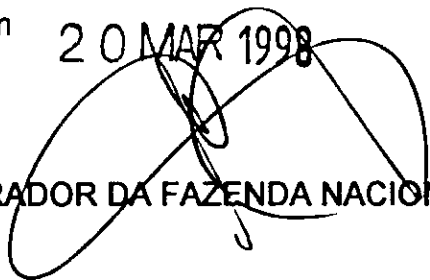
Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 44, do Regimento Interno do Primeiro Conselho de Contribuintes, Anexo II, da Portaria Ministerial nº 55, de 16/03/98 (D.O.U. de 17/03/98).

Brasília-DF, em 20 MAR 1998



DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA
PRESIDENTE

Ciente em 20 MAR 1998



PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL