



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

**Processo nº** 10735.000877/95-12  
**Recurso nº** 150.076 Embargos  
**Matéria** IRPF - Ex(s): 1991 a 1993  
**Acórdão nº** 106-17.097  
**Sessão de** 8 de outubro de 2008  
**Embargante** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** MARCÍLIO GOMES DA SILVA

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF**  
Exercício: 1991, 1992, 1993

**PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - EMBARGOS.**

Com o objetivo de suprir inexatidão material devida a lapso manifesto verificada em acórdão proferido por esta Câmara, resta justificado, ainda que por fundamentos diversos daqueles apontados pela Fazenda Nacional, o acolhimento de embargos.

**IRPF - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO APURADO COM BASE EM EXTRATOS OU DEPÓSITOS BANCÁRIOS.**

Para fatos ocorridos no ano-calendário 1990, não pode prevalecer a exigência fiscal apurada com base apenas em extratos ou depósitos bancários. Inteligência do artigo 9º, inciso VII, do Decreto-lei nº 2.471/88 e da Súmula nº 182 do extinto TFR.

Embargos acolhidos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de embargos de declaração interposto pela FAZENDA NACIONAL.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, ACOLHER os Embargos Inominados em razão de lapso manifesto, vencidos os Conselheiros Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga e Sérgio Galvão Ferreira Garcia (suplente convocado), que não os acolhiam, para, por unanimidade de votos, RERRATIFICAR o Acórdão nº 106-16.481, de 12/9/2007, sem alteração do resultado do julgamento, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS  
Presidente



  
GONÇALO BONET ALLAGE  
Relator

FORMALIZADO EM: 11.3 NOV 2008

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros: Giovanni Christian Nunes Campos, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti, Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Janaina Mesquita Lourenço de Souza, Sérgio Galvão Ferreira Garcia (suplente convocado) e Ana Paula Locoselli Erichsen (suplente convocada).

## Relatório

A Fazenda Nacional opôs, tempestivamente, embargos de declaração às fls. 517-519, em face do acórdão n° 106-16.481, sob a alegação de contradição no julgado com relação à apreciação feita quanto ao acréscimo patrimonial a descoberto.

Em sua manifestação alegou, em síntese, que:

- a) O acórdão em comento analisou a autuação fiscal de acordo com os depósitos não justificados, de tal modo que, segundo ele, não foram incluídos valores no lançamento que seriam devidos;
- b) Todavia, a variação patrimonial a descoberto imputada ao contribuinte fundamentou-se na ausência de justificativa dos recursos que suprimam os saldos negativos apurados nos mapas de movimentação financeira;
- c) De outro lado, os valores mantidos em 01/1991 e 03/1991 foram efetivamente tributados pelo fiscal, ao contrário do que vislumbrou o acórdão embargado. Valendo-se da mesma regra acima esclarecida, é possível notar que naqueles meses houve a tributação de saldos negativos correspondentes a 2.067.293,54 (8.581.285,66 – 6.513.992,12) e 13.961.206,52 (14.661.206,52 – 700.000,00), respectivamente, conforme se depreende das fls. 04 dos autos;
- d) Houve contradição entre o fundamento do lançamento (acréscimo patrimonial a descoberto decorrente da apuração de saldos negativos) e o que efetivamente foi julgado no acórdão embargado (depósitos não justificados), assim como entre a premissa deste (não tributação) e os valores efetivamente tributados pelo fiscal (meses 01/1991 e 03/1991);
- e) A apreciação do lançamento à luz dos saldos negativos permitirá confirmar sua regularidade.

Às fl. 520 consta o Despacho n° 106-330/2007, da Senhora Presidente da Sexta Câmara, encaminhando os autos para este julgador.

É o Relatório.



## Voto

Conselheiro Gonçalo Bonet Allage, Relator

Os embargos de declaração representam recurso de natureza excepcional, com limites expressos no artigo 57 do atual Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, ou seja, têm cabimento em casos de obscuridade, de omissão ou de contradição entre a decisão e os seus fundamentos ou, ainda, quando for omitido ponto sobre o qual deveria pronunciar-se a Câmara, não se prestando, contudo, a rediscutir a matéria já julgada.

Além disso, nos termos do artigo 58 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, as inexactidões materiais devidas a lapso manifesto também podem ser retificadas pelo Colegiado.

Penso ser esta a hipótese em apreço, motivo pelo qual entendo que os embargos devem ser conhecidos e as matérias nele ventiladas merecem apreciação pelos membros desta Sexta Câmara.

O auto de infração, lavrado nos idos de 1995, envolve fatos geradores ocorridos em 1990, em 1991 e em 1992, em razão da apuração de acréscimos patrimoniais a descoberto e da omissão de ganhos de capital na alienação de imóveis.

Trago à colação os fundamentos utilizados no acórdão embargado para cancelar a exigência fiscal relativa ao acréscimo patrimonial a descoberto:

Com relação a esta infração, compulsando a decisão de primeira instância, especificamente às fls. 445, as planilhas de fls. 100-101 e, ainda, o auto de infração, às fls. 05, é possível constatar, salvo melhor juízo, que os débitos mantidos quanto a todo o ano de 1990 e, ainda, quanto ao mês 04/1991, não fizeram sequer parte do lançamento de ofício, enquanto os valores mantidos nos meses 01/1991 e 03/1991, que também não foram tributados pela autoridade lançadora, referem-se a depósitos não justificados.

Talvez a autoridade julgadora a quo tenha tentado adequar o lançamento àquilo que fosse mais favorável ao contribuinte, a teor do artigo 6.º, § 6.º, da Lei n.º 8.021/90.

Contudo, a postura adotada não encontra respaldo no ordenamento jurídico, pois não é dado ao julgador incluir na exigência fiscal valores não considerados pela autoridade lançadora.

*A constituição do crédito tributário é atividade privativa da autoridade lançadora, nos exatos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional, segundo o qual: "Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido,*

@ J

*identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível”.*

*Portanto, merece ser reformada a decisão de primeira instância no aspecto em que incluiu na exigência fiscal valores que não faziam parte do lançamento.*

*Além disso, não pode prosperar a omissão de rendimentos apurada exclusivamente com base em depósitos bancários, tendo como fundamento o artigo 6º da Lei nº 8.021/90.*

*Referido dispositivo estabelecia que:*

*(...)*

*Este dispositivo autorizava a exigência de créditos tributários através do arbitramento da renda presumida, mediante utilização de sinais exteriores de riqueza, entre outras hipóteses, nos casos de depósitos ou aplicações realizadas junto a instituições financeiras, quando o contribuinte não comprovasse a origem dos recursos utilizados.*

*Conforme dispõe o § 1º acima transcrito, os sinais exteriores de riqueza estavam relacionados à realização de gastos incompatíveis com a renda disponível do contribuinte.*

*Essa prova competia à fiscalização.*


*Na hipótese dos autos, inexistiu a comprovação do sinal exterior de riqueza que permitiria o lançamento com base no arbitramento da renda presumida, inclusive porque, cumpre repetir, os valores considerados pela decisão de primeira instância como omitidos não fizeram parte do lançamento de ofício.*

*Deve-se acrescentar, ainda, que nos termos da Súmula nº 182 do extinto Tribunal Federal de Recursos “É ilegítimo o lançamento do Imposto de Renda arbitrado com base apenas em extratos ou depósitos bancários”.*

*Com esses fundamentos, voto no sentido de cancelar a infração relativa ao acréscimo patrimonial a descoberto.*

*(Grifei)*

Portanto, segundo o voto condutor do acórdão embargado, os débitos mantidos pela decisão de primeira instância quanto ao ano de 1990 e, ainda, quanto ao mês 04/1991, não fizeram sequer parte do lançamento de ofício, enquanto os valores mantidos nos meses 01/1991 e 03/1991, que também não foram tributados pela autoridade lançadora, referem-se a depósitos não justificados.

Com tal fundamento, a exigência relativa aos acréscimos patrimoniais a descoberto restou cancelada. 

A Fazenda Nacional sustentou que, embora a tributação tenha se dado sobre os saldos negativos apurados pela fiscalização, o acórdão embargado partiu da premissa que o lançamento envolvia depósitos não justificados.

Além disso, com relação aos períodos 01/1991 e 03/1991, alegou que a exigência envolveu os saldos negativos de Cr\$ 2.067.293,54 e de Cr\$ 13.961.206,52, a teor do que consta às fls. 04 dos autos, diferentemente do que vislumbrou o acórdão embargado.

Eis as contradições apontadas.

Na visão deste julgador, o acórdão embargado merece alguns reparos, mas não na amplitude pretendida pela Fazenda Nacional.

Para perfeito delineamento dos fatos, passo a elaborar a seguinte tabela, com informações extraídas do auto de infração (fls. 05) e das planilhas elaboradas pela fiscalização (fls. 100-101):

Fato gerador	Valor tributável (Cr\$)	Justificativa do lançamento
03/1990	875.583,80	Depósitos não justificados
04/1990	1.929.244,72	Movimento financeiro negativo (saldo)
07/1990	150.000,00	Depósitos não justificados
08/1990	1.376.743,30	Movimento financeiro negativo (saldo)
09/1990	700.000,00	Depósitos não justificados
10/1990	707.456,52	Movimento financeiro negativo (saldo)
11/1990	1.490.628,45	Movimento financeiro negativo (saldo)
01/1991	8.581.285,66	Movimento financeiro negativo (saldo)
03/1991	14.661.206,52	Movimento financeiro negativo (saldo)
04/1991	5.000.000,00	Depósitos não justificados

Em razão da decisão de primeira instância (especificamente às fls. 445), a infração relativa aos acréscimos patrimoniais a descoberto passou a ter as seguintes bases de cálculo, sendo que tais numerários foram identificados pela fiscalização da seguinte forma (fls. 100-101):

Fato gerador	Valor tributável (Cr\$)	Identificação feita pela fiscalização
03/1990	666.552,21	Movimento financeiro negativo (saldo)
04/1990	1.929.244,72	Movimento financeiro negativo (saldo)

 5

07/1990	34.361,72	Movimento financeiro negativo (saldo)
08/1990	1.376.743,30	Movimento financeiro negativo (saldo)
09/1990	587.858,04	Movimento financeiro negativo (saldo)
10/1990	707.456,52	Movimento financeiro negativo (saldo)
11/1990	1.490.628,45	Movimento financeiro negativo (saldo)
01/1991	6.513.992,12	Depósitos não justificados
03/1991	700.000,00	Depósitos não justificados
04/1991	1.136.163,16	Movimento financeiro negativo (saldo)

A comparação entre o lançamento e a decisão de primeira instância, o que está sintetizado nas tabelas acima elaboradas, permite verificar que o acórdão embargado efetivamente contém inexatidão material devida a lapso manifesto, que precisa ser suprida.

Isso porque não houve alteração do fundamento da exigência fiscal pela autoridade julgadora com relação aos seguintes períodos:

Fato gerador	Valor tributável (Cr\$)	Justificativa do lançamento
04/1990	1.929.244,72	Movimento financeiro negativo (saldo)
08/1990	1.376.743,30	Movimento financeiro negativo (saldo)
10/1990	707.456,52	Movimento financeiro negativo (saldo)
11/1990	1.490.628,45	Movimento financeiro negativo (saldo)

Sendo assim, com relação a tais períodos de apuração não houve inovação pela decisão de primeira instância, que manteve o lançamento lavrado em razão da apuração de saldos negativos quanto à movimentação financeira do contribuinte.

Contudo, embora o acórdão embargado tenha partido de premissa equivocada, restando configurada a ocorrência de inexatidão material devida a lapso manifesto, ainda assim a exigência fiscal não merece prosperar, na medida em que a exigência fiscal relativa ao ano-calendário 1990 está fundamentada, exclusivamente, em valores de extratos bancários.

Este julgador teve muita dificuldade para chegar a esta conclusão, interpretando o demonstrativo de fls. 100, o qual sintetiza o trabalho desenvolvido pela autoridade lançadora, mas com o auxílio dos demais Conselheiros, principalmente da Dra. Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, pode-se constatar que a infração apurada levou em conta, tão-somente, valores extraídos de extratos bancários.

Por tal motivo, tenho como aplicável ao caso o artigo 9º, inciso VII, do Decreto-lei n° 2.471/88, que prevê o seguinte:

*Art. 9º Ficam cancelados, arquivando-se, conforme o caso, os respectivos processos administrativos, os débitos para com a Fazenda Nacional, inscritos ou não como Dívida Ativa da União, ajuizados ou não, que tenham tido origem na cobrança:*

(...)

*VII - do imposto de renda arbitrado com base exclusivamente em valores de extratos ou de comprovantes de depósitos bancários.*

Também justifica a improcedência desta parcela do auto de infração o Enunciado da Súmula n° 182, do extinto Tribunal Federal de Recursos, segundo a qual “*É ilegítimo o lançamento do Imposto de Renda arbitrado com base apenas em extratos ou depósitos bancários.*”

Entendo que com relação a estes fatos, os embargos devem ser acolhidos, sem alteração do resultado do julgamento.

No entanto, quanto aos períodos de apuração 03/1990, 07/1990, 09/1990 e 04/1991, o lançamento se deu em razão de depósitos não justificados e a decisão de primeira instância passou a tributar os movimentos financeiros negativos, o que, na visão deste julgador, pelos fundamentos expostos no acórdão embargado, não é permitido pelo ordenamento jurídico.

Além disso, equivocou-se a embargante, segundo penso, quando defende que a tributação dos períodos 01/1991 e 03/1991 levou em consideração os saldos negativos de Cr\$ 2.067.293,54 e de Cr\$ 13.961.206,52, respectivamente, pois os valores tributados, relativamente aos saldos negativos destes meses, foram de Cr\$ 8.581.285,66 e de Cr\$ 14.661.206,52, respectivamente (fls. 05 e 12).

Ademais, a decisão de primeira instância alterou tais bases de cálculo para Cr\$ 6.513.992,12 e para Cr\$ 700.000,00, respectivamente, sendo que tais valores referem-se a depósitos não justificados.

Nesta parte, entendo que o acórdão embargado também não merece nenhum reparo.

Do exposto, voto no sentido de ACOLHER os embargos opostos pela Fazenda Nacional para RERRATIFICAR o Acórdão 106-16.481, de 12 de setembro de 2007 (fls. 499-510), sem alteração do resultado do julgamento.

Sala das Sessões, em 8 de outubro de 2008

  
Gonçalo Bonet Allage