



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 10768.015382/95-65  
Recurso nº : 139.635  
Matéria : IRPF – Ex.: 1992  
Recorrente : ABRAHAM ORENSTEIN  
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ/RIO DE JANEIRO – RJ II  
Sessão de : 26 de janeiro de 2006.  
Acórdão nº : 102- 47.338

DEPÓSITO BANCÁRIO – PRESUNÇÃO LEGAL – A presunção legal de omissão de rendimentos por depósitos bancários sem origem comprovada somente pode ser aplicada a partir de 1º de janeiro de 1997.

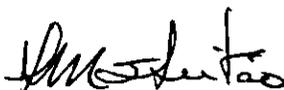
ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO – A presunção legal de omissão de rendimentos pela pessoa física, com lastro em acréscimos patrimoniais a descoberto, somente pode ser aceita se for elaborado demonstrativo que contiver excesso de aplicações de recursos em confronto com recursos disponíveis.

GANHO DE CAPITAL - DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO - Precário o levantamento da infração quando não tiver suporte em elementos de prova consistente da existência do bem, do seu valor de aquisição e alienação.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ABRAHAM ORENSTEIN.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Naury Fragoso Tanaka, Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho e Silvana Mancini Karam (Relatora) que julgam nulo o lançamento. Designado o Conselheiro José Raimundo Tosta Santos para redigir o voto vencedor.

  
LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO  
PRESIDENTE

Processo nº : 10768.015382/95-65  
Acórdão nº : 102-47.338



JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS  
REDATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 10 NOV 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, ROBERTO WILLIAM GONÇALVES (Suplente convocado) e ROMEU BUENO DE CAMARGO.



Processo nº : 10768.015382/95-65

Acórdão nº : 102-47.338

Recurso nº : 139.635

Recorrente nº : ABRAHAM ORENSTEIN

## RELATÓRIO

Trata-se portanto, de auto de infração lavrado em 20 de junho de 1995, onde foram apontados valores auferidos e não declarados pelo sujeito passivo, decorrentes de (i) trabalho realizado sem vínculo empregatício prestado a pessoas físicas, (ii) acréscimo patrimonial a descoberto e (iii) ganhos de capital omitidos.

A fiscalização do ora Recorrente teve origem na Comissão de Inquérito instaurada para averiguar o chamado "Esquema PC" (Requerimento 52/92 do Congresso Nacional). Uma das contas averiguadas de terceiros ligados à d. Ana Acioli foi a do sr. Jorge Luiz Conceição, doleiro que atuava no mercado paralelo de câmbio. Quebrado o sigilo bancário do sr. Jorge L. Conceição foram encontradas transações com o sr. Abraham Orenstein, sujeito passivo deste feito, dando origem à presente fiscalização (fls. 175 dos autos).

A imputação de omissão de rendimentos auferidos pelo sujeito passivo, de pessoas físicas com as quais não mantinha vínculo empregatício, ocorreu em consequência, da r. Fiscalização detectar a presença de dois cheques de emissão do sr. Jorge Luiz Conceição ---- (o primeiro datado de 30.10.1991 no valor de CR\$ 16.575.000,00 e o segundo datado de 26.11.1991 no montante de CR\$ 4.050.000,00) em favor do contribuinte. Esses valores, considerados rendimentos omitidos, foram apenados inclusive, com multa de 300% e demais acréscimos legais.

Quanto ao acréscimo patrimonial a descoberto, segunda imputação atribuída ao Recorrente no auto de infração, a r. Fiscalização, cotejando a declaração de bens do ano calendário de 1991, com a declaração do ano seguinte, encontrou na primeira, o lançamento de US\$ 6.000,00 em caixa, em data de 31.12.1991; na declaração entregue no ano seguinte, no quadro onde se deve reportar aos valores constantes da declaração apresentada no período anterior, relativamente à mesma data de 31.12.1991, o Recorrente informou que era possuidor

Processo nº : 10768.015382/95-65  
Acórdão nº : 102-47.338

de US\$ 96.000,00, suscitando a diferença de US\$ 90.000,00 a descoberto, equivalente a CR\$ 96.183.000,00, cujo fato gerador foi considerado em dezembro de 1991 e aplicada multa de 300%.

A última imputação se refere ao ganho de capital auferido e não declarado de CR\$ 29.975.046,90, apenado com multa de 100% e demais cominações legais.

A DRJ de origem, apreciando as razões de impugnação, entendeu que não cabe aplicar a prescrição e, nem tampouco houve cerceamento do direito de defesa inclusive, com relação à imputação de ganho de capital. O lançamento foi retificado no que se refere aos cálculos de redução de multa, dada a aplicação retroativa da legislação mais favorável, conforme fls. 190 dos autos. No mais, o lançamento permaneceu irretocado e foi mantido.

No Recurso Voluntário, o Recorrente alega, em síntese, o seguinte:

- a) que o valor relativo ao cheque de CR\$ 327.551.080,00 foi oferecido à tributação conforme DARF no valor de CR\$ 861.184.380,00 recolhido em 30 de abril de 1.993;
- b) que a imputação de omissão de rendimentos apurado através dos extratos e depósitos bancários não podem levar à presunção de pretendida;
- c) que o montante de US\$ 96.000,00 lançados na segunda declaração foi um equívoco;
- d) que a Fiscalização não tipificou a renda que gerou o ganho de capital no valor de Cr\$ 29.975.046,90;
- e) que a multa qualificada deve ser excluída;
- f) que o auto de infração é nulo e deve ser cancelado integralmente.

É o Relatório. 

Processo nº : 10768.015382/95-65  
Acórdão nº : 102-47.338

## VOTO VENCIDO

Conselheira SILVANA MANCINI KARAM, Relatora

O Recurso é tempestivo e atende aos pressupostos legais de admissibilidade, inclusive no que se refere ao seu preparo, que foi feito neste caso, mediante o arrolamento de bens.

A primeira imputação atribuída ao Recorrente foi de omissão de rendimentos com base em dois cheques depositados em sua conta bancária. Observa-se que, o auto de infração foi lavrado em 20.06.1995, portanto, em data anterior à vigência do artigo 42 da Lei 9430 de 1.996, que passou a produzir efeitos a partir de 1º. de janeiro de 1.997. Portanto, a presunção legal relativa atribuída aos depósitos bancários com origem não comprovada não pode ser aplicada no caso presente.

Constata-se neste lançamento que, não sendo identificada a origem dos cheques encontrados pela r. Fiscalização e, na ausência de disposição legal típica aplicável ao caso, foi feito o enquadramento que se considerou naquela oportunidade o mais razoável, o possível. Contudo, os meios utilizados não preenchem os pressupostos de validade do lançamento estabelecidos nas normas gerais do Direito Tributário e, em particular, no artigo 142 do CTN.

Ocorre que o auto de infração descreve os fatos e aponta as provas de forma precária. A omissão não é devidamente detalhada e comprovada. Não se consegue depreender ao certo, o que efetivamente ocorreu e quais foram afinal as omissões cometidas, situação incompatível com as regras do lançamento fiscal válido.

Com relação ao ganho de capital, efetivamente, não se tem como identificar a origem da imputação. Qual afinal o bem que foi alienado e que gerou ganho de capital ? Essa resposta, para a validade, eficácia e exigibilidade do

Processo nº : 10768.015382/95-65  
Acórdão nº : 102-47.338

lançamento, teria que ser claramente constatada no auto de infração. Entretanto isto não ocorre.

Com relação ao montante em dólares, declarado no ano calendário mencionado e, modificado no ano posterior, não haveria como se aceitar os argumentos do Recorrente, posto que insuficientes e desprovidos de outros meios probatórios. Entretanto, como não se pode cindir o lançamento, não vejo como apreciar esta imputação isoladamente, neste contexto viciado.

As decisões proferidas por esse E. CC, cujas ementas seguem adiante transcritas, "MUTATIS MUDANDIS", ilustram as afirmações feitas neste voto, "verbis":

**"RELAÇÃO JURÍDICA MATERIAL – INOBSERVÂNCIA DOS PRINCÍPIOS DE LIQUIDEZ, CERTEZA E EXIGIBILIDADE - A ofensa aos princípios de liquidez e certeza que devem povoar o lançamento contamina a segurança da relação jurídica e vicia o crédito tributário, retirando-lhe a sua exigibilidade. Trata-se de infração acoimada que, a luz de diligência fiscal superveniente levada a termo pelo próprio autuante, restou conclusa a dúvida sobre as proveniência e quantificação dos valores iniciais imputados." 1º. CC. – 3ª. C. – Ac. 103.20.136. Em 09.11.1999 – publicado no DOU. 17.12.99. (DESTAQUEI).**

**"TRIBUTAÇÃO POR PRESUNÇÃO. IMPROCEDÊNCIA – IRPJ E OUTROS. O lançamento tributário, após o advento do CTN, resulta do exercício de atividade administrativa plenamente vinculada, e necessariamente deve estar conforme com a legislação de regência. A tributação, por presunção, tem que ter por base elementos concretos, objetivos, sólidos na sua estruturação, consistentes e confiáveis quanto à metodologia e parâmetros empregados. O arbitramento da produção, fundado tão somente no consumo de determinados materiais de embalagens, não se reveste dos elementos essenciais para dar respaldo ao lançamento. Recurso conhecido e provido em parte." 1º. CC. – 1ª. C. – Ac. 101. 93.178. Em 13.09.2000. – DOU. 16.11.2000. (DESTAQUEI)**

**"SINAIS EXTERIORES DE RIQUEZA. PROVA. Cabe à autoridade lançadora o ônus de provar o fato gerador de imposto de renda. A lei autoriza a presunção de omissão de rendimento desde que a autoridade lançadora prove que o contribuinte, durante o ano-calendário, realizou gastos em montante superior à renda disponível. Illegítimo é o lançamento quando a autoridade lançadora deixe comprovar**

Processo nº : 10768.015382/95-65  
Acórdão nº : 102-47.338

o sinal exterior de riqueza. Recurso provido. 1º.CC. – 6ª. C. –Ac.  
106.12.137. Em 21.08.2001. DOU. 12.09.2001. (DESTAQUEI).

Nestas condições, dada a precariedade de informações constantes no lançamento, comprometendo a obrigação tributária e impedindo que esta afinal seja plena e regularmente constituída por não atender os pressupostos de validade, deve ser considerado NULO e ressalvado o direito da Fazenda contido no artigo 173, II do CTN.

Sala das Sessões - DF, 26 de janeiro de 2006.

  
SILVANA MANCINI KARAM

Processo nº : 10768.015382/95-65  
Acórdão nº : 102-47.338

## VOTO VENCEDOR

Conselheiro JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS, Redator Designado.

Inicialmente, deve-se registrar que o lançamento tributário em exame não tem como prosperar. Neste sentido, estou de acordo com o voto da i. Conselheira relatora. Discordo, tão-somente, da conclusão do voto, proferida nos seguintes termos:

"Nestas condições, dada a precariedade de informações constantes no lançamento, comprometendo a obrigação tributária e impedindo que esta afinal seja plena e regularmente constituída por não atender os pressupostos de validade, deve ser considerado NULO e ressalvado o direito da Fazenda contido no artigo 173, II do CTN."

Se o auto de infração descreve os fatos e aponta as provas de forma precária ou a omissão não é devidamente detalhada e comprovada, deverá ser julgado improcedente ou eivado de nulidade material. Falta conteúdo ou objeto ao Auto de Infração lavrado nestas circunstâncias, na medida em que tipificou incorretamente a infração ou não tem suporte em fatos ou elementos de prova que lhes dê sustentação. Inadmissível, portanto, a ressalva do direito da Fazenda Pública refazer o lançamento com espeque no artigo 173, II, do CTN.

Nos termos do artigo 142 do CTN, 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, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Em relação à autuação, complemento os argumentos colacionados pela i. Conselheira relatora, com as seguintes observações: apesar do item 01 do



Processo nº : 10768.015382/95-65  
Acórdão nº : 102-47.338

lançamento em exame indicar tratar-se de omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoa física, é evidente que o conteúdo da sua exigência se refere a depósitos bancários. O enquadramento legal utilizado espanca qualquer dúvida em contrário.

Depósitos bancários podem referir-se ao recebimento de salários, alugueres, venda de imóvel etc. Se identificada esta causa o depósito realmente não se torna um fim em si, mas, tão somente, a prova material do pagamento, pois a causa ou motivo foi identificado. Tal situação não se verifica no presente caso, pois a descrição dos fatos no auto de infração não indica os fatos subjacentes aos depósitos – a natureza dos rendimentos a que se referem. A permissão legal para a utilização da presunção mencionada no *decisum a quo* somente ocorreu a partir de 1º de janeiro de 1997, conforme dispõe o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996.

Antes da edição da Lei 9.430, de 27/12/1996, o legislador permitiu o arbitramento de rendimentos com base em depósitos bancários sem origem comprovada, nas condições previstas no artigo 6º da Lei nº 8.021, de 1990:

"Art. 6º - O lançamento de ofício, além dos casos já especificados em lei, far-se-á arbitrando-se os rendimentos com base na renda consumida, 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.

§ 5º - O arbitramento poderá 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."

Da transcrição supra, pode-se concluir 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

Processo nº : 10768.015382/95-65  
Acórdão nº : 102-47.338

consumida, passível, portanto, de tributação por constituir fato gerador de imposto de renda nos termos do art. 43 do CTN. 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. É necessário, portanto, que a autoridade fiscal comprove, efetivamente, os gastos realizados pelo contribuinte, caracterizando, assim, a renda consumida. O § 6º do artigo 6º determina que qualquer modalidade escolhida para o arbitramento, será sempre levada a efeito aquela que mais favorecer o contribuinte.

O lançamento apenas com base em valores de depósitos bancários, sem a comprovação efetiva da renda consumida, retorna à situação anterior, a qual foi amplamente rechaçada pelo Poder Judiciário, levando o legislador ordinário a determinar o cancelamento dos lançamentos tributários assim constituídos, conforme DL. 2.471. Aliás, essa é a orientação emanada do extinto C. Tribunal Federal de Recursos, através da Súmula nº 182.

Pode-se, pois, concluir que, até a edição da Lei nº 9.430/1996, depósitos bancários ou aplicações realizadas pelo contribuinte em instituição financeira podem constituir valiosos indícios, mas não prova de omissão de rendimentos e não caracterizam, por si só, disponibilidade econômica de renda e proventos, sendo nulo o lançamento assim constituído, por falta de amparo legal.

A colenda Câmara Superior de Recursos Fiscais, em diversas oportunidades já se manifestou a respeito, tendo firmado pacífica jurisprudência – acórdãos CSRF/01-1.898 e 01-1.911.

No que tange ao acréscimo patrimonial a descoberto (item 02 do auto de infração), o Órgão lançador não observou as determinações do artigo 3º, § 2º, da Lei nº 7.713, de 1988. O acréscimo patrimonial a descoberto deve resultar, necessariamente, do confronto entre investimentos/dispêndios realizados e rendimentos declarados, recursos poupados ou alienações efetuadas.



Processo nº : 10768.015382/95-65  
Acórdão nº : 102-47.338

A presunção legal de omissão de rendimentos pela pessoa física com lastro em acréscimos patrimoniais a descoberto somente pode ser aceita se o respectivo levantamento for analítico e mensal, de maneira a identificar o momento da percepção dos valores correspondentes. Sobre a materialidade do fato presuntivo não poderá haver dúvida. No presente caso, o contribuinte informou em sua DIRPF do exercício de 1992 a posse de U\$ 6.000,00 em 31/12/1991. Na DIRPF do exercício de 1993, lançou na coluna de 31/12/1991 a posse de U\$ 96.000,00. O acréscimo patrimonial a descoberto em exame, no valor de equivalente a U\$ 90.000,00, resulta da diferença entre as referidas quantias. Não foi elaborado o demonstrativo de origens e aplicações de recursos para comprovar o ilícito fiscal em questão. Tal procedimento agride frontalmente os dispositivos legais que regem a matéria.

Neste sentido é a jurisprudência deste Primeiro Conselho de Contribuintes, consoante se constata pelos arestos a seguir colacionados:

**"SEGUNDA CÂMARA - Acórdão nº 102-45.853, de 05 de dezembro de 2002.**

**IRPF - EX: 1998 e 1999 - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - PRESUNÇÃO LEGAL - A presunção legal de omissão de rendimentos pela pessoa física com lastro em acréscimos patrimoniais a descoberto somente pode ser aceita se o respectivo levantamento for analítico e mensal, de maneira a identificar o momento da percepção dos valores correspondentes.**

**Recurso de ofício negado**

**SEXTA CÂMARA - Acórdão de nº 106-11.427, de 15 de agosto de 2000.**

**IRPF - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - GASTOS INCOMPATÍVEIS COM A RENDA DISPONÍVEL - BASE DE CÁLCULO - PERÍODO-BASE DE INCIDÊNCIA - APURAÇÃO MENSAL - FLUXO DE CAIXA - Exs.: 1992, 1994 e 1995. O Imposto de Renda das pessoas físicas, a partir de 01/01/89, será apurado, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, incluindo-se, quando comprovada pelo Fisco, a omissão de rendimentos apurada através de planilhamento financeiro ("fluxo de caixa"), onde serão considerados todos os ingressos e dispêndios realizados no mês pelo contribuinte. Desta forma, somente é correto apurar a omissão de rendimentos, através de "fluxo de caixa",**

Processo nº : 10768.015382/95-65  
Acórdão nº : 102-47.338

quando esta apuração for mensal. Não se mantém o lançamento apurado incorretamente.

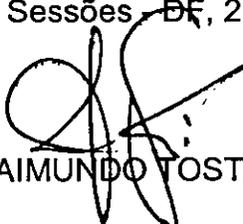
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS – Acórdão de nº 01-03.104, sessão de 12 de setembro de 2000.

IRPF – ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO – COMPROVAÇÃO DE ORIGEM – Com o advento da Lei nº 7.713, de 1988, o acréscimo patrimonial há de ser apurado mensalmente, competindo ao sujeito passivo a comprovação de recursos disponíveis no mês da constatação do acréscimo. Admite-se, como recurso, os valores comprovadamente recebidos, no próprio ano-base, até o mês da apuração do acréscimo, pelo valor líquido. Não é de ser aceito documento relativo a aplicações financeiras há mais de um ano do fato gerador, mormente quando, mesmo intimada, a contribuinte não logra comprovar ter sacado essas disponibilidades para compra do bem.”

Da mesma forma, em relação ao ganho de capital, a inexistência do demonstrativo de apuração fragiliza a ação fiscal em comento, como bem asseverou o voto condutor do acórdão recorrido (fl. 187, parágrafo 84): *Ressalte-se, ainda, que não foi juntado ao processo qualquer comprovação, seja da existência de tais peças, ou do seu valor de aquisição, ou do seu valor de alienação, restando apenas a suposição de que o valor discutido seja produto de tal alienação e cobrar a diferença não tributada.*

Em face ao exposto, dou provimento ao recurso.

Sala das Sessões, DF, 26 de janeiro de 2006.

  
JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS