



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

Processo nº : 10850.001127/96-96
Recurso nº : 12.715
Matéria: : IRPF - EXS.: 1991 a 1994
Recorrente : ANTÔNIO FIGUEIREDO DE OLIVEIRA
Recorrida : DRJ em RIBEIRÃO PRETO - SP
Sessão de : 17 DE MARÇO DE 1998
Acórdão nº : 102-42.760

IRPF - DECADÊNCIA - O prazo para a Fazenda Pública proceder a novo lançamento, se inicia a partir da notificação do lançamento primitivo, que coincide com a data da entrega da respectiva declaração de rendimentos. Não é caduco o lançamento realizado no interregno de 5 anos a contar da data da entrega da declaração.

MATÉRIA PRECLUSA - Questões não provocadas a debate em primeira instância, quando se instaura a fase litigiosa do procedimento administrativo, com a apresentação da petição impugnativa inicial, e somente vêm a ser demandadas na petição de recurso, constituem matérias preclusas das quais não se toma conhecimento, por afrontar o princípio do duplo grau de jurisdição a que está submetido o Processo Administrativo Fiscal.

IRPF - Constituem rendimento bruto sujeito IRPF, as quantias correspondentes ao acréscimo do patrimônio, quando esse acréscimo não for justificado pelos rendimentos tributáveis, por rendimentos não tributáveis ou por rendimentos tributados exclusivamente na fonte, apurado anualmente até 1988 conforme artigo 52 da Lei nº 4.069/62 e mensalmente a partir de 1989, conforme art. 2º e 3º § 1º da Lei 7.713/88. Descabe a exigência de IRPF sobre depósitos bancários, mormente quanto a movimentação bancária já fez parte do levantamento patrimonial mensal.

IRPF - TRD - Indevida a cobrança da TRD no período de fevereiro a julho de 1991 pois, interpretando-se os artigos 9º da Lei 8.177/91 e sua nova redação dada pelo art. 30 da Lei 8218 de 29 de agosto de 1991, à luz da Lei de introdução ao Código Civil, constata-se que a modificação do texto legal para a cobrança da TRD, como juros, somente surte efeito partir de agosto de 1991, visto que a nova redação não modifica o texto do artigo durante o período de sua vigência, ou seja, de fevereiro a julho de 1991.

AGRAVAMENTO DE MULTA: Não cabe o agravamento da multa de ofício, com base nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64, nos casos omissões de rendimentos quando a autoridade fiscal não carrega aos autos provas que demonstrem de modo inequívoco, o dolo por parte do contribuinte no cometimento da infração.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ANTÔNIO FIGUEIREDO DE OLIVEIRA.

MNS

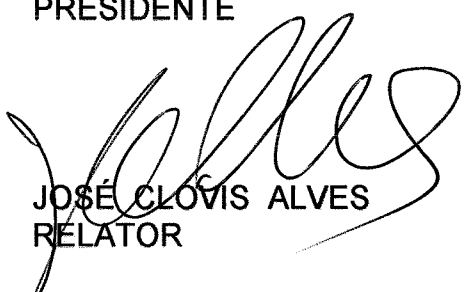


**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10850.001127/96-96
Acórdão nº : 102-42.760
Recurso nº : 12.715
Recorrente : ANTÔNIO FIGUEIREDO DE OLIVEIRA

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


ANTONIO DE FREITAS DUTRA
PRESIDENTE


JOSÉ CLOVIS ALVES
RELATOR

FORMALIZADO EM: 05 JUN 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros URSULA HANSEN, VALMIR SANDRI, SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, MARIA GORETTI AZEVEDO ALVES DOS SANTOS e FRANCISCO DE PAULA CORRÊA CARNEIRO GIFFONI. Ausente, justificadamente, a Conselheira CLÁUDIA BRITO LEAL IVO.



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

Processo nº : 10850.001127/96-96

Acórdão nº : 102-42.760

Recurso nº : 12.715

Recorrente : ANTONIO FIGUEIREDO DE OLIVEIRA

RELATÓRIO

ANTÔNIO FIGUEIREDO DE OLIVEIRA, portador do CPF 011.802.828-68, inconformado com a decisão monocrática que julgou PROCEDENTE, o lançamento constante do auto de infração de folha 1425 interpõe recurso a este Conselho visando a reforma da sentença.

Trata o presente processo da exigência do Imposto de Renda Pessoa Física no exercícios de 1991 a 1994 anos calendários de 1990 a 1993 valor equivalente a 390.003,96 UFIR mais acréscimos legais, tendo em vista a constatação de:

- 1) Omissão de rendimentos tributáveis recebidos das pessoas jurídicas Caso Construtora Ltda e Auto Posto Jaguaré Ltda, pela sua filha dependente Andréa Rodrigues Figueiredo de Oliveira, decorrentes de trabalho com vínculo empregatício.
- 2) Omissão de rendimentos tributáveis recebidos a título de aluguéis da pessoa jurídica Frigorífico Santa Cruz Ltda.
- 3) Omissão de rendimentos tributáveis recebidos de pessoas físicas a título de aluguel.
- 4) Omissão de rendimentos tributáveis provenientes de atividade rural.
- 5) Omissão de rendimentos caracterizado por acréscimo patrimonial a descoberto, caracterizando sinais exteriores de riqueza, que evidenciam a renda mensalmente auferida e não declarada.: a) demonstrada por planilhas de movimentação financeira; b) originada de aquisições de bens declarados por valores notoriamente inferiores ao de mercado.



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

Processo nº : 10850.001127/96-96

Acórdão nº : 102-42.760

6) Omissão de rendimentos caracterizada por sinais exteriores de riqueza que evidenciam, mensalmente, a renda auferida e não declarada, lançada em razão de movimentação bancária do contribuinte em valores incompatíveis com os rendimentos declarados, ou seja referente a depósitos e outros créditos bancários muito superiores à soma dos rendimentos, mais o acréscimo patrimonial a descoberto.

7) Glosa de dedução com dependentes Adriana e Marcelo, por terem rendimentos próprios e terem apresentado suas declarações.

Consta do auto de infração como base legal da exigência a Lei 7.713/88, Lei 8.023/90 e atos legais seguintes que os complementaram.

Dentro do prazo legal apresentou a impugnação de folhas 1.428 a 1447, alegando em sua inicial, em epítome, o seguinte.

1) Perseguição política

2) Inocorrência do fato gerador do imposto de renda por defeito na descrição da autuação.

Transcreve parte da descrição dos fatos referente à exigência baseada em depósitos bancários para perguntar onde está o fato gerador do imposto, arrematando que jamais se admitiu tributação de imposto de renda pela "evidência de sinais exteriores de riqueza".

Transcreve parte da descrição dos fatos referente ao acréscimo patrimonial a descoberto para também dizer que não ocorrera o fato gerador do imposto de renda. Alega quanto à acusação de ter escriturado imóvel por valor inferior ao de mercado que as transações imobiliárias dependem da lei da oferta e da procura, muitas vezes o preço até reduz de um época para outra, não podendo portando dar crédito a



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

Processo nº : 10850.001127/96-96

Acórdão nº : 102-42.760

avaliações realizada por Órgãos técnicos que não possuem qualificação para o exercício de tal mister.

Para se contestar o valor deveria a delegacia ter nomeado perito técnico especializado na área para realizar perícia específica para a fiscalização, com direito à contestação do contribuinte, não se admitindo é a busca de provas de forma irregular, nem tão pouco amparar-se em perícias já realizadas judicialmente, mas em situações antagônicas e jamais poderia servir de base para os agentes fiscalizadores.

O correto seria confrontar a declaração do contribuinte com a dos vendedores, possivelmente tal providência fora tomada mas não se encontrou irregularidades.

3) Os aluguéis foram declarados separadamente, nas pessoas jurídica e física, nada tendo sido omitido.

4) Na apuração do rendimento da atividade rural aplicou corretamente os percentuais de arbitramento de 15% e 20%.

Conclui sua petição solicitando o deferimento da impugnação e a improcedência do auto de infração.

O Julgador monocrático enfrentou todas as argumentações apresentadas e decidiu pela procedência do lançamento, indeferindo portanto a impugnação, tendo ementado seu veredicto da seguinte forma:

"OMISSÃO DE RENDIMENTOS - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - Tributa-se o acréscimo patrimonial apurado pelo fisco, cujo origem não seja justificada.

ARBITRAMENTO DO CUSTO DE CONSTRUÇÃO - Havendo indício veemente de subavaliação do custo de imóvel, é facultado ao fisco efetuar o arbitramento com base em tabelas de custos mínimos elaborados por entidades especializadas.



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

Processo nº : 10850.001127/96-96

Acórdão nº : 102-42.760

SINAIS EXTERIORES DE RIQUEZA - DEPÓSITOS BANCÁRIOS -

A existência de depósitos bancários, em montante incompatível com os dados da declaração de rendimentos, evidencia a percepção de renda omitida que cabe ao contribuinte elidir.

ARBITRAMENTO DA ATIVIDADE RURAL -

A falta de escrituração da atividade rural, quando o contribuinte está obrigado a apurar o resultado pela forma escritural ou contábil, implica em arbitramento do resultado à razão de 20% da receita bruta do ano-base."

Inconformado com a decisão de primeiro grau apresentou o recurso de folhas 338 a 367, argumentando em sua súplica, em síntese, o seguinte:

PRELIMINARMENTE - NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO EM VIRTUDE DE DECADÊNCIA, COM RELAÇÃO AOS EXERCÍCIOS DE 1991 E PARTE DE 1992 - FATOS GERADORES COMPREENDIDOS ENTRE JANEIRO DE 1990 E MAIO DE 1991.

Que o imposto de renda das pessoas físicas com o advento da lei nº 7.713/88, nos termos dos seus artigos 2º e 3º passou a ser mensal, sendo a entrega da declaração mero ajuste e simples obrigação acessória, não mais necessária à apuração e pagamento do imposto.

Que o lançamento do imposto a partir da edição da citada lei passou a ser por homologação, artigo 150 do CTN, tanto que o imposto pode ser cobrado ou pago sem que tenha sido apresentada a declaração de rendimentos, vinculado que é ao prazo de pagamento e não mais ao prazo de apresentação da declaração, na forma do artigo 52.

Diz que a decadência ocorrera em 31.12.94, pois o fato gerador encerrou-se em 31.12.89 quando se iniciou a contagem do prazo decadencial, sendo portanto decadente o lançamento realizado em maio de 1995.



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

Processo nº : 10850.001127/96-96

Acórdão nº : 102-42.760

Conclui dizendo que o auto de infração é nulo de pleno direito, alcançado pelos fulminantes efeitos decadenciais que impede a Fazenda Pública de Constituir o crédito tributário.

II - VARIAÇÃO DA TRD.

Transcreve ementa do acórdão CSRF 1.01.773 em 17.10.94 que pacificou o assunto, julgando indevida a TRD de fevereiro a julho de 1991.

III - GLOSA DEDUÇÕES POR DEPENDENTES.

Alega que os rendimentos dos dependentes devem ser excluídos da base da tributação, bem como os seus bens devem ser destacados em sua própria declaração.

Reafirma os argumentos da inicial e pede preliminarmente a nulidade do auto de infração, se assim não entender esse tribunal que seja dado provimento por ser a exigência contrária à Lei.

Entende que houve erro na identificação do sujeito passivo. Se alguma irregularidade existiu na aquisição dos imóveis de propriedade de Adriana, Marcelo e Andréia, à evidência, por decorrência de seus direitos de propriedade, bem como por terem sido adquirentes dos imóveis, somente a eles pode ser imputado o efeito fiscal disso. Reafirma que apenas efetuou doação nos valores constantes das escrituras.

**IV - RENDIMENTO DO TRABALHO COM VÍNCULO EMPREGATÍCIO -
PRO LABORE:**

Cita a perguntas e respostas das questões 121 e 441 do manual de perguntas e respostas de 1990, para afirmar que os rendimentos deveriam ser declarados em separado pelos dependentes e por Andréia impedida de ser considerada dependente, configurando no último caso erro na identificação do sujeito passivo.



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

Processo nº. : 10850.001127/96-96

Acórdão nº. : 102-42.760

**V - RENDIMENTOS DE ALUGUÉIS RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS
E JURÍDICAS.**

A fiscalização não considerou as receitas de aluguéis como recursos, dessa forma esta ocorrendo tributação em dobro. Uma vez como rendimento líquido da atividade rural e outro como acréscimo patrimonial a descoberto.

VI - RENDIMENTOS DA ATIVIDADE RURAL.

A fiscalização não considerou as receitas de aluguéis como recursos, dessa forma esta ocorrendo tributação em dobro. Uma vez como rendimento líquido da atividade rural e outro como acréscimo patrimonial a descoberto.

VII - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

Transcreve a descrição dos fatos contida no auto de infração tanto para o acréscimo com base nas planilhas de movimentação financeira como aquela referente ao acréscimo derivado da aquisição de imóveis por valores notoriamente inferiores aos de mercado.

Alega erro na elaboração das planilhas evidenciado pelo não aproveitamento de recursos dos meses superavitários nos meses seguintes, aponta os valores; cita o acórdão 102.29.119 que trata do assunto.

Diz ser inaceitável a elaboração de planilhas mensais para levantamento patrimonial, pois para sua aceitação necessário seria a elaboração de declaração de bens completa ao final de cada mês, nela contendo o total dos créditos, débitos, empréstimos, dívidas, bens, direitos e obrigações em geral existentes ao final de cada mês.

"Querer supor que a cada mês, a simples movimentação financeira bancária demonstra consistentemente a situação patrimonial do contribuinte é atribuir à movimentação bancária a natureza da totalidade



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

Processo nº : 10850.001127/96-96

Acórdão nº : 102-42.760

dos bens do contribuinte, portanto, desfigurar a natureza jurídica de tal movimentação e igualmente da declaração de bens do contribuinte.”

Que a fiscalização glosou a despesa com dependentes mas manteve-a no item aplicação da planilha em relação a 3 dependentes, onerando o contribuinte em dobro.

Afirma a imprestabilidade da planilha para mensurar o acréscimo patrimonial a descoberto, pelos motivos já citados e por conter valores oriundos de presunção de custo de imóveis cujo desembolso financeiro nunca foi provado.

Mais adiante transcreve o artigo 850 do RIR/94, para afirmar que o custo de aquisição foi o efetivamente declarado, cita acórdão do Conselho sobre o valor probante da escritura que se sobrepõe a qualquer outro documento.

Cita texto da obra de Plácido e Silva, em seu “Vocabulário Jurídico”, Forense, vol. III, que faz definição da palavra ‘PRESUNÇÃO’, para concluir: “A presunção é “do homem”, pois entende que a movimentação financeira oculta omissão de receitas, mas pode ocultar empréstimos, transferências, alienações e tantas outras formas de origem de recursos que não podem ser conceituadas como mais do que simples indício. E como tal deve ser provada. Assim, o indício não conduz a presunção legal, mas apenas a presunção do homem, não podendo desta forma definir fato gerador e prescinde de prova sobre a conclusão que se busca.”

Cita texto de Antônio da Silva Cabral, que traz matéria sobre prova, para concluir que a fiscalização não provou a existência de omissão de receita. À fiscalização competia o ônus da prova, ela nada provou, apenas demonstrou indícios.

A constituição do crédito deixou de atender ao preceituado no artigo 20 da Lei nº 7.713/88 que impõe à autoridade administrativa a avaliação contraditória, administrativa ou judicial.



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

Processo nº : 10850.001127/96-96

Acórdão nº : 102-42.760

Volta a repetir que houve erro da identificação do sujeito passivo em relação aos bens adquiridos para os filhos.

VIII - SINAIS EXTERIORES DE RIQUEZA - ADOÇÃO DE CRITÉRIO EQUIVOCADO.

Que os valores tributáveis se basearam exclusivamente em depósitos bancários, já rejeitados pelo Conselho de Contribuintes por não serem fatos geradores do IR.

“A tributação sobre os resultados indicados na planilha de análise de créditos bancários é absolutamente fantasiosa e induz, no mínimo, a erro técnico com tributação em dobro dos valores nela considerados.”

IX - AGRAVAMENTO INDEVIDO DA MULTA - RETROATIVIDADE BENIGNA.

Apela contra a cobrança da multa agravada por evidente intuito de fraude capitulado nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.501/64, cita jurisprudência a respeito para afirmar que não ocorrera as hipóteses previstas no referido texto legal.

Pede a aplicação da multa prevista na Lei 9.430/96 como retroatividade mais benigna, cita o artigo 106 do CTN.

Instada a Procuradoria da Fazenda Nacional, ofereceu contra-razões de páginas 1514 a 1519, onde em bem elaborado contra-arrazoado pede a manutenção da decisão monocrática, com a redução das multas nos termos do artigo 44 a Lei nº 9.430/96 combinado com o ADN CST 01/97.

É o Relatório.



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

Processo nº : 10850.001127/96-96

Acórdão nº : 102-42.760

VOTO

Conselheiro JOSÉ CLÓVIS ALVES, Relator

O recurso é tempestivo, dele conheço, há preliminar a ser analisada.

**DA PRELIMINAR DE NULIDADE DO FEITO FISCAL - EM VIRTUDE DE
DECADÊNCIA:**

Para subsidiar nossa decisão transcrevamos a legislação fiscal que trata de nulidade.

"CÓDIGO TRIBUTÁRIO

Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972

Art. 59 - São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa."

A competência para a AFTN fiscalizar o Imposto de Renda e formalizar a exigência do imposto e multa, está prevista na Lei 2.354/54 e no Decreto-lei 2.225/85, no Decreto 70.235/72.

A obrigatoriedade de efetuar o lançamento está prevista no artigo 144 da Lei nº 5.172/66 e o percentual da multa na Lei 8.218/91.

"CÓDIGO TRIBUTÁRIO

Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966

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



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

Processo nº : 10850.001127/96-96

Acórdão nº : 102-42.760

gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional."

Como vimos a Auditora fiscal tem a competência para formalizar a cobrança do tributo bem como para propor a penalidade.

Quanto a alegada decadência não ocorreu visto que o termo inicial para contagem da decadência iniciou com a entrega da declaração ocorrida em 22.07.91 conforme carimbo de recepção aposto pelo CREDIREAL, folha 04, e terminaria em 21.07.96, o contribuinte foi notificado da autuação em 14.06.96 conforme AR de página 307, dentro portanto do prazo previsto para a autoridade rever o lançamento mais antigo objeto da exigência contida neste processo.

Com a edição da Lei nº 7.713/88 o imposto de renda pessoa física passou a ser exigido mensalmente, porém como antecipação do devido pois o lançamento somente se consume com a entrega da declaração, data em que se faz o ajuste, podendo resultar em imposto a pagar, como ocorrido com o contribuinte ou a restituir se os recolhimentos feitos durante o ano superaram o devido na declaração.

Ora, se o resultado final é apurado na declaração anual, data em que a autoridade toma conhecimento da aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda auferida no ano anterior, somente a partir daí poderiam conferir "in totum" se o valor devido a cada mês do ano calendário a que se refere a declaração está correto.

A própria Lei nº 7.713/88 citada pelo contribuinte dá opção ao contribuinte, que tenha percebido de mais de uma fonte pagadora de rendimentos e ganhos de capital sujeitos à tributação, de recolher a diferença anualmente, sem acréscimos legais, conforme artigo 24 da citada norma.



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

Processo nº. : 10850.001127/96-96

Acórdão nº. : 102-42.760

É pacífico no Conselho que a data inicial para a contagem do prazo decadencial, salvo casos de dolo fraude ou simulação, é a data da entrega da declaração, conforme diversos acórdãos entre os quais citamos o de nº 101-87.086/94.

"ENTREGA DA DECLARAÇÃO (PESSOA FÍSICA) - Com relação ao Imposto de Renda devido pela Pessoa Física, o prazo decadencial, para a Fazenda Pública proceder a novo lançamento, se inicia a partir da notificação do lançamento primitivo, que coincide com a data da entrega da respectiva declaração de rendimentos."

Assim, mesmo antecipando o pagamento, temos que o lançamento permanece por declaração e não por homologação como quer o contribuinte, não sendo portanto a entrega da declaração simples cumprimento de obrigação acessória mas documento que informa a autoridade todos os bens e rendimentos e o imposto devido, que pode ser como já dissemos maior ou menor que o recolhido durante os meses do ano calendário a que se refere.

O auto de infração contém todos os requisitos previstos no artigo 10 do Decreto 70.235/72, sendo portanto legítimo para a exigência do crédito tributário.

Estando o processo de acordo com a legislação e não encontrando nenhum motivo que pudesse levar-me a anular a ação, rejeito a preliminar de nulidade argüida pelo recorrente.

MÉRITO

Antes de analisarmos o mérito, o que faremos item por item na mesma seqüência do recurso, relacionaremos aqueles que não foram expressamente atacados na inicial, constituindo-se portanto em matérias preclusas das quais deixo de conhecer.

Matérias não impugnadas por não terem sido expressamente contestadas:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 10850.001127/96-96

Acórdão nº. : 102-42.760

- rendimento do trabalho com vínculo empregatício;
- rendimentos de aluguéis recebidos de pessoas jurídicas;
- acréscimos patrimoniais a descoberto - quanto aos valores referentes a despesas com dependentes, diferença anual e quanto a avaliação da variação patrimonial levar em conta o levantamento do patrimônio e declaração de bens no final de cada mês.

Abaixo transcrevemos a legislação e demonstramos que esta Corte não pode tomar conhecimento de argumentos não apresentados na inicial.

"Art. 17 - Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante, admitindo-se a juntada de prova documental durante a tramitação do processo, até a fase de interposição de recurso voluntário (Redação dada pelo art. 1º da Lei 7.748/93). (grifamos)

Art. 31 - A decisão conterá relatório resumido do processo, fundamentos legais, conclusão e ordem de intimação, devendo referir-se, expressamente, a todos os autos de infração e notificações de lançamento objeto do processo, bem como às razões de defesa suscitadas pelo impugnante contra todas as exigências. (Redação dada pelo art. 1º da Lei 8.748/93).

Art. 33 - **Da decisão** caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão." (grifamos)

Como se vê pela leitura do texto legal, o recurso, quando cabível, deve se restringir à decisão, pois questão não levantada na petição inicial tem-se como aceita pelo contribuinte.

A obediência plena ao direito de defesa, prescrito no artigo 5º, inciso LV do Estatuto Político, exige o atendimento concomitante aos princípios do contraditório e do devido processo legal (art. 5º, incisos LV e LIV da Constituição Federal).



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

Processo nº. : 10850.001127/96-96

Acórdão nº. : 102-42.760

O Decreto 70.235/72, que rege o processo administrativo fiscal, traduziu o exercício dos referidos direitos do administrado **estabelecendo duplo grau de jurisdição**, na apreciação das provas e dos argumentos de defesa, assim para não ficar ao arbítrio de um julgador monocrático, possibilitou ao acusado recorrer da decisão proferida, a este colegiado, composto paritariamente de representantes da fazenda e dos contribuintes, possibilitando um novo exame da matéria nos seus aspectos legais e quanto ao mérito.

A inovação, com argumentos não apresentados na petição inicial, quebra o duplo grau de jurisdição, sendo portanto contrário à norma legal exposta. A parte pode recorrer da decisão mas, somente são revistos por esta Corte, argumentos já apreciados em primeira instância, salvo se originários de acontecimentos posteriores ao veredicto.

Concluindo as questões levantadas somente no recurso não podem ser admitidas por esse Egrégio Tribunal Administrativo em virtude da preclusão de seu conteúdo.

A preclusão é barreira intransponível visto transbordar a competência desse Egrégio Conselho de Contribuintes o exame de matérias não litigadas em primeiro grau.

Quanto ao fato gerador do Imposto de renda pessoa física transcrevamos a legislação, que nos mostrará até quando foi anual e a partir de que data passou a ser mensal.

A partir do exercício de 1990 ano-base de 1989 a tributação das pessoas físicas passou a ser mensal nos termos da legislação abaixo:

"Lei nº 7.713/88

Art. 2º - O imposto de renda das pessoa físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.

Art. 3º - O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 10850.001127/96-96

Acórdão nº : 102-42.760

§ 1º - Constituem rendimento bruto todo o produto do Capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, **assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.** (Grifamos)

A legislação acima demonstra de forma inequívoca e clara o fato gerador do imposto, não tendo portanto razão o contribuinte quanto a alegação de sua inexistência.

Ao contrário do que alega o contribuinte as planilhas levaram em conta todos os itens, que compuseram recursos e dispêndios, pecando apenas na parte relativa à não transposição dos valores dos saldos quando positivos, levantados de janeiro a novembro.

A fiscalização intimou o contribuinte a comprovar os dados contidos em sua declaração, e isso incluía obviamente a comprovação de recursos suficientes para o pagamento do acréscimo patrimonial. Além da fase de fiscalização o contribuinte teve os prazos processuais dedicados à impugnação e ao recurso para demonstrar a existência de numerários suficientes para cobrir tal variação, porém nada trouxe como prova, apenas alegou, alegar sem provar é como não alegar.

Não foi a fiscal que presumiu a omissão de rendimentos com base no acréscimo patrimonial a descoberto, mas a lei, mais especificamente o § 1º do artigo 3º da Lei nº 7.713/88, tratando-se portanto de presunção legal e não pessoal. Tal presunção encontra explicação lógica no fato de que ninguém compra algo ou paga alguém sem que tenha recursos para isso ou os tome emprestado de terceiros.

Vale ressaltar portanto que, adquirindo um bem em determinado mês o contribuinte deve comprovar, perante a autoridade tributária quando intimado, os recursos suficientes para comprar o referido bem. O termo declarados utilizado pela lei significa, que os rendimentos no momento da sua percepção estiveram à disposição da tributação, para se for o caso sobre eles incidir o imposto de renda.



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

Processo nº : 10850.001127/96-96

Acórdão nº : 102-42.760

Quanto a alegação de que teria os recursos para cobrir os acréscimos patrimoniais a descoberto, levantados pela fiscalização precisaria ser comprovado, o que não ocorreu e por isso não pode ser aceita pelo julgador monocrático pois, o artigo 15 do Decreto 70.235/72 determina que a impugnação deve ser formalizada por escrito e acompanhada com os documentos em que se fundamentar. Argumentações desprovidas de documentos demonstram apenas expedientes protelatórios visto que não têm o condão de modificar exigência tributária calcada em prova material.

Quanto a citada avaliação contraditória, administrativa ou judicial, deveria ser apresentada pelo contribuinte e não pela fiscalização, dentro do estrito ditames do artigo 20 da Lei nº 7.713/88, verbis:

“-----

CÓDIGO TRIBUTÁRIO

Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988

Art. 20 - A autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará o valor ou preço, sempre que não mereça fé, por notoriamente diferente do de mercado, o valor ou preço informado pelo contribuinte, ressalvada em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial.”

O contribuinte não apresentou a avaliação contraditória logo deve permanecer os valores lançados pela fiscalização.

Embora não enfrentados na inicial, cabe lembrar, apenas para argumentar que não procedem as alegações de erros grosseiros na elaboração da planilha referente ao acréscimo patrimonial a descoberto, exceto quanto ao não aproveitamento dos saldos positivos de setembro e novembro, devendo ser modificada nos meses de outubro e dezembro da seguinte forma:



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

Processo nº : 10850.001127/96-96

Acórdão nº : 102-42.760

MÊS DE ABRIL DE 1990 (fl. 1314).....VALOR EM Cr\$

Acréscimo patrimonial a descoberto.....(285.676,89)

Transferência saldo positivo 03/90.....328.865,03

Saldo positivo a ser transferido para maio.....43.188,14

MÊS DE MAIO DE 1990 (fl. 1314)

Acréscimo patrimonial a descoberto.....(331.536,04)

Saldo positivo do mês de abril após esta dec.....43.188,14

Acréscimo pat. a descoberto reman. após esta dec.....288.347,90

**JUNHO/JULHO E AGOSTO DE 1990 - mantenho os acréscimos
patrimoniais a descoberto levantados na planilha de folha 1.314/1315.**

MÊS DE NOVEMBRO DE 1990

Não consideraremos a sobra de recursos de 09/90 constante da folha
1315 no valor de Cr\$ 1.188.543,91 em virtude de já terem sido considerados como
recurso pela fiscalização na planilha de folha 1.317.

Acréscimo patrimonial a descoberto (fl. 1315).....(864.267,67)

Saldo positivo de recursos mês 10/90.....2.025.736,22

Saldo positivo 11/90 a ser transferido.....1.161.468,55

MÊS DE DEZEMBRO DE 1990

Acréscimo patrimonial a descoberto (fl. 1315).....(2.686.250,83)

Saldo positivo do mês de novembro.....1.161.468,55

Acréscimo pat. A desc. Remanescente após esta dec. (1.524.782,28)

MÊS DE MARÇO DE 1991

Acréscimo patrimonial a descoberto (fl. 1326).....(26.282.879,00)

Saldos positivos janeiro mais fevereiro.....2.590.111,62



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

Processo nº : 10850.001127/96-96

Acórdão nº : 102-42.760

Acréscimo pat. a desc. após esta dec.....(23.692.767,38)

MÊS DE JUNHO DE 1991

Acréscimo patrimonial a descoberto (fl. 1326).....(1.027.640,07)

Saldos positivos de recursos abril mais maio.....2.646.230,77

Saldo positivo a ser transferido.....1.618.590,70

MÊS DE AGOSTO DE 1991

Acréscimo patrimonial a descoberto (fl. 1327).....(1.604.124,66)

Saldo positivo de recursos 04 a 07/91.....9.316.025,35

Saldo positivo de recursos a ser transferido.....7.711.900,69

MÊS DE SETEMBRO DE 1991

Acréscimo patrimonial a descoberto (fl. 1327).....(3.390.504,43)

Saldo de rec. 04 a 08/91.....7.711.900,69

Saldo positivo de recursos a ser transferido.....4.321.396,26

MÊS DE OUTUBRO DE 1991

Acréscimo patrimonial a descoberto (fl. 1327).....(11.493.754,24)

Saldo positivo de recursos 04 a 09/91.....4.321.396,26

Acréscimo patrimonial a descoberto remanesc.....(7.172.357,98)

MÊS DE ABRIL DE 1992

Acréscimo patrimonial a descoberto (fl. 1338).....(13.811.885,52)

Saldo positivo de recurso 03/92.....3.294.738,34

Acréscimo patrimonial a descoberto remanesc.....(10.517.147,18)

MÊS DE JULHO DE 1992

Acréscimo patrimonial a descoberto (fl. 1339).....(160.966.256,69)

Saldo positivo de recurso 06/92.....20.596.894,66



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

Processo nº. : 10850.001127/96-96

Acórdão nº. : 102-42.760

Acréscimo patrimonial a descoberto remanesc.....(105.517.147,18)

MÊS DE SETEMBRO DE 1992

Acréscimo patrimonial a descoberto (fl. 1339).....(19.823.949,57)

Saldo positivo de recursos 08/92.....7.462.404,52

Acréscimo patrimonial a descoberto remanesc.....(12.361.545,05)

MÊS DE ABRIL DE 1993

Acréscimo patrimonial a descoberto (fl. 1350).....(265.511.742,53)

Saldo positivo de recursos 03/93.....573.243.223,99

Saldo positivo de recursos a ser transferido.....307.731.481,46

MÊS DE MAIO DE 1993

Acréscimo patrimonial a descoberto (fl. 1350).....(67.048.466,69)

Saldo positivo 03 e 04/93.....(307.731.481,46)

Saldo positivo de recursos a ser transferido.....240.683.014,77

MÊS DE JULHO DE 1993

Acréscimo patrimonial a descoberto (fl. 1351).....(273.931.125,47)

Saldos positivos 05 mais 06/93.....652.990.232,94

Saldo positivo de recursos a ser transferido.....379.059.107,47

MÊS DE SETEMBRO DE 1993.....VALORES EM CR\$

Acréscimo patrimonial a descoberto (fl. 1.351).....(721.288,31)

Saldo positivo de 07 +08 + 09/93.....593.393,94

Acréscimo patrimonial a desc. Remanesc.....(127.894,34)

MÊS DE NOVEMBRO DE 1993

Acréscimo patrimonial a descoberto (fl. 1351).....(766.911,72)

Saldo positivo mês 10/93.....1.931.177,59



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

Processo nº : 10850.001127/96-96

Acórdão nº : 102-42.760

Saldo positivo a ser transferido.....1.164.265,87

MÊS DE DEZEMBRO DE 1993

Acréscimo patrimonial a descoberto (fl. 1.351).....(7.923.628,82)

Saldo positivo 11/93.....1.164.265,87

Acréscimo patrimonial a descoberto remanesc.....(6.759.362,95)

Tem essa casa pautado e decidido que, como não existe declaração mensal, as sobras de recursos ocorridas de janeiro a novembro devem ser transferidas para o mês seguinte, pois não existe presunção legal de consumo.

De forma diversa são as eventuais sobras de dezembro, pois sendo obrigatória a declaração de bens e valores em 31.12 de cada ano, os numerários mesmo que declarados devem ser comprovados visto que a declaração está sujeita a verificação por parte da autoridade administrativa que pode solicitar a comprovação de quaisquer bens ou valores inseridos a qualquer título na declaração, assim as eventuais sobras mesmo que resultantes de levantamentos feitos pela fiscalização ou órgãos julgadores, somente podem ser transferidas de dezembro para janeiro dentro dos limites declarados e comprovados, pois se o contribuinte não os declarou é porque não existiam no final do período considerado.

O contribuinte alega indevidamente erro na identificação do sujeito passivo quanto às aquisições em nome de seus filhos pois consta dos respectivos instrumentos de transmissão, o ônus financeiro por ele assumido, logo o valor não só o constante dos documentos mas como o da avaliação judicial deve compor como dispêndio o seu levantamento patrimonial.

QUANTO À EXIGÊNCIA BASEADA NA MOVIMENTAÇÃO BANCÁRIA

ITEM 6 DA PÁGINA 1361:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 10850.001127/96-96

Acórdão nº : 102-42.760

Analisando o processo verificamos que a fiscalização considerou dentro da evolução patrimonial os valores relativos a movimentação financeira, logo não poderiam ser considerados em separado.

O artigo 6º da Lei 8.021/90, porém, apresenta interesse decisivo para o deslinde, com seguinte redação:

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

§ 1º - Considera-se sinal exterior de riqueza a realização de gastos incompatíveis com a renda disponível do contribuinte.

§ 2º - Constitui renda disponível a receita auferida pelo contribuinte, diminuída dos abatimentos e deduções admitidos pela legislação do imposto de renda em vigor e do imposto de renda pago pelo contribuinte.

§ 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."

A transcrição integral do artigo deveu-se à necessidade de visualizar os diversos aspectos que devem, sistematicamente, ser observados no conjunto, permitindo a integração de seus parágrafos.



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

Processo nº. : 10850.001127/96-96

Acórdão nº. : 102-42.760

Procedimento histórico, a tributação com base em depósitos bancários sofreu seu maior revés com a edição do Decreto-lei n.º 2.471/88, quando o próprio Poder Executivo, patrocinador dos lançamento, sentindo ser invariavelmente vencido com custas e penalização de sucumbência, tomou a iniciativa de coibir os danosos efeitos de tais lançamento, sob a seguinte alegação, contida na exposição de motivos:

“A medida preconizada no artigo 9º do projeto, pretende concretizar o princípio constitucional da colaboração e harmonia dos Poderes, contribuindo, outrossim, para o desfogo 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 e do Egrégio Tribunal Federal de Recursos, não são passíveis da menor perspectiva de êxito, o que s. m. j., evita dispêndio de recursos do Tesouro Nacional, à conta de custas processuais e do ônus da sucumbência.”

Apesar de posteriormente, com o advento da Lei n.º 8.021/90, se criar a possibilidade de adoção do montante de depósitos bancários como base de arbitramento, perdurou até a edição da Lei nº 9.430/96 o entendimento de que, dito lançamento, constituído exclusivamente com base em depósitos bancários, não apresenta substância suficiente para sua manutenção, conforme farta jurisprudência e doutrina.

O entendimento do conteúdo legal deve passar por sua interpretação, dentro do possível mediante integração, e nos leva a dois enfoques. O primeiro, a partir da definição do “caput” do art. 6º, que orienta o comando legal.

Assim, trata o artigo 6º da possibilidade que a fiscalização dispõe de arbitrar a renda do contribuinte. Tal possibilidade considera ser o arbitramento admissível com base na renda presumida com base nos depósitos ou aplicações financeiras ou mediante a utilização dos sinais exteriores de riqueza, traduzidos por gastos incompatíveis com a renda declarada.



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

Processo nº : 10850.001127/96-96

Acórdão nº : 102-42.760

A tipicidade que enseja a tributação deve, necessariamente, passar por um processo de arbitramento que tem como pressuposto sinais exteriores de riqueza, sob pena de, na sua falta, utilizar-se de critério baseado em outra constatação, portanto, não previsto no art. 6º.

A integração dos parágrafos do art. 6º, dentro do tipo legal por ele criado, deve ser observado como um procedimento harmônico, objetivo e seqüencial, inclusive com atendimento ao contido no parágrafo 3º.

Necessário avaliarmos a coincidência entre o conceito de sinal exterior de riqueza contido no § 1º do art. 6º da Lei 8.021/90 e a figura financeira e jurídica do depósito bancário.

A legislação, Lei 8.021/90 art. 6º autorizou dois tipos de arbitramento: o primeiro mediante o arbitramento dos rendimentos com base na renda presumida, mediante utilização dos sinais exteriores de riqueza, e o segundo com base nos depósitos ou aplicações realizadas junto a instituições financeiras, quando o contribuinte não comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações, porém através do § 6º do artigo supra citado determinou que qualquer que seja a modalidade escolhida para o arbitramento, será sempre levada a efeito aquela que mais favorecer o contribuinte.

A imposição prevista pela lei quanto a opção a ser seguida pela autoridade para arbitrar os rendimentos implica necessariamente que dois levantamentos sejam feitos, o da renda presumida com base nos sinais exteriores de riqueza e o dos depósitos e aplicações realizadas junto a instituições financeiras para os quais o contribuinte não comprovou a origem dos recursos. Antes do lançamento a autoridade deve comparar as duas bases de cálculos previstas para o arbitramento, verificar qual mais favorece ao contribuinte e utiliza-la como base para o arbitramento no lançamento de ofício.



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

Processo nº. : 10850.001127/96-96

Acórdão nº. : 102-42.760

O lançamento realizado sem a observância deste preceito legal não pode prosperar visto que o objetivo da norma é alcançar aqueles rendimentos que subsidiaram os gastos ou as aplicações e não foram de conhecimento, tácito ou expresso, da autoridade, assim entendidas as quantias que estiveram até então à margem da lei quanto a tributação do imposto de renda.

O assunto vem tendo tratamento jurisprudencial, mesmo nesta Câmara, claramente definido, como passo a indicar.

No recurso n.º 78.233, a Ilustre Relatora Conselheira Ursula Hansen, entendeu em seu voto acolhido unanimemente: *"Verifica-se, pois que a própria lei veio a definir que o montante dos depósitos bancários ou aplicações junto a instituições financeiras, quando o contribuinte não consegue provar a origem dos recursos utilizados nessas operações, podem servir como medida ou quantificação para arbitramento da renda presumida e para que haja renda presumida, o Fisco deve mostrar, de forma inequívoca, que o contribuinte revela sinais exteriores de riqueza."* (destaquei)

A esclarecedora ementa assim recheou o Acórdão n.º 102-29.883:

"IRPF - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS
- O artigo 6º da Lei n.º 8.021/90 autoriza o arbitramento dos rendimentos com base em depósitos bancários ou aplicações realizadas junto a instituições financeiras, quando o contribuinte não comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações e o Fisco demonstrar indícios de sinais exteriores de riqueza, caracterizados pela realização de gastos incompatíveis com a renda disponível do contribuinte (Ac. 102-28.526/93)."

Em bem fundamentado voto, no recurso n.º 72.518, o Ilustre Relator Conselheiro Kazuki Shiobara, igualmente aplicou a lei no mesmo sentido, de cujo voto extraiu: *"Restando incomprovado de indício de sinal exterior de riqueza, caracterizado por*



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

Processo nº : 10850.001127/96-96

Acórdão nº : 102-42.760

realização de gastos incompatíveis com a renda disponível do contribuinte, não há como manter o arbitramento com base em depósitos bancários e aplicações financeiras, cuja origem não foi comprovada pelo contribuinte”.

O voto deu origem ao Acórdão n.º 102-28.526, assim ementado:

“IRPF - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS
- O artigo 6º da Lei n.º 8.021/90 autoriza o arbitramento dos rendimentos com base em depósitos bancários ou aplicações realizadas junto a instituições financeiras, quando o contribuinte não comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações, e o Fisco demonstrar indícios de sinais exteriores de riqueza, caracterizada pela realização de gastos incompatíveis com a renda disponível do contribuinte.”

Por aplicável ao presente caso, transcrevo conclusões do Relator do Voto aprovado conforme Acórdão 102-28.526, acima citado:

“Ressalte-se que tanto o inciso V, do artigo 39 do RIR/80 que tem origem no artigo 9º. da Lei n.º. 4.729/65 como o artigo 6º. da Lei n.º. 8.021/90 tratam de arbitramento da renda presumida e portanto, dizem respeito a critério ou processo de fiscalização e relacionado com poderes de investigação e, por consequência, a nova lei pode ser aplicada aos fatos geradores ocorridos anteriormente , nos precisos termos do artigo 144, parágrafo 1º. do CTN.

A aplicação retroativa do artigo 6º. da Lei n.º. 8.021/90 poderia ser justificada, ainda, pelo artigo 106, inciso I, do Código Tributário Nacional e por se tratar de lei interpretativa.

De fato, o artigo 39, inciso V, do RIR/80 confundia indícios com arbitramento e o artigo 6º. da Lei n.º. 8.021/90 veio a explicitar que quando comprovado sinais exteriores de riqueza, a autoridade lançadora poderá arbitrar os rendimentos com base na renda presumida e esta renda presumida poderia ser aferida com base nos preços de mercado vigentes à época da ocorrência dos fatos ou eventos que caracterizaram os sinais exteriores de riqueza ou ainda, com base em depósitos bancários ou aplicações realizadas junto a instituições financeiras, quando o contribuinte não consegue provar a origem dos recursos utilizados nessas operações.



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

Processo nº : 10850.001127/96-96

Acórdão nº : 102-42.760

Verifica-se, pois que a própria lei veio a definir que o montante dos depósitos bancários ou aplicações junto a instituições financeiras, quando o contribuinte não consegue provar a origem dos recursos utilizados nessas operações, podem servir como medida ou quantificação para arbitramento da renda presumida e para que haja renda presumida, o Fisco deve mostrar, de forma inequívoca, que o contribuinte revela sinais exteriores de riqueza.

No presente processo, não ficou demonstrado qualquer sinal exterior de riqueza do contribuinte, pela autoridade lançadora. Não procede a afirmação contida na decisão recorrida, à folha 216, de que "o arbitramento foi feito com base na renda presumida mediante a utilização dos sinais exteriores de riqueza, no caso, os excessos de créditos bancários sem a devida cobertura dos recursos declarados" visto que o parágrafo 1º, do artigo 6º. da Lei nº. 8.021/90 define com meridiana clareza que "considera-se sinal exterior de riqueza a realização de gastos incompatíveis com a renda disponível do contribuinte."

Restando incomprovado de indício de sinal exterior de riqueza, caracterizado por realização de gastos incompatíveis com a renda disponível do contribuinte, não há como manter o arbitramento com base em depósitos bancários e aplicações financeiras, cuja origem não foi comprovada pelo contribuinte"

À vista da jurisprudência firmada neste Câmara, qualquer argumento adicional ao que já foi apresentado, por votos de diversos de seus Conselheiros, a tributação relativa à matéria em questão, tanto pela impossibilidade de tributar depósitos bancários, pura e simplesmente, que se constituem em mera movimentação financeira, quanto por ser necessária a preliminar prova de sinais exteriores de riqueza para convalidar a tributação, não pode prosperar.

Concordando com a posição expressa nos diversos Acórdãos citados, em alguns dos quais votei e já manifestei por consequência minha posição, e trazendo-os a colação trago minha própria opinião, pelo afastamento da exigência do imposto de renda, calculado sobre os depósitos bancários, cujos montantes estão descritos na página 1364.



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

Processo nº : 10850.001127/96-96

Acórdão nº : 102-42.760

Quanto a pretensão do contribuinte da não cobrança da TRD, o indicado seria a análise do texto da legislação citada, Lei 8.177/91 de primeiro de março de 1991 originária da Medida Provisória número 294 de 31 de janeiro de 1991 e Lei 8.218 de 29 de agosto de 1991.

"Lei 8.177, de 01 de março de 1991

Art. 1º - O Banco Central do Brasil divulgará Taxa Referencial - TR, calculada a partir da remuneração mensal média líquida de impostos, dos depósitos a prazo fixo captados nos bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos múltiplos com carteira comercial ou de investimentos, caixas econômicas, ou dos títulos públicos federais, estaduais e municipais, de acordo com metodologia a ser aprovada pelo Conselho Monetário Nacional, no prazo de sessenta dias, e enviada ao conhecimento do Senado Federal.

(....)

Art. 9º - A partir de fevereiro de 1991, incidirá a TRD sobre os impostos, as multas, as demais obrigações fiscais e para fiscais, os débitos de qualquer natureza para com as Fazendas Nacional, Estadual, do Distrito Federal e dos Municípios, com o Fundo de Participação PIS-PASEP e com o Fundo de Investimento Social, e sobre os passivos de empresas concordatárias, em falência e de instituições de regime de liquidação extrajudicial, intervenção e administração especial temporária.

O Supremo Tribunal Federal através do ADIn 493-0 - DF, tendo como relator o Ministro Moreira Alves e como requerente o Procurador-Geral da República, assim se pronunciou:

"A taxa referencial (TR) não é índice de correção monetária, pois refletindo as variações do custo primário da captação dos depósitos a prazo fixo, não constitui índice que reflita a variação da moeda."

O STF então, através do julgado supra mencionado, deu a correta interpretação do artigo primeiro da citada Lei, como taxa de juros e não como índice de correção monetária. Interpretar a TRD como sucessora do BTN, vai de encontro a própria **ementa da Lei 8.177/91 "Verbis": Estabelece regras para a desindexação da economia e dá outras providências.**



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

Processo nº : 10850.001127/96-96

Acórdão nº : 102-42.760

Lei 8.218/91 de 29 de agosto de 1991

Art. 30 O "caput" do art. 9º da Lei nº 8.177, de 1º de março de 1991, passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 9º - A partir de fevereiro de 1991, incidirão juros de mora equivalentes a TRD sobre os débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional, com a Seguridade Social, com o Fundo de Participação PIS-PASEP, com o Fundo de Garantia do Tempo de Serviço - FGTS e sobre os passivos de empresas concordatárias, em falência e de instituições em regime de liquidação extrajudicial, intervenção e administração especial temporária."

LEI DE INTRODUÇÃO AO CÓDIGO CIVIL BRASILEIRO

(Decreto-lei nº 4.657, de 4 de setembro de 1942)

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

Parágrafo 2º A lei nova, que estabeleça disposições gerais ou especiais a par das já existentes, não revoga nem modifica a lei anterior."

Interpretando-se os artigos 9º da Lei 8.177/91 e sua nova redação dada pelo art. 30 da Lei 8.218 de 29 de agosto de 1991, a luz da lei de introdução ao Código Civil, constatamos que a modificação do texto legal para a cobrança da TRD, como juros, somente surte efeito a partir de agosto de 1991, visto que a nova redação não modifica o texto do artigo durante o período de sua vigência, ou seja de fevereiro a julho de 1991.

Quanto ao agravamento da multa, transcrevamos o texto legal no qual se baseou a autoridade para tal agravamento:

"Lei nº 4.502 de 30 de novembro de 1964

Art. 71 - **Sonegação** é toda ação ou omissão **dolosa** tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 10850.001127/96-96

Acórdão nº : 102-42.760

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72 - **Fraude** é toda ação ou omissão **dolosa**, tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73 - **Conluio** é o ajuste **doloso** entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos no artigo 71 e 72." (Grifamos)

A multa foi majorada com base em tais artigos mediante a proposta de folhas 1402 e 1403, baseando no fato da omissão de bens na declaração de rendimentos, omissão de despesa de custeio da atividade rural e por ter o contribuinte adquirido imóveis e escriturado por valor inferior ao que efetivamente desembolsou.

Esta casa tem se pautado por não a acatar agravamento de multa em virtude de simples omissões. Tal posição mostra-se coerente com os ditames da lei pois, o agravamento de qualquer multa com base na referida legislação somente pode ocorrer quando a fiscalização provar de modo incontestado através de documentação acostada aos autos o dolo por parte do contribuinte, condição imposta pela lei. A multa não pode ser agravada através de presunção pois a lei exige a prova do dolo específico para cada fato gerador do imposto, não tendo a fiscalização provado o dolo torna-se indevido o agravamento.

A própria lei 4.502/64 utilizada pelo próprio autuante determina a exigência da multa básica e que a majoração somente pode ocorrer se houver prova no processo, conforme previsto no artigo 351 do RIPI/82, redigido com base no artigo 68 da referida lei:



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

Processo nº : 10850.001127/96-96

Acórdão nº : 102-42.760

“Art. 351 - A autoridade fixará a pena de multa partindo da pena básica estabelecida para a infração, como se atenuantes houvesse, só a majorando em razão das circunstâncias agravantes ou qualificativas, provadas no respectivo processo.”

Concluindo não tendo a autoridade lançadora provado o dolo, descabe a majoração da multa.

QUANTO A REDUÇÃO DA MULTA BÁSICA

Até a edição da Lei nº 8.218/91, a multa básica nos casos de lançamento de ofício era de 50%, percentual esse elevado a partir de agosto de 1991 para 100%.

A Lei nº 9.430/96 em seu artigo 44 reduziu o referido percentual para 75% em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 01.01.97, porém o Ato Declaratório Normativo CST 01/97, autorizou a aplicação retroativa nos processos em discussão na esfera administrativa, sendo portanto pertinente a solicitação do contribuinte.

Assim conheço o recurso como tempestivo, rejeito a preliminar de decadência e, no mérito voto para dar-lhe provimento parcial para:

- 1) Excluir a exigência formalizada com base nos sinais exteriores de riqueza, item 7 da página 1362, valores contidos na página 1364:

ANO BASE DE 1990

Fevereiro NCZ\$ 334.187,15

Março.....Cr\$ 519.706,75

Outubro.....Cr\$ 99.887,69

ANO BASE DE 1991

Abril.....Cr\$ 531.846,91

Junho.....Cr\$ 5.512.947,84



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

Processo nº : 10850.001127/96-96

Acórdão nº : 102-42.760

ANO CALENDÁRIO DE 1993 (até julho cruzeiros a partir de agosto cruzeiros reais).

Janeiro Cr\$ 503.660.272,61; Fevereiro Cr\$ 55.122.628,20; março Cr\$ 876.953.801,31.

Maior Cr\$ 1.915.221.029,81; Junho Cr\$ 628.053.190,57; Julho Cr\$ 1.870.401.755,96.

Agosto CR\$ 2.410.674,97; Setembro CR\$ 1.340.024,40; Novembro CR\$ 3.774.615,19.

Dezembro CR\$ 2.120.367,41.

2) Excluir a exigência baseada nos seguintes acréscimos patrimoniais a descoberto:

Meses de abril e novembro de 1990, planilha de folhas 1314/1315.

Meses de junho, agosto e setembro de 1991, planilha de folhas 1326/1327.

Meses de abril, maio, julho e novembro de 1993 planilha de fls. 1350/1351.

3) Reduzir os acréscimos patrimoniais a descoberto nos meses e valores a seguir:

Mês de maio de 1990 de Cr\$ 331.536,04 para Cr\$ 288.347,90 (fl. 1314).

Mês de dezembro de 1990 de Cr\$ 2.686.250,83 para Cr\$ 1.524.782,28 (fl. 1315).



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

Processo nº : 10850.001127/96-96

Acórdão nº : 102-42.760

Mês de março de 1991 de Cr\$ 26.282.879,00 para Cr\$ 23.692.767,38 (fl. 1326).

Mês de outubro de 1991 de Cr\$ 11.493.754,24 para Cr\$ 7.172.357,98 (fl. 1327).

Mês de abril de 1992 de Cr\$ 13.811.885,52 para Cr\$ 10.517.147,18 (fl. 1338).

Mês de julho de 1992 de Cr\$ 160.966.256,69 para Cr\$ 140.369.362,03 (fl. 1339).

Mês de setembro de 1992 de Cr\$ 19.823.949,57 para Cr\$ 12.361.545,05 (fl. 1339).

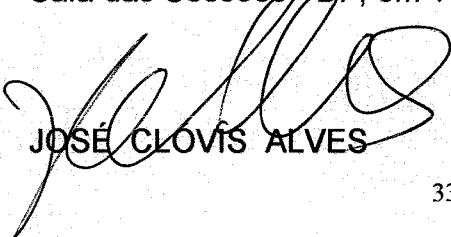
Mês de setembro de 1993 de CR\$ 721.288,31 para CR\$ 127.894,34 (fl. 1351).

Mês de dezembro de 1993 de CR\$ 7.923.628,82 para CR\$ 6.759.362,95 (fl. 1351).

4) Excluir a incidência da TRD no período de fevereiro a julho de 1991.

5) Excluir o agravamento da multas de ofício aplicadas acima dos percentuais de 50% e 100% previstos na legislação como multas básicas. Reduzir as multas básicas remanescentes, depois de excluído o agravamento, de 100% para 75%.

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


JOSE CLOVIS ALVES