



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10880.032637/95-11
Recurso nº. : 14.472
Matéria : IRPF - Exs: 1991 a 1993
Recorrente : NAJUN AZÁRIO FLATO TURNER
Recorrida : DRJ em SÃO PAULO - SP
Sessão de : 14 de abril de 1998
Acórdão nº. : 104-16.152

IRPF - BASE DE CÁLCULO - PERÍODO-BASE DE INCIDÊNCIA - 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 comprovados pelo Fisco, a omissão de rendimentos apurados através de planilhamento financeiro ("fluxo de caixa"), onde são considerados todos os ingressos e dispêndios realizados no mês pelo contribuinte.

IRPF - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - SINAIS EXTERIORES DE RIQUEZA - LANÇAMENTO COM BASE EM EXTRATOS BANCÁRIOS - No arbitramento, em procedimento de ofício, efetuado com base em depósito bancário ou cheque emitido, nos termos do parágrafo 5º do artigo 6º da Lei nº 8.021, de 12/04/90, é imprescindível que seja comprovada a utilização dos valores depositados como renda consumida, evidenciando sinais exteriores de riqueza, visto que, por si só, depósitos bancários não constituem fato gerador do imposto de renda pois não caracterizam disponibilidade econômica de renda e proventos. O Lançamento assim constituído só é admissível quando ficar comprovado o nexo causal entre os depósitos e o fato que represente omissão de rendimento.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por NAJUN AZARIO FLATO TURNER.

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


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10880.032637/95-11
Acórdão nº. : 104-16.152

NELSON MALLMANN
RELATOR

FORMALIZADO EM: 15 MAI 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros MARIA CLÉLIA PEREIRA DE ANDRADE, ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, ELIZABETO CARREIRO VARÃO, JOÃO LUÍS DE SOUZA PEREIRA e REMIS ALMEIDA ESTOL.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10880.032637/95-11
Acórdão nº. : 104-16.152
Recurso nº. : 14.472
Recorrente : NAJUN AZARIO FLATO TURNER

RELATÓRIO

NAJUN AZARIO FLATO TURNER, contribuinte inscrito no CPF/MF 051.712.308-89, residente e domiciliado na cidade de São Paulo, Estado de São Paulo, à Rua Ásia, nº 232 - Bairro Jardim das Bandeiras, jurisdicionado à DRF/SP/OESTE, inconformado com a decisão de primeiro grau de fls. 264/272, prolatada pela DRJ em São Paulo - SP, recorre a este Conselho pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 278/296.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 08/11/95, o Auto de Infração - Imposto de Renda Pessoa Física de fls. 215/226, com ciência em 08/11/95, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de 2.533.207,20 UFIR (referencial de indexação de tributos e contribuições de competência da União - padrão monetário fiscal da época do lançamento do crédito tributário), a título de Imposto de Renda Pessoa Física, acrescidos da TRD acumulada como juros de mora no período de 04/02/91 a 02/01/92; da multa de lançamento de ofício de 50%, para os fatos geradores até jan/91 e de 100% para os fatos geradores a partir de ago/91; e dos juros de mora de 1% ao mês, excluído o período de incidência da TRD, calculados sobre o valor do imposto, referente aos exercícios de 1991 a 1993, correspondente, respectivamente, aos anos-base de 1990 a 1992.

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização, onde constatou-se as seguintes irregularidades:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10880.032637/95-11
Acórdão nº. : 104-16.152

1 - Rendimentos sem Vínculo Empregatício Recebidos de Pessoas Físicas: omissão de rendimentos recebidos de pessoa física, decorrentes de trabalho sem vínculo empregatício. Infração capitulada nos artigos 1º ao 3º e parágrafos e 8º da Lei nº 7.713/88, art. 1º ao 4º da Lei 8.134/90 e art. 4º e 5º e seu parágrafo único e 6º da Lei nº 8.383/91.

2 - Acréscimo Patrimonial a Descoberto: variação patrimonial a descoberto, caracterizando sinais exteriores de riqueza, que evidenciam a renda auferida e não declarada. Infração capitulada nos artigos 1º ao 3º e parágrafos e 8º da Lei nº 7.713/88, art. 1º ao 4º da Lei nº 8.134/90 e art. 6º e parágrafos da Lei nº 8.021/90.

As Auditoras Fiscais do Tesouro Nacional, autuantes, esclarecem, ainda, através do Termo de Constatação de fis. 205/206, o seguinte:

- que o contribuinte, no decorrer da fiscalização foi várias vezes intimado a apresentar toda documentação que comprovasse o empréstimo com a Kriwen Holding S/A, no valor de Cr\$ 856.259.769,99, - declarado em "Dívidas e Ônus Reais" em 31/12/90;

- que, em 19/10/95, o contribuinte apresenta unicamente um texto, em três folhas intitulado "Tradução", alegando ser a tradução de um "contrato de abertura de crédito, com garantia de ações negociáveis em bolsa de valores e ouro", celebrado em 14/04/89, em Montevideu. Apresenta como credora a empresa Kriwen S/A, representada por Alessandro Macchi Lozano, uruguaio, e tendo como interveniente Luiza Turner de Flato - sua própria mãe. Ainda, segundo este contrato, a Kriwen S/A aprovaria para Najun A. F. Turner, um limite operacional rotativo de crédito até o montante de U\$\$ 6.000.000,00;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10880.032637/95-11
Acórdão nº. : 104-16.152

- que em 06/11/95 o contribuinte presta esclarecimento por escrito, em resposta a intimação de 19/10/95, alegando terem sido depositados na sua c/c 4948-6, agência 1789 do Bradesco, um total de cinco ordens de pagamento no valor de Cr\$ 4.000.000,00 cada uma, e que seriam oriundas do contrato de empréstimo que mantinha com a Kriwin S/A. Alega, também, que estes valores foram depositados por Hans Den Haedt, de pessoa que estaria estritamente vinculada com a empresa Kriwin S/A;

- que ainda, em 06/11/95, o contribuinte apresenta uma lista intitulada "Relação dos Depósitos recebidos da Kriwin S/A", relacionando datas, natureza e valor; e apresenta cópias de extratos bancários. Entretanto, estes depósitos não justificam e nem mesmo provam que realmente houve o empréstimo. A movimentação nas contas correntes bancárias deste contribuinte desde 1988 sempre foi grande, como ficou registrado nos autos de infração lavrados para os períodos base de 1988 e 1989;

- que as alegações do contribuinte, não estão embasadas com documentação hábil que comprove o empréstimo; que comprove que houve movimentação financeira proveniente do empréstimo; e demais elementos comprobatórios que normalmente seriam lavrados entre as partes interessadas a fim de acompanhar a movimentação de um volume tão expressivo de dinheiro. Nem mesmo o contrato original, foi apresentado a fiscalização;

- que o valor de Cr\$ 856.259.769,99 referente ao saldo devedor em 31/12/90, de dívidas e ônus reais, conforme declaração de rendimentos ano-base de 1990, passa a ser glosado por falta de comprovação;

- que em 06/11/95, o contribuinte, apresenta um "Contrato de Mútuo", entre o mutuante Najun A.F. Turner e o mutuário Azriel Dorembus, lavrado em 03/07/92. Onde o



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10880.032637/95-11
Acórdão nº. : 104-16.152

- que no anexo 3, juntamos a resposta daquela correspondência, na qual dúvida alguma paira sobre a licitude daquelas operações depositadas em c/c do impugnante de forma mais cristalina do pré-falado contrato;

- que vale, neste caso citar afim de esclarecer e sustentar o documento que se pretende impugnar que o Fiscal, conforme documento juntado no Anexo 4, considerou contrato idêntico como válido para aplicar sanção fiscal. Portanto, o que vale para tributar, não vale como prova para não tributar;

- que dessa forma o impugnante requer como diligências a nomeação de um Perito Contábil designado por esse órgão de julgamento para que se tenha com isenção absoluta a realidade dos depósitos feitos nas contas correntes do impugnante;

- que com referência ao Contrato de Mútuo apresentado pelo impugnante, elaborado com o Mutuário Azriel Dorembus em 03/07/92, o qual de conformidade com os Fiscais Federais não atendeu "à certas formalidades para servir de elemento de prova, tais como: não foi registrado em cartório, não foi assinado por testemunhas ...", tem a esclarecer que uma simples verificação no Sistema Financeiro, o qual é fiscalizado pelo Banco Central, comprova que não é necessário o registro em cartório. Com relação à falta de testemunhas, a jurisprudência é muito clara: "Não é nula a obrigação convencional feita por Instrumento Particular quando faltar a este a subscrição de duas (2) testemunhas (TJ/SP-RT-125/565), ou, "O fato de não estar o contrato subscrito por duas testemunhas não torna nula a obrigação em relação ao signatário" (TJ/SP-RT-213/224)";

- que a Fiscalização novamente elaborou em equivoco de que o impugnante demonstrou documentalmente o recebimento do dinheiro através de cheques e DOCs,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10880.032637/95-11
Acórdão nº. : 104-16.152

creditados em sua c/c e sua devolução em períodos posteriores, com cheques de sua própria emissão para aqueles credores;

- que neste caso, constata-se que o Fisco Federal se equivoca, pois não considerou que a fonte daqueles créditos são legítimos, visto que conforme é destacado em decisões de nossos tribunais superiores, o Fisco deve considerar e estimar as entradas e saídas de dinheiro, no movimento das contas correntes, para se chegar se for o caso, no montante a ser tributado.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante, a autoridade singular conclui pela procedência da ação fiscal e pela manutenção integral do crédito tributário, com base nas seguintes considerações:

- que deixa-se de atender o pedido de perícia formulado pelo impugnante, uma vez que não foram observados os requisitos necessários à sua aceitação, ausentes a indicação dos quesitos a serem respondidos e a qualificação do perito do contribuinte, tal como consta na norma legal reproduzida;

- que frise-se ainda que o pedido é perfeitamente dispensável, porquanto do processo constam cópias dos extratos bancários, de forma a possibilitar uma análise isenta dos depósitos efetuados;

- que quanto aos rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas físicas, tem-se que o contribuinte pauta sua defesa na assertiva de que tais recursos são provenientes da venda de moedas numismáticas e de empréstimos diversos, inclusive aquele contraído junto à Kriwen Holding, que será analisado no tópico seguinte;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10880.032637/95-11
Acórdão nº. : 104-16.152

- que parcela considerável de tais depósitos, segundo alega, seria fruto do Contrato de Mútuo anexado às fls. 258/259 - Anexo 6 de sua defesa - em que figura como mutuário o Sr. Azriel Dorembus, não obstante, na listagem de depósitos integrante do termo de Constatação Fiscal (fls. 207/210), não consta nenhum efetuado por esta pessoa;

- que não se pretende entrar no mérito quanto à validade do citado contrato ou quanto à obrigatoriedade de sua subscrição por duas testemunhas, uma vez que este foi celebrado em julho de 1992 e os depósitos foram efetuados em data anterior, referindo-se aos períodos-base 90, 91 e janeiro a julho de 92;

- que quanto às operações efetuadas em julho de 92 não se verifica qualquer depósito efetuado por Azriel Dorembus, ou que, comprovadamente, guarde relação com o precitado contrato de mútuo;

- que no tocante à alegação de que o impugnante demonstrou documentalmente o recebimento de valores creditados em suas contas correntes e sua devolução em períodos posteriores, com cheques emitidos para aqueles credores, supõe-se que o contribuinte esteja se referindo ao Anexo 5 de sua defesa, fls. 248/253, resposta à intimação fiscal de 19/10/95;

- que tais alegações já haviam sido acatadas pelas fiscais autuantes tão-somente na parte referente a divergência de valores, com base no exame dos extratos bancários apresentados;

- que as simples assertivas de que tais depósitos correspondem a empréstimos tomados junto a diversas pessoas ali relacionadas ou à venda de moedas



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10880.032637/95-11
Acórdão nº. : 104-16.152

numismáticas nas manhãs de domingo, na Praça da República - sem que o interessado houvesse auferido qualquer lucro - não podem ser aceitas, posto que desprovidas de qualquer elemento de prova;

- que não lhe socorre a apresentação de algumas notas promissórias (fls. 254/257), sem qualquer vinculação a contratos e sem qualquer elemento que lhes garanta a data de emissão;

- que cabe ao impugnante trazer à colação as provas em que se baseiam suas alegações, sob pena de se considerar não alegado o que não se comprova;

- que quanto ao acréscimo patrimonial a descoberto, no valor de Cr\$ 654.968.964,77 referente ao exercício de 1991, fica evidenciado pela Análise da Evolução Patrimonial de fls. 211, onde se cotejam recursos e aplicações, sendo o resultado de ajustes levados a cabo pela autoridade fiscal, em especial a glosa, por falta de comprovação, do saldo devedor declarado em 31/12/90, no valor de Cr\$ 852.000.000,00 referente à empréstimo contraído junto a Kriwen Holding;

- que o contribuinte apresenta, a título de comprovação, o contrato de abertura de crédito com garantia de ações negociáveis em bolsa de valores e ouro de fls. 233/235 e o documento de fls. 236/238, denominado tradução;

- que segundo tal contrato, celebrado em Montevidéu, a empresa Kriswen S/A aprovaria um limite operacional de crédito rotativo até o montante de seis milhões de dólares para o interessado, recebendo como garantia ações de propriedade da Sra. Luzia Turner de Flato, genitora do contribuinte, que subscreve o documento como interveniente garantidora;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10880.032637/95-11
Acórdão nº. : 104-16.152

- que observa-se que o referido contrato sequer se encontra registrado. Sem o registro para lhe garantir a data, tal documento poderia ser produzido a qualquer tempo;

- que tampouco foi reconhecida a firma dos intervenientes signatários. Providência esta, que se tomada, poderia atestar a data do contrato;

- que às 237, na denominada tradução, encontra-se descrito que "os valores mutuados serão representados por notas promissórias, em dólares norte americanos, na medida em que a outorgante devedora, solicitar valores a outorgada credora". Estes documentos não foram juntados aos autos;

- que o contribuinte anexa o documento de fls. 240/241, emitido pela Kriwer S/A, bem como o de fls. 242/246 "Relação de Depósitos Recebidos da Kriwin S/A", e cópias dos extratos bancários na tentativa de comprovar a realização do empréstimo;

- que no entanto, uma breve análise dos extratos bancários apresentados evidencia a intensa movimentação financeira do contribuinte, tendo transitado por suas contas recursos de elevada magnitude;

- que os extratos bancários, por si só, não se prestam a comprovar a efetividade do empréstimo. Seria necessário que o interessado juntasse cópia dos recibos de depósito, dos cheques ou das ordens de pagamento, que permitissem estabelecer sua relação com o contrato de mútuo;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10880.032637/95-11
Acórdão nº. : 104-16.152

- que a mera alusão a depósitos constantes em seus extratos bancários não é suficiente para comprovar a origem dos recursos e sua conseqüente vinculação com o empréstimo em exame;

- que assim, tendo em vista a precariedade dos elementos de prova apresentados, mormente em se tratando de operação de tal vulto, envolvendo recursos superiores a cinco milhões de dólares, que certamente se encontraria respaldada em segura documentação comprobatória, é de se manter a glosa destes valores na Análise da Evolução Patrimonial referente ao ano-base de 1990;

- que por derradeiro, no tocante às alegações de que o que vale para tributar, não valeria como prova para não tributar, cumpre esclarecer que os contratos particulares poderão ou não ser aceitos pelo Fisco, em função de seus aspectos formais e de sua vinculação com elementos subsidiários de prova;

- que quanto a multa por atraso na entrega da declaração, mantém-se a multa aplicada, uma vez que a teor do disposto no art. 17 do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93, considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

A ementa da decisão da autoridade de 1º grau, que consubstancia os fundamentos da ação fiscal é a seguinte:

"ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO

Mantém-se a tributação sobre o acréscimo patrimonial quando o contribuinte não lograr comprovar, mediante a apresentação de documentação hábil, que este teve origem em recursos não tributáveis ou já tributados.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10880.032637/95-11
Acórdão nº. : 104-16.152

**OMISSÃO DE RENDIMENTOS DO TRABALHO SEM VÍNCULO
EMPREGATÍCIO RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS**

Inaceitáveis as alegações de que tais recursos são provenientes de contratos de mútuo e da venda de moedas numismáticas, porquanto desprovidas de documentação probatória.

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo contribuinte.

PEDIDO DE PERÍCIA

Considera-se não formulado o pedido de perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16 do Decreto nº 70.235/72 com a redação dada pela Lei nº 8.748/93.

**PEDIDO DE PERÍCIA INDEFERIDO
IMPUGNAÇÃO IMPROCEDENTE."**

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 12/12/96, conforme Termo constante às folhas 273/274, e, com ela não se conformando, o recorrente interpôs, em tempo hábil (13/01/97), o recurso voluntário de fls. 278/296, instruído pelos documentos de fls. 297/492, no qual demonstra total irresignação contra a decisão supra ementada, baseado nas mesmas razões expendidas na fase impugnatória, reforçado, em síntese, pelos seguintes argumentos:

- que quero deixar constância que em todo o tempo que fui fiscalizado todas minhas alegações verbais e comprovadas através de documentos inidôneos não foram levadas em conta para as perguntas que a fiscalização me fez e não consta neste processo, lamentavelmente se pode levar a uma conclusão, espero que o próprio Conselho de Contribuintes compreenda que autos com multas fabulosos são lavrados para efeito publicitário e satisfação política, entrando a pessoa fiscalizada como bode expiatório, o fiscal como candidato a promoção por tamanho diligencia e a Receita Federal como exemplo de probidade e coragem a serviço do bem comum;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10880.032637/95-11
Acórdão nº. : 104-16.152

- que é incompreensível como fiscais que vão examinar operações que o contribuinte fez no mercado financeiro de bolsa de Valores e no Mercado de Balcão com operações de ouro não sejam previamente capacitados em cursos de aperfeiçoamento para poder entender como funciona esses mercados e com consequência fazer uma fiscalização no nível que ela requer, a própria fiscalização me apelidou "Contribuinte de proveta" porque eles entraram em um mundo de operações desconhecidas em sua formação fiscal, chegaram até confundir ouro financeiro, com ouro mercadoria;

- que o ilustre julgador quer desmoralizar os fatos sobre a venda de moedas numismáticas aos domingos na praça da república em São, entretanto, os valores das moedas vendidas pela minha pessoa e que o ilustre delegado insiste como se fosse algo obscuro representa em torno de 1740 dólares americanos ou 1740 reais e que representa em porcentagem 0,0008% comparado com o total do auto de infração;

- que é com muita surpresa que o ilustre julgador não querer entrar no mérito quanto a validade do contrato de mutuo realizado entre o Sr. Azriel Dorembos, mais disse que os depósitos foram efetuados em data anteriores, referindo-se aos períodos base de 1990, 1991 e janeiro a julho de 1992. Entretanto, os valores que foram produto do contrato de mutuo com o Sr. Azriel demonstra que as datas de depósitos foi em 03/07/92 a 22/07/92;

- que o delegado para sustentar o acréscimo patrimonial a descoberto põe em dúvida a autenticidade do contrato com a kriwen S/A: "sem registro para garantir a data tal documento poderia ser produzido a qualquer tempo" "tampouco foi reconhecida a firma dos interveniente, signatários. Providencia esta, que se tomada poderia atestar a data do contrato.", é de estranhar a atitude do delegado acredito que seja fervoroso defensor da burocracia cartorial ineficiente no país. Onde está escrito que um contrato para ter valor de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10880.032637/95-11
Acórdão nº. : 104-16.152

exclusão tem que estar registrado em algum cartório ou ter reconhecido as assinaturas, hoje o Código Civil Brasileiro aceita até um simples papelzinho assinado por um devedor, para poder ingressar com uma cobrança executiva.

Em 07/04/97, o Procurador da Fazenda Nacional Dr. Ruy Rodrigues de Souza representante legal da Fazenda Nacional credenciado junto a Delegacia de Julgamento da Receita Federal em São Paulo - SP, apresenta à fls. 505, as Contra-Razões ao Recurso Voluntário.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10880.032637/95-11
Acórdão nº. : 104-16.152

VOTO

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

O recurso é tempestivo e preenche as demais formalidades legais, dele tomo conhecimento.

Não há arguição de qualquer preliminar.

O litígio em discussão nestes autos versa, de acordo com a fiscalização, sobre dois tipos de irregularidades: a primeira seria a omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas, onde, como base de cálculo, foram tomados as somas dos valores de depósitos bancários (fls. 207/210); a segunda seria o acréscimo patrimonial a descoberto, levantado durante o ano de 1990, em razão da glosa do empréstimo no valor de Cr\$ 852.100.000,00.

Da análise dos autos constata-se que parte da matéria lançada tem suporte exclusivamente em depósitos bancários, ou seja, foi considerando omissão de rendimentos a soma dos valores lançados em extratos bancários cuja origem não tenha sido satisfatoriamente esclarecida, nem comprovada tratar-se de importâncias já oferecidas à tributação ou que sejam não tributáveis ou tributadas exclusivamente na fonte.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10880.032637/95-11
Acórdão nº. : 104-16.152

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

O próprio legislador ordinário, através do inciso VII do artigo 9º do Decreto-lei nº 2.471/88, determinou o cancelamento de débitos tributários constituídos exclusivamente com base em depósitos bancários não comprovados.

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

"A medida preconizada no art. 9º do projeto pretende concretizar o princípio constitucional da colaboração e harmonia dos Poderes, contribuindo, outrossim, para o desafogo do Poder Judiciário, ao determinar o cancelamento dos processos administrativos e das correspondentes execuções fiscais em hipótese que, à luz da reiterada Jurisprudência do Colendo Supremo Tribunal Federal e do 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 de sucumbência."

A propósito, é de se destacar o voto condutor do Acórdão nº 101-86.129, de 22/02/94, de lavra da ilustre Conselheira Mariam Seif, merecendo destaque os seguintes excertos:

"Como se vê dos autos, dois dos exercícios objeto da autuação (1988 e 1989) estão alcançados pelo cancelamento estabelecido no mencionado dispositivo legal, e o terceiro, isto é, 1990, refere-se a período-base (1989) no qual inexistia autorização legal para arbitrar-se o imposto de renda com base em depósito bancário, uma vez que tal autorização só veio a ser restabelecida em abril de 1990, com o advento da Lei nº 8.021/90.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10880.032637/95-11
Acórdão nº. : 104-16.152

Nem se argumente que o cancelamento só alcançou os débitos cujos lançamentos tenham ocorrido até setembro de 1988, data da edição do Decreto-lei nº 2.471/88, pois tanto a doutrina como a jurisprudência são uníssonas no entendimento de que o lançamento tributário é de natureza declaratório: NÃO CRIA DIREITO. Assim seus efeitos retroagem à data do fato gerador."

Por sua vez, do Acórdão da CSRF nº 01-1.898, de 21 de agosto de 1995, que analisa a matéria, tendo por Relator o ilustre Conselheiro Carlos Alberto Gonçalves Nunes, merece destaque o seguinte trecho, a seguir transcrito:

"Por todo o exposto, conclui-se que o legislador, apesar da redação dada ao art. 9º e seu inciso VII, que gerou interpretações contraditórias, não deixou de atingir os objetivos a que se propusera.

Dai, ter razão o sujeito passivo quando afirmou no final de suas contrarrazões que lei ao determinar o arquivamento dos processos administrativos em andamento, contém implícita uma determinação de não abrir novos processos sobre a mesma matéria.

Pelo menos, enquanto o legislador não autorizasse o arbitramento de rendimentos com base na renda presumida mediante utilização de depósitos bancários, o que somente veio a acontecer com o advento da Lei nº 8.021/90, nas condições nela previstas.

A edição desta lei veio confirmar o entendimento de que não havia previsão legal que justificasse a incidência do imposto de renda com base em arbitramento de rendimentos sobre os valores de extratos e de comprovantes bancários, exclusivamente.

Por isso, mandou cancelar os débitos, lançados ou não.

Em síntese: Estão cancelados, pelo artigo 9º, inciso VII, do Decreto-lei nº 2.471/88, os débitos de imposto de renda que tenham por base a renda presumida através de arbitramento sobre os valores de extratos ou de comprovantes bancários, exclusivamente."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10880.032637/95-11
Acórdão nº. : 104-16.152

Do Acórdão da CSRF nº 01-1.911, de 06 de novembro de 1995, que analisa a matéria, tendo por Relator o ilustre Conselheiro Carlos Alberto Gonçalves Nunes, merece destaque o seguinte trecho, a seguir transcrito:

"Abra-se parêntese para realçar que a vontade do legislador era por cobro a pretensões fiscais que não tinham a menor chance de sucesso, dentre elas as arbitradas com base exclusivamente em valores de extratos ou de comprovantes de débitos bancários; evitar dispêndio de recursos do tesouro Nacional, à conta de custas processuais e do ônus da sucumbência; e colaboração e harmonia dos Poderes, contribuindo, também, para o desafogo do Poder Judiciário.

Resta saber, à luz das regras de interpretação da lei, se alcançou o seu objetivo, ou seja, se essa é a vontade da lei.

É verdade que a lei tributária que disponha sobre suspensão ou exclusão do crédito tributário deve ser interpretada literalmente (CTN., art. 111, inciso I).

Mas é lido engano supor que, por isso, estejam afastadas as demais regras de hermenêutica e aplicação do direito, dentre as quais a interpretação teleológica.

É preciso ter em vista os fins sociais a que a lei se destina (Lei de Introdução ao Código Civil, art. 5º). E não se esquecer, tampouco, que ela deve ser interpretada dentro da sistemática em que se insere, com destaque para as normas constitucionais.

Fechando parêntese, e voltando ao pensamento interrompido, o ilustre Conselheiro KAZUKI SHIOBARA alertou, com muita propriedade, para o fato de que subjacente em todo crédito tributário está a obrigação tributária que lhe dá suporte e razão de existência.

O crédito tributário tem lugar com o lançamento, tornando exigível o débito do contribuinte conseqüente da materialização da hipótese em abstrato prevista na lei tributária.

De modo que, a prevalecer o entendimento de que apenas os débitos objetos de cobrança e, portanto, de lançamento estariam alcançados pelo cancelamento, a finalidade da lei estaria profundamente comprometida pelos



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10880.032637/95-11
Acórdão nº. : 104-16.152

absurdos que geraria, como exemplifica o voto vencedor. E o que é pior, configurando uma interpretação contrária ao princípio da isonomia estabelecido no inciso II do art. 150, da Constituição Federal de 1988, como limitação do poder de tributar, assim expresso:

"Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: (grifei).
I - omissis

II - Instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos;"

Haveria tratamento desigual entre iguais, na medida em que contribuintes na mesma situação tivessem tratamentos antagônicos em função da época do lançamento. Quem fosse alvo de lançamento anterior ao referido decreto-lei, teria o seu débito cancelado; quem sofresse lançamento após esse mandamento legal, não."

Nem se poderia afirmar de que o lançamento no caso concreto não se baseara exclusivamente em extratos bancários (emissão de cheques, depósitos bancários), posto que não foi trazida aos autos nenhuma prova, ou sequer fortes indícios, de que o contribuinte realizara operações cujos resultados omitira ao fisco, depositados em sua conta corrente bancária. Tudo não passou de presunção. E de presunção não autorizada por lei.

De qualquer sorte, afigura-se inegável que o arbitramento da base de cálculo do tributo tomou exclusivamente como objeto de apuração os depósitos bancários como renda consumida. Ora, tal procedimento que já não encontrava respaldo na jurisprudência do Egrégio Tribunal Federal de Recursos, foi definitivamente afastado pelo Decreto-lei nº 2.471/88.

Verifica-se, pois, que depósitos bancários, emissão de cheques, extratos de contas bancárias, podem, eventualmente, estar sugerindo possível existência de sinais de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10880.032637/95-11
Acórdão nº. : 104-16.152

riqueza não coincidente com a renda oferecida à tributação. Isto quer dizer que embora os depósitos bancários possam refletir sinais exteriores de riqueza, não caracterizam, por si só, rendimentos tributáveis.

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

A fiscalização deve, em casos como o presente, aprofundar suas investigações, procurando demonstrar o efetivo aumento de patrimônio e/ou consumo do contribuinte, através de outros sinais exteriores de riqueza, a exemplo do levantamento dos gastos efetuados através dos cheques emitidos. Não basta que o contribuinte não esclareça convenientemente a origem dos depósitos ou dos cheques emitidos. Embora tal fato possa ser um valioso indício de omissão de receita, não é suficiente por si mesmo para amparar o lançamento, tendo em vista o disposto na lei.

Nenhuma outra diligência foi realizada no sentido de corroborar o trabalho fiscal no que tange aos depósitos bancários. Mesmo assim o fisco resolveu lavrar o



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10880.032637/95-11
Acórdão nº. : 104-16.152

lançamento, tendo como suporte os extratos bancários. Vê-se que realmente o lançamento do crédito tributário está lastreado somente em presunção. E ela é inaceitável neste caso.

Os depósitos bancários e/ou cheques emitidos, como fato isolado, não autorizam o lançamento do imposto de renda, pois não configura o fato gerador desse imposto. O fato gerador do imposto de renda é a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza conforme esta previsto no art. 43 do Código Tributário Nacional.

O lançamento do imposto de renda realizado com base em simples extratos bancários, sem a demonstração de que o movimento bancário deu origem a uma disponibilidade econômica, e por conseguinte, a um enriquecimento do contribuinte, o qual deveria ser tributado e não foi, não pode prosperar.

Como é cediço, e tal fato já foi exaustivamente demonstrado, os extratos bancários só se prestam a autorizar uma investigação profunda sobre a pessoa física ou jurídica, com o escopo de associar o movimento bancário a um aumento de patrimônio, a um consumo, a uma riqueza nova; enfim à uma disponibilidade financeira tributável.

É óbvio que qualquer levantamento fiscal realizado a partir de informações constantes nos extratos bancários, concluirá pela existência de inúmeros depósitos, cujas origens impescindem de uma averiguação mais minudente por parte da fiscalização, para embasarem a instauração do procedimento fiscal e o lançamento do tributo correspondente, o que não ocorreu no caso vertente.

Resta examinar a litude da aplicação do artigo 6º da Lei nº 8.021, de 12/04/90, ao caso sob julgamento.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10880.032637/95-11
Acórdão nº. : 104-16.152

Diz a Lei nº 8.021/90:

"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.

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

Parágrafo 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.

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

Da norma supra, pode-se concluir o seguinte:

- que não há qualquer dúvida quanto à possibilidade de arbitrar-se o rendimento em procedimento de ofício, desde que o arbitramento se dê com base na renda presumida, mediante a realização de gastos incompatíveis com a renda disponível do contribuinte. É óbvio, pois, que tal procedimento permite caracterizar a disponibilidade econômica uma vez que, para o contribuinte deixar margem a evidentes sinais exteriores de riqueza é porque houve renda auferida e consumida, passível, portanto, de tributação por constituir fato gerador de imposto de renda nos termos do art. 43 do CTN;

- que para o arbitramento levado a efeito com base em depósitos bancários, nos termos do parágrafo 5º, é imprescindível que seja realizado também com base na demonstração de gastos realizados, em relação a cada crédito em conta corrente. Pois a essa conclusão se chega visto que o disposto no parágrafo 5º não é um ordenamento jurídico isolado mas parte integrante do artigo 6º e a ele vinculado, o que necessariamente levaria a autoridade fiscal a realizar o rastreamento dos cheques levados a débito para



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10880.032637/95-11
Acórdão nº. : 104-16.152

comprovar que os créditos imediatamente anteriores caracterizassem, sem qualquer dúvida, renda consumida e passível de tributação;

- que se o arbitramento levado a efeito fosse apenas com base em valores de depósitos bancários e/ou cheques emitidos, sem a comprovação efetiva de renda consumida, estar-se-ia voltando à situação anterior, a qual foi amplamente rechaçada pelo Poder Judiciário, levando o legislador ordinário a determinar o cancelamento dos débitos assim constituídos (Decreto-lei nº 2.471/88).

Enfim pode-se concluir que depósitos bancários e/ou emissão de cheques podem se constituir em valiosos indícios mas não prova de omissão de rendimentos e não caracterizam, por si só, disponibilidade econômica de renda e proventos, nem podem ser tomados como valores representativos de acréscimos patrimoniais. Para amparar o lançamento, mister que se estabeleça um nexo causal entre os depósitos e o rendimento omitido.

Ainda sobre a matéria, há de se destacar a jurisprudência formada na Egrégia Segunda Câmara deste Conselho, conforme Acórdãos 102-29.685 e 102-29.883, dando-se destaque aos Acórdãos 102-28.526 e 102-29.693, dos quais transcrevo as ementas, respectivamente:

"IRPF - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - O artigo 6º da Lei nº 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."

No voto condutor do Acórdão nº 102-28.526, o insigne relator, Conselheiro Kazuki Shiobara, assim concluiu sua argumentação:

"Verifica-se, pois, que a própria lei veio definir que o montante dos depósitos bancários ou aplicações junto a instituições financeiras, quando o



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10880.032637/95-11
Acórdão nº. : 104-16.152

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 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 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 e aplicações financeiras, cuja origem não foi comprovada pelo contribuinte.

De todo o exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário interposto."

Se faz necessário ressaltar, ainda, que nos levantamentos através de demonstrativos de origens e aplicações de recursos - "fluxo financeiro" ou "fluxo de caixa", para se demonstrar que determinado contribuinte efetuou gastos além da disponibilidade de recursos declarados, tem-se que o ônus da prova cabe ao fisco e que estes levantamentos, a partir de 01/01/89, devem ser mensais, haja vista que a tributação é mensal.

É entendimento pacífico nesta Câmara que no arbitramento, em procedimento de ofício, efetuado com base em depósito bancário, nos termos do parágrafo 5º do artigo 6º da Lei nº 8.021, de 12/04/90, é imprescindível que seja comprovada a utilização dos valores depositados como renda consumida, evidenciando sinais exteriores de riqueza, visto que, por si só, depósitos bancários não constituem fato gerador do imposto de renda pois não caracterizam disponibilidade econômica de renda e proventos. O



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10880.032637/95-11
Acórdão nº. : 104-16.152

Lançamento assim constituído só é admissível quando ficar comprovado o nexo causal entre os depósitos e o fato que represente omissão de rendimento.

Também é entendimento pacífico, nesta Câmara, que quando a fiscalização promove o "fluxo financeiro - fluxo de caixa" do contribuinte, através de demonstrativos de origens e aplicações de recursos devem ser considerados todos os ingressos e todos os dispêndios, ou seja, devem ser considerados todos os rendimentos (já tributados, não tributados, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte) declarados ou não, bem como todos os dispêndios possíveis de se apurar (despesas bancárias, água, luz, telefone, empregada doméstica, cartões de crédito, juros pagos, pagamentos diversos, etc.).

Assim, entendo que devem ser excluídos da tributação os valores lançados mensalmente pois representam exclusivamente depósitos bancários.

Quanto ao acréscimo patrimonial a descoberto, mister se faz esclarecer que cabe ao contribuinte, quando intimado, o ônus da prova da real percepção dos rendimentos lançados na declaração como sendo não tributáveis, bem como da existência de dívidas e ônus reais. Assim, a simples alegação do contribuinte, sem qualquer comprovação, que estes rendimentos são de fato não tributáveis, é inadmissível, principalmente quando os rendimentos declarados servem para acobertar acréscimo patrimonial a descoberto.

Sobre este acréscimo patrimonial a descoberto cabe tecer algumas considerações. Sem dúvida, sempre que se apura de forma inequívoca um acréscimo patrimonial a descoberto, na acepção do termo, é lícita a presunção de que tal acréscimo foi construído com recursos não indicados na declaração de rendimentos do contribuinte.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10880.032637/95-11
Acórdão nº. : 104-16.152

A situação patrimonial do contribuinte é medida em dois momentos distintos. No início do período considerado e no seu final, pela apropriação dos valores constantes de sua declaração de bens. O eventual acréscimo na situação patrimonial constatada na posição do final do período em comparação da mesma situação no seu início é considerada como acréscimo patrimonial. Para haver equilíbrio fiscal deve corresponder, tal acréscimo (que leva em consideração os bens, direitos e obrigações do contribuinte) deve estar respaldado em receitas auferidas (tributadas, não tributadas ou tributadas exclusivamente na fonte).

No caso em questão, a tributação decorreu do comparativo entre as situações patrimoniais do contribuinte ao final e início do período. Não pode se tratada, portanto, como "acréscimo patrimonial mensal".

Por outro lado, é entendimento manso e pacífico nesta Câmara que o Imposto de Renda das pessoas físicas, a partir de 01/01/89, deverá ser apurado, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, incluindo-se, quando comprovados pelo Fisco, a omissão de rendimentos apurados através de planilhamento financeiro ("fluxo de caixa mensal" - "acréscimo patrimonial a descoberto mensal"), onde são considerados todos os ingressos e dispêndios realizados no mês pelo contribuinte. Senão vejamos:

Ocorrendo o fato gerador, compete 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 (CTN, art. 142).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10880.032637/95-11
Acórdão nº. : 104-16.152

Ainda, segundo o parágrafo único, deste artigo, a atividade administrativa do lançamento é vinculada, ou seja, constitui procedimento vinculado à norma legal. Os princípios da legalidade estrita e da tipicidade são fundamentais para delinear que a exigência tributária se dê exclusivamente de acordo com a lei e os preceitos constitucionais.

Assim, o imposto de renda somente pode ser exigido se efetivamente ocorrer o fato gerador, ou, o lançamento será constituído quando se constatar que concretamente houve a disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou de proventos de qualquer natureza.

Desta forma, podemos concluir que o lançamento somente poderá ser constituído a partir de fatos comprovadamente existentes, ou quando os esclarecimentos prestados forem impugnados pelos lançadores com elemento seguro de prova ou indício veemente de falsidade ou inexatidão.

Ora, no presente caso, a tributação levado a efeito não baseou-se em levantamentos mensais de origem e aplicações de recursos (fluxo financeiro ou de caixa), e nem constatou, se houve a disponibilidade econômica de renda maior do que a declarada pelo suplicante, para caracterizar a omissão de rendimentos passíveis de tributação.

A questão em exame impõe ao intérprete a necessidade preliminar de enquadrar a norma a ser interpretada no ramo do direito positivo em que está inserida.

Com efeito, quando o Código Tributário Nacional, em seu art. 108, se referiu à interpretação e integração da legislação tributária o fez de forma a não autorizar o intérprete na escolha indiscriminada dos vários métodos de hermenêutica à sua disposição, mas, ao contrário, lhe impôs uma rígida hierarquia de regras.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10880.032637/95-11
Acórdão nº. : 104-16.152

Cabe afirmar aqui que a expressão "Omissão de Rendimentos" deve ser interpretada à luz do direito positivo fiscal, e, sobre este prisma, será considerado omitido todo o rendimento não oferecido à tributação.

Finalmente, há de se considerar o caráter excepcionalizante da norma em exame e, neste caso, deve-se sempre estar atento para o princípio de hermenêutica que orienta no sentido da prevalência, entre as normas que excepcionalizam, do objetivo sobre o subjetivo. Assim, não cabe ao intérprete distinguir, onde a lei não fez distinção, nem, tão pouco, interpretar os seus comandos com base em aspectos subjetivos sob a justificativa que esta era a intenção do legislador.

Portanto, o que deve prevalecer é a vontade do sistema em que a norma está inserida e não a vontade do intérprete.

Dizem as normas legais que regem o assunto:

"Lei nº 7.713/88:

Artigo 1º - Os rendimentos e ganhos de capital percebidos a partir de 1º de janeiro de 1989, por pessoas físicas residentes ou domiciliadas no Brasil, serão tributados pelo Imposto de renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei.

Artigo 2º - O Imposto de Renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.

Artigo 3º - O Imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvando o disposto nos artigos 9º a 14 desta Lei.

§ 1º. Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho, ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10880.032637/95-11
Acórdão nº. : 104-16.152

ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais correspondentes aos rendimentos declarados.

Lei nº 8.134/90:

Art. 1º - A partir do exercício-financeiro de 1991, os rendimentos e ganhos de capital percebidos por pessoas físicas residentes ou domiciliadas no Brasil serão tributados pelo Imposto de Renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei.

Art. 2º - O Imposto de Renda das pessoas físicas será devido à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, sem prejuízo do ajuste estabelecido no artigo 11.

.....

Art. 4º - Em relação aos rendimentos percebidos a partir de 1º de janeiro de 1991, o imposto de que trata o artigo 8º da Lei nº 7.713, de 1988:

I - será calculado sobre os rendimentos efetivamente recebidos no mês.

.....

Lei nº 8.021/90:

Art. 6º - O lançamento de ofício, além dos casos já especificados em lei, far-se-á arbitrando 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."

Como se depreende da legislação, anteriormente citada, o imposto de renda das pessoas físicas será apurado mensalmente, à medida que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10880.032637/95-11
Acórdão nº. : 104-16.152

Ora, se o fisco não faz prova, através de demonstrativos de origens e aplicações de recursos - fluxo financeiro mensal, que o recorrente efetuou gastos além da disponibilidade de recursos declarados, não pode prevalecer a omissão de rendimentos, já que esta omissão deverá ser tributada no mês em que for apurada.

É cristalino, nos autos, que a fiscalização realizou a Análise da Evolução Patrimonial tomando como período de levantamento o ano-base de 1990, e lançou o acréscimo patrimonial não justificado como sendo rendimentos sujeitos a recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão) no mês de dezembro de 1990, contrariando frontalmente as normas legais existentes. Assim, deve ser excluído da tributação o valor lançado desta forma.

À vista do exposto e por ser de justiça meu voto é no sentido de dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 14 de abril de 1998



NELSON MALLMANN