



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.007065/93-06
Recurso nº. : 08.609
Matéria : IRPF – Ex(s): 1991 e 1992
Recorrente : ANTÔNIO CARLOS GARCIA
Recorrida : DRJ em CURITIBA - PR
Sessão de : 10 de julho de 2002
Acórdão nº. : 104-18.866

IRPF - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - BASE DE CÁLCULO - TRIBUTAÇÃO MENSAL - O imposto de Renda das pessoas físicas, a partir de 01.01.89, será devido mensalmente, à medida que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, incluindo-se, quando comprovado pelo fisco, a omissão de rendimentos apurada através de planilhamento financeiro onde são considerados os ingressos e dispêndios realizados mensalmente pelo contribuinte.

IRPF - SINAIS EXTERIORES DE RIQUEZA - A presunção, legalmente autorizada, de omissão de rendimentos por sinais exteriores de riqueza tem, como substrato, a evidenciação pela fiscalização, não a presunção de gastos do contribuinte, na aquisição de bens e/ou serviços, incompatíveis com as disponibilidades de origem conhecida, tributáveis, ou não.

IRPF – AUMENTO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. Sujeitam-se ao imposto os proventos de qualquer natureza, assim entendidos os aumentos patrimoniais líquidos da pessoa física não justificados por rendimentos tributados, não tributáveis, ou tributáveis exclusivamente na fonte, à disposição do contribuinte dentro do ano base.

VIGÊNCIA DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA - INCIDÊNCIA DA TRD COMO JUROS DE MORA - Por força do disposto no artigo 101 do CTN e no § 4º, artigo 1º, da Lei de Introdução ao código Civil Brasileiro, a Taxa Referencial diária - TRD, só poderá ser cobrada como juros de mora, a partir do mês de agosto de 1991, quando entrou em vigor a Lei nº 8.218, de 1991.

Recurso parcialmente provido.

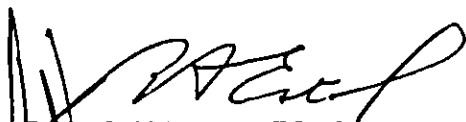
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por
ANTÔNIO CARLOS GARCIA,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.007065/93-06
Acórdão nº. : 104-18.866

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para: I - excluir da base de cálculo: a) o valor de Cr\$ 90.937.261,71, correspondente ao "pro labore"; e b) o valor correspondente aos dispêndios de cheques e docs, emitidos; e II – excluir o encargo da TRD relativo ao período de fevereiro a julho de 1991, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


REMIS ALMEIDA ESTOL
PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

ROBERTO WILLIAM GONÇALVES
RELATOR

FORMALIZADO EM: 06 DEZ 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NELSON MALLMANN, MARIA CLÉLIA PEREIRA DE ANDRADE, JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, VERA CECILIA MATTOS VIEIRA DE MORAES, JOÃO LUÍS DE SOUZA PEREIRA e ALBERTO ZOUVI.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.007065/93-06
Acórdão nº. : 104-18.866

RELATÓRIO

Através do Acórdão nº CSRF/01-03.121 a Câmara Superior de Recursos Fiscais, ao examinar o RP/104-0.297, que buscava a reforma do Acórdão nº 104-14.651, de 15.07.1997. Embora rejeitada a preliminar de admissibilidade do recurso interposto pela Fazenda Nacional, decidiu a egrégia CSRF pela nulidade do acórdão dada a divergência entre os termos constantes da sua parte dispositiva e as conclusões do voto vencedor.

Conforme externado no voto que acompanhou o Acórdão da CSRF, "verbis":
"o voto vencedor fora proferido no sentido da exclusão da base impositível mensal, conforme demonstrativos de fls. 119/146, dos valores dos cheques e docs. nele identificados (fls. 264), detalhe que diferencia o voto da decisão grafada na folha de rosto do acórdão, fls. 231), onde foi excluído apenas ") .. o valor correspondente aos dispêndios de cheques."

Nestas condições, reproduzo o Relatório que acostou o Acórdão nº 104-14.651. E, quanto ao voto, por ser composto integradamente, de parte de voto vencido e voto vencedor, efetuo as devidas adequações, inclusive no que deu motivação à sua nulidade, mantidas, na íntegra e nos limites, a decisão original desta 4ª. Câmara

ANTÔNIO CARLOS GARCIA, contribuinte inscrito no CPF/MF 319.651.059/04, residente e domiciliado na cidade de Curitiba, Estado do Paraná, à Rua Visconde de Guarapuava, nº 4.414, apt. 501 - Bairro Batel, jurisdicionado à DRF em Curitiba - PR, inconformado com a decisão de primeiro grau prolatada pela DRJ em Curitiba - PR, recorre a este Conselho pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 208/219.



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

Processo nº. : 10980.007065/93-06
Acórdão nº. : 104-18.866

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 29/09/95, o Auto de Infração - Imposto de Renda Pessoa Física de fls. 151/165, com ciência em 29/09/95, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de 579.569,98 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 abr/91, de 80% para o fato gerador de jun/91 e de 100% para os fatos geradores a partir de jul/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 1994, correspondente, respectivamente, aos anos-base de 1990 a 1993.

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização externa, onde constatou-se omissão de rendimentos, caracterizado por sinais exteriores de riqueza, que evidenciam renda mensalmente auferida e não declarada. Infração capitulada nos artigos 1º ao 3º e parágrafos, e 8º da Lei nº 7.713/88, artigos 1º ao 4º da Lei nº 8.134/90; artigos 4º, 5º e 6º da Lei nº 8.383/91, combinado com o artigo 6º e parágrafos da Lei nº 8/021/90.

A Auditora Fiscal do Tesouro Nacional, autuante, esclarece, através do Termo de Verificação de fls. 148/150, o seguinte:

- que os saldos bancários das contas correntes do contribuinte foram extraídos dos extratos constantes do anexo e foram considerados como: recursos no início do mês, quando positivos, e no final do mês quando negativos; dispêndios no final do mês, quando positivos, e no início do mês quando negativos;



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

Processo nº. : 10980.007065/93-06
Acórdão nº. : 104-18.866

- que os recursos resgatados e/ou aplicados de aplicações financeiras, referentes aos meses de abril e maio de 1993, foram apropriados segundo o demonstrativo apresentado pelo contribuinte emitido pelo Banco Bradesco S/A: recursos o total dos resgates mensais; dispêndios o total de aplicações mensais;

- que cabe salientar que quanto as demais aplicações financeiras o fiscalizado recusou-se a apresentar os demonstrativos mensais, pois foi intimado e reintimado para que os apresentasse;

- que os rendimentos recebidos da Baltimore S/A, tributados na declaração, foram considerados, no demonstrativo da Omissão Mensal de Rendimentos, como recurso mensais já tributados, e foram extraídos do demonstrativo emitido pela própria Baltimore S/A;

- que os aumentos de capital, em moeda corrente, efetuados pelo fiscalizado, na empresa Baltimore S/A, em agosto de 1990, e na empresa Cartagraff, em julho de 1991, estão sendo computados como dispêndios nos respectivos meses, conforme alterações contratuais;

- que os dispêndios efetuados com aquisição de veículos foram lançados, no demonstrativo da Omissão Mensal de Rendimentos, com base nas notas fiscais;

- que os dispêndios com a aquisição de imóveis foram lançados com base nos documentos e comprovantes fornecidos pelo próprio contribuinte;

- que os pagamentos efetuados à American Express, foram considerados como dispêndios com base nos documentos e comprovantes fornecidos pelo próprio contribuinte;



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

Processo nº. : 10980.007065/93-06
Acórdão nº. : 104-18.866

- que o fiscalizado efetuou diversos dispêndios, através de cheques e/ou DOC - Transferências de recursos, conforme demonstram os extratos de sua conta bancária, que serão considerados como dispêndios no Demonstrativo da Omissão Mensal de Rendimentos;

- que analisando-se os extratos bancários do contribuinte verificou-se a existência de uma movimentação de recursos muito superiores aos seus rendimentos tributados na declaração de rendimentos. Verificou-se também que grande parte dos recursos depositados em sua conta corrente em um determinado mês (normalmente depósitos em dinheiro), foram gastos pelo fiscalizado no mesmo mês, através de cheques e ou DOC. Diante de tal fato, intimamos e reintimamos o contribuinte a apresentar cópia dos respectivos cheques e DOC, mas até a presente data o fiscalizado não apresentou qualquer documento, apesar de já terem decorridos aproximadamente 80 (oitenta) dias da data da primeira intimação. Essa atitude demonstra a falta de interesse do fiscalizado em colaborar com o fisco, bem como a sua intenção de não fornecer tais elementos à fiscalização;

- que considerando a recusa do contribuinte em apresentar tais documentos e tendo em vista que a saída de recursos, através de cheques e/ou DOC, evidenciam dispêndios efetuados pelo fiscalizado, apropriamos tais dispêndios no fluxo de caixa mensal do contribuinte, denominado Demonstrativo da Omissão Mensal de Rendimentos, a fim de serem confrontados com os rendimentos tributados na declaração de rendimentos e/ou recursos disponíveis do contribuinte;

- que cabe esclarecer que no demonstrativo da Omissão Mensal de Rendimentos computamos todos os rendimentos tributados, recebidos no mês, e todos os recursos do contribuinte disponíveis no mês, considerados em sua declaração de rendimentos;



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

Processo nº. : 10980.007065/93-06
Acórdão nº. : 104-18.866

- que a omissão de rendimentos, apurada no referido demonstrativo, evidencia a realização de gastos e/ou dispêndios incompatíveis com a renda disponível do contribuinte, ou seja, os gastos e/ou dispêndios do fiscalizado foram superiores aos seus rendimentos tributados e/ou disponibilidades informadas na declaração de rendimentos.

Irresignado com o lançamento, o autuado, através de seus advogados, apresenta, tempestivamente, em 27/10/95, a sua peça impugnatória de fls. 176/186, instruída com os documentos de fls. 187/188, solicitando que seja acolhida a impugnação e determinado o cancelamento do crédito tributário, com base nos seguintes argumentos:

- que a presente autuação consubstanciou-se em grande parte na análise de extratos bancário, bem como extratos de cartão de crédito do requerente, ora, tais fatores podem ser encarados apenas como indícios de renda e não renda auferida efetivamente pelo requerente;

- que logo os argumentos embasados exclusivamente nos extratos bancários do requerente não podem ser relevados, pois apenas podem ser considerados indícios de renda, e não prova de renda;

- que está sendo exigida indexação dos valores cobrados pelo fisco para o período de fevereiro à dezembro de 1991, aplicando-se a TRD aos valores originais, inobstante a declaração de inconstitucionalidade da legislação que autorizou sua aplicação;

- que o preceito contido na alínea "A" do inciso III do artigo 150 da Constituição Federal proíbe expressamente a retroatividade da cobrança do imposto ou da devida majoração em relação a fatos geradores anteriores ao início da lei que os tenha criado ou majorado;



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

Processo nº. : 10980.007065/93-06
Acórdão nº. : 104-18.866

- que, portanto, não se pode admitir que se pretenda aplicar a TR ou TRD, exação instituída pela Lei nº 8.177/91, sobre valores apurados do Imposto de Renda no exercício de 1990. A incidência desta majoração jamais poderá retroagir. Este é o princípio constitucional e também tributário;

- que para efeito de recolhimento mensal obrigatório apenas, está sujeita a pessoa física que receber de outra pessoa física, ou de fontes situadas no exterior rendimentos que tenham sido tributados na fonte, dentro do País, consoante preceitua o artigo 115 do RIR;

- que em nenhum momento ficou comprovado na fiscalização realizada que o autuado recebeu qualquer tipo de provento de pessoa física ou que tinha rendimento fora do País, ou ainda qualquer dos outros casos previstos no artigo acima transcrito, ficando perfeitamente descaracterizada a necessidade do recolhimento do carnê-leão, como constante na autuação;

- que nessa mesma linha de raciocínio, veja-se que o recolhimento mensal de imposto é uma faculdade do contribuinte, ou seja, o contribuinte não é obrigado a recolher mensalmente o imposto de renda, desde que apresente declaração anual, e realize o recolhimento devido, que no caso em tela foi devidamente apresentada e recolhido os impostos devidos, conforme se verifica nos documentos acostados no auto de infração;

- que ficou suficientemente demonstrado que o recolhimento mensal obrigatório não se aplica no caso em tela, e que a declaração anual foi devidamente apresentada, e os tributos devidos recolhidos, logo não há o que se falar em imposto devido, vez que essencialmente baseou-se a fiscalização na falta de recolhimento mensal;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.007065/93-06
Acórdão nº. : 104-18.866

- que alguns tópicos apresentados no demonstrativo da omissão mensal de rendimentos, anexado no auto de infração, poderiam ser revistos, como a seguir se demonstra:

. em junho/90, foi recebido pelo autuado o valor de Cr\$ 3.611.376,96, em nome de Baltimore S/A, valor referente à venda de uma aeronave, depositado em conta corrente no dia 27 de junho de 1990, valor este repassado para a mesma empresa, através de cheque no valor de Cr\$ 3.627.357,83, sacado em 28 de junho de 1990, conforme extratos do Banco Bradesco;

. no mês de outubro/90, deve ser considerado o empréstimo feito por Antônio Celso Garcia, como renda, valor este devidamente declarado;

. durante o mês de julho/90 e agosto/90, os cheques de Cr\$ 1.500.000,00 e Cr\$ 2.500.000,00, foram para Baltimore, para integralização de capital em agosto/90 de Cr\$ 4.000.033,80;

. no mês de abril/91, não foi considerado resgate de aplicação no Banco Bradesco, no valor de Cr\$ 3.338.550,12, aplicação feita em fevereiro/91 de Cr\$ 2.800.000,00;

. no mês de novembro/91, o autuado aplicou Cr\$ 9.000.000,00 proveniente de salário e resgatou Cr\$ 12.495.461,60, na Fortuna C.C.V S/A, que podem ser considerados como recursos recebidos;

. em dezembro/91, o autuado aplicou Cr\$ 32.450.000,00, valor originário de aplicações financeiras anteriores e salário, e resgatou Cr\$ 48.730.097,41, na fortuna C.C.V S/A, valores estes que também, podem ser considerados como renda. No mesmo mês a empresa Baltimores S/A, devolveu recursos para o sócio e autuado, no montante de Cr\$ 36.500.000,00 recurso a ser computado;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.007065/93-06
Acórdão nº. : 104-18.866

. no ano-base de 1992, o autuado aplicou na Fortuna C.C.V. S/A, o montante de Cr\$ 220.469.427,00 e resgatou Cr\$ 251.791.656,05, assim deve ser considerado os resgates dos rendimentos anuais de tais aplicações como renda, justificando-se parte dos dispêndios ocorridos neste período;

. veja-se que, no mês de maio/92, o autuado vendeu uma moto Honda CBX 750, tendo sido lançada a sua compra na autuação como dispêndio em dezembro/91, logo os recursos advindos da venda da moto devem ser computados como renda;

. durante o mês de julho/93, no demonstrativo da omissão mensal de rendimentos, anexado ao auto de infração, em todos os itens foram computados recursos e dispêndios em cruzeiros reais, com exceção do item 8, onde foi computado pro labore liquido recebido de Baltimore S/A em reais, no total foram computados valores em cruzeiros reais, e subtraído o recurso lançado no item 8 como real, em cruzeiros reais, o que provavelmente ocorreu devido a um erro no programa de computação utilizado, ocasionando diferença de imposto a ser recolhido.

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

- que sobre a alegação de que a autuação se baseou somente nos extratos bancários e de cartão de crédito, os quais seriam apenas indícios de renda, verifica-se que o art. 6º e seu parágrafo 1º da Lei nº 8.021/90 especificam que o lançamento de ofício, far-se-á também arbitrando-se os rendimentos com base na renda presumida, mediante a utilização dos sinais exteriores de riqueza, considerando-se sinal exterior de riqueza a realização de gastos incompatíveis com a renda disponível do contribuinte. Portanto, os gastos foram identificados a partir dos extratos bancários e de cartão de crédito;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.007065/93-06
Acórdão nº. : 104-18.866

confrontados com os rendimentos declarados, ficaram caracterizado gastos superiores aos mesmos, por conseguinte, incompatíveis com a renda disponível; ato contínuo, procedeu-se ao arbitramento, no exatos termos da lei;

- que quanto à alegada não-obrigatoriedade do recolhimento mensal do imposto de renda, não se pode olvidar que, desde a edição da Lei nº 7.713/88, o imposto de renda das pessoas físicas passou a ser devido mensalmente, à medida em que os rendimentos fossem percebidos, constituindo-se em rendimentos tributáveis, entre outros, os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados e que a tributação independe da denominação dos rendimentos e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título;

- que engana-se o contribuinte e seu mandatário, quando alegam que a obrigação do contribuinte se resume em apresentar a declaração anual e realizar o recolhimento devido, pois tal caso ocorre se o sujeito passivo usufruiu tão somente de rendimentos tributados exclusivamente na fonte, isentos, ou com o imposto de renda já descontado na fonte como é o caso dos rendimentos recebidos de pessoa jurídica e, ainda, quando seus rendimentos se originarem de atividade rural;

- no que tange à alegação sintetizada no item d.1 do relatório verifica-se que, no extrato da c/c Bradesco, à fls. 78, consta "depósito em dinheiro", no valor de Cr\$ 3.611.376,96, em 27/06/90, tendo sido este valor aplicado, no mesmo dia, no mercado financeiro, dando cobertura ao cheque de Cr\$ 3.627.537,83, o qual foi lançado como dispêndio no fluxo de caixa do respectivo mês; consta também, às fls. 188, cópia de declaração da Baltimore Participações Ltda. (sucetida por Baltimore S/A, segundo declaração da mesma firma, às fls. 88), em 06/12/88, de que a aeronave Embraer Mod. EMB-810, Sêneca II, 1980, nº de série 810369, não havia chegado a ser transferida para a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.007065/93-06
Acórdão nº. : 104-18.866

empresa até a data e que autorizava o contribuinte em pauta a assinar recibo e transferir a aeronave pelo preço de Cr\$ 65.000.000,00, os quais o mesmo deveria entregar à Baltimore, assim que recebidos do comprador; esta declaração é assinada pelo próprio contribuinte, dono à época de 70.282.000 quotas ou 99, 986% do total de 70.292.000 quotas da empresa (fls. 82); no contrato social de constituição da empresa, às fls. 81/87, em 21/06/88, consta que o contribuinte integralizou o capital com bens, entre outros a citada aeronave, avaliada em Cz\$ 23.877.000,00;

- que do exposto, conclui-se que nada comprova que o valor recebido em depósito na conta corrente tenha como origem parte do pagamento da aeronave, que o contribuinte alega ter recebido e logo em seguida repassado à empresa; falta o contrato de compra e venda registrado à época, contendo as condições de pagamento da aeronave vendida, falta a nota fiscal de venda da mesma pela empresa, comprovação de recolhimento de imposto de renda sobre ganho de capital que porventura ocorreu, cópias de pagamentos recebidos e comprovante de depósito na conta corrente da empresa, bem como os lançamentos contábeis da empresa, no Livro Diário da mesma;

- que quanto ao empréstimo tomado, descrito no item d.2., consta às fls. 29/32, nas declarações de rendimentos do contribuinte referentes a 1991/1990 e 1992/1991, a declaração de dívida de Cr\$ 2.230.000,00, e às fls. 100, cópia simples de nota promissória, em 15/10/90, assinada pelo contribuinte em favor de Antônio Celso Garcia, vencível em janeiro/91. Tendo em vista os comprovantes e que, às fls. 11, a devolução foi considerada como dispêndio, deverá também o empréstimo ser considerado como recurso no mês de outubro/90, o que não afetará o lançamento, visto não ter sido detectada omissão de rendimentos no referido mês;

- que quanto ao item d.3, o cheque de Cr\$ 2.500.000,00, citado, não é do mês de agosto, pois foi emitido em 20/07/90 (fls. 80, do Anexo 1), portanto os dois cheques



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.007065/93-06
Acórdão nº. : 104-18.866

citados foram emitidos em julho/90; à fls. 88, consta declaração da Baltimore de que houve subscrição e integralização de capital, no valor Cr\$ 4.000.033,80, em 01/08/90 (não foi apresentada cópia do Diário com os respectivos lançamentos contábeis no disponível e capital social integralizado, cópias dos cheques e extratos das contas correntes da empresa, comprovando o depósito), aliás, a questão em pauta é se estes recursos são originários de rendimentos tributados, não-tributáveis ou tributados exclusivamente na fonte, esclarecimento que o contribuinte não fez, nem logrou comprovar;

- que o recurso citado no item d.4, proveniente do resgate da aplicação financeira no valor de Cr\$ 3.338.550,12, em 12/04/91, comprovado pelo extrato às fls. 92 do anexo 1, deve ser considerado no fluxo de caixa referente ao mês de abril/91, porque a informação do contribuinte está comprovada e a não detecção patrimonial a descoberto no mês de fevereiro/91, pela autuante, permite concluir que a origem dos Cr\$ 2.800.000,00 (fls. 90 do anexo 1) aplicados em fevereiro/91, foi justificada pelos rendimentos tributados, não-tributáveis ou tributados exclusivamente na fonte, daquele mês. Fica, então, reduzida a omissão de rendimentos, em abril/91 de Cr\$ 4.321.980,67 para Cr\$ 983.430,55;

- que não se encontrou, no processo, comprovação das aplicações financeiras e resgates, descritos nos itens d.5, d.6 e d.7, que apoiasse as reivindicações do impugnante, referente aos meses de novembro de 1991 a dezembro de 1992;

- que sobre o recurso que teria obtido na venda da moto Honda, item d.8, apesar de intimado, conforme fls. 07, a fornecer comprovantes sobre a alienação, assim como reintimado conforme consta às fls. 11, a única informação é a da declaração de bens, fls. 41, onde consta que foi vendida em mai/92; por isso, não poderá ser considerada a informação por falta de comprovação da data e do valor da venda;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.007065/93-06
Acórdão nº. : 104-18.866

- que quanto à reclamação constante do item d.9, seria procedente, desde que o contribuinte apresentasse comprovação do efetivo recebimento dos R\$ 91.028,29 ou Cr\$ 250.327.797,50, em julho/93, de pro labore, para cobrir os dispêndios apurados no mês, mediante documentação contábil que respaldasse a declaração; embora a autuante tenha aceitado como recursos comprovados os valores listados na declaração da sociedade anônima, às fls. 62, cabe esclarecer que a mesma deve ser respaldada pelos elementos de prova citados, para se constituir em comprovação cabal;

- que sobre a adoção da TRD, cabe lembrar o art. 161 do CTN, que estatui que o crédito não pago no vencimento é acrescido de juros de mora, calculados à taxa de 1% a.m., se a lei não dispuser de modo diverso.

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

"IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA - Exercício 1991, ano-base 1990 e anos-calendário 1992 e 1993.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - São tributados, de acordo com a legislação de regência do imposto de renda, os acréscimos patrimoniais não justificados pelos rendimentos tributáveis, não-tributáveis
SINAIS EXTERIORES DE RIQUEZA - É mantido o lançamento de ofício arbitrando os rendimentos com base na renda presumida, através da utilização dos sinais exteriores de riqueza que evidenciem a renda auferida ou consumida pelo contribuinte.

LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE."

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 12/03/96, conforme Termo constante às folhas 205/207, e, com ela não se conformando, o recorrente interpôs, em tempo hábil (08/04/96), o recurso voluntário de fls. 208/219, no qual demonstra total



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.007065/93-06
Acórdão nº. : 104-18.866

irresignação contra a decisão supra ementada, baseado nas mesmas razões expendidas na fase impugnatória.

Em 24/04/96, o Procurador da Fazenda Nacional Dr. Ailton Bueno Júnior, representante legal da Fazenda Nacional credenciado junto a Delegacia de Julgamento da Receita Federal em Curitiba - PR, apresenta às fls. 221/227 as Contra-Razões ao Recurso Voluntário.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.007065/93-06
Acórdão nº. : 104-18.866

VOTO

Conselheiro ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, Relator

O recurso atende às condições de sua admissibilidade. Dele, portanto, conheço.

Da análise dos autos verifica-se que a discussão é sobre matéria de fato, ou seja, matéria de prova. Ora, como também ressaltado, aí é de fundamental importância o aspecto de que o fisco acusa o recorrente de aquisição de bens e/ou consumo sem o lastro de prova que os rendimentos utilizados para realizar os dispêndios já foram tributados, são isentos ou não tributáveis. Razão pela qual caberia ao contribuinte o ônus da prova em contrário.

Correto o entendimento, no exato contexto em que está colocado: se o fisco comprova aquisição de bens e/ou consumo incompatíveis com os rendimentos disponíveis, cabe ao contribuinte a prova de suporte dos gastos com rendimentos tributáveis ou não. Isto é, a prova "ex ante", de iniciativa do fisco, redundará no ônus da contraprova pelo contribuinte.

Ora, em matéria de imposto de renda, o fato gerador é a situação objetivamente definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência. Tal situação, evidentemente, há que se estribar nos inafastáveis pressupostos da legalidade estrita e da verdade material, ambos sustentáculos do processo de determinação e exigência de créditos tributários em favor da União.

Mesmo em se tratando de presunções. Porquanto, estas, quando legalmente autorizadas, têm, como substrato, um fato concreto, insofismável, explícito no próprio



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.007065/93-06
Acórdão nº. : 104-18.866

dispositivo legal autorizativo da presunção. Exemplifique-se com o saldo credor de Caixa, ou sua, contrapartida, o passivo fictício, para a pessoa jurídica. Ou, para a pessoa física: gastos incompatíveis com a renda disponível.

No caso em lide, sob os mesmos pressupostos, há dois aspectos que não podem deixar de ser considerados: um de ordem material, outro, de direito. A saber:

1.- factualmente: o trabalho fiscal restou incompleto. Porquanto:

- se o contribuinte não respondeu à intimação para apresentar cópia legível, em frente e verso, dos cheques e documentos bancários, de 1990 a 1993, relacionados às fls. 07/09 e 12/13, de 11.07.95 e 25.09.95. deixara claro entretanto, dependerem aqueles documentos de fornecimento por instituições financeiras, o que lhe fugia ao controle (fls. 57); inegável que os documentos originais, frente e verso de cheques, estavam de posse das instituições financeiras;

- inegável, também, que os documentos constantes das relações mencionadas foram identificados em extratos bancários fornecidos pelo próprio sujeito passivo, fls. 05, 55 e 37/154 do anexo I ao presente processo;

- a fiscalização, portanto, dispunha de todos os elementos, perfeitamente identificados, para, junto às próprias instituições financeiras, detentoras inquestionáveis dos documentos originais, dar seqüência à investigação. Não, paralisá-la no caminho e presumir como dispêndios, assim entendidos, gastos incompatíveis com a renda disponível, sinal exterior de riqueza, débitos de cheques e/ou transferência bancárias, sem avançar a investigação, trazendo aos autos a prova inequívoca, não presumida, de sua destinação como benefício do sujeito passivo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.007065/93-06
Acórdão nº. : 104-18.866

Isto é, o fundamento da presunção de omissão de rendimentos, gastos, não foi provado. Sim, também presumido Ora, não há dúvidas quanto à possibilidade de arbitrar-se o rendimento por presunção, em procedimento de ofício. Desde que, evidentemente, o arbitramento se fundamente na materialidade que a sustente. No caso, na evidenciação de gastos incompatíveis com a renda disponível. Evidenciação, não, presunção!

2.- Quanto à questão de direito:

- a presunção de gastos como fundamento da presunção de renda omitida é presunção legalmente não autorizada, na vigência quer da Lei nº 8.021/90, que fundamentou a exação, quer da legislação que a antecedia, artigo 9º da Lei nº 4.729/65. Evidentemente, a lei não autorizaria a presunção de renda fundada em presunção de consumo;

- se inquestionável o arbitramento dos rendimentos, com base em renda presumida, calcada em sinais exteriores de riqueza, evidentemente que explícito naqueles dispositivos legais que a presunção, legalmente autorizada, de omissão de rendimentos, somente será admissível se estabelecida íntima e necessária relação com sinais exteriores de riqueza – gastos, efetivos, concretos, não presumidos, incompatíveis com as disponibilidades conhecidas do contribuinte, tributáveis, ou, não;

- o conceito de sinal exterior de riqueza é, por sua vez, intrínseca e diretamente, ligado à evidenciação de renda consumida. Isto é, para a sustentação da exigibilidade do tributo ao amparo da presunção, impõe-se, como se impunha no contexto do artigo 9º da Lei nº 4.729/65, a existência provada de sua inafastável sustentação: a efetiva aquisição, de bens ou serviços em benefício do contribuinte;

- em síntese, se a renda é presumível por expressa disposição legal, os dispêndios, que fundamentam tal presunção legal, são comprováveis. Não, presumidos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.007065/93-06
Acórdão nº. : 104-18.866

É fácil, pois, concluir que, o fundamento da presunção legal em lide não pode também ser presumido! Assim, simples saques de cheques, sem lhes ser determinada a destinação, ou transferências bancárias (DOCs), por si mesmas, não configuram o necessário suporte fático daquela.

Mantida a exação no ponto e estar-se-á exigindo tributo sobre renda presumida, calcada a presunção em dispêndio presumido. O que, convenhamos, traduziria presunção da presunção! Ora, tal procedimento nem legítima, nem legalmente, é autorizado.

Quanto a gastos efetivos, não presumidos, verifica-se nos autos às fls. 119/146, que a autora do procedimento fiscal realizou um trabalho criterioso demonstrando os gastos realizados, concluindo que o recorrente não possuía recursos com origem justificada para acobertar os dispêndios realizados.

Assim, a alegação de que em junho/90, foi recebido pelo autuado o valor de Cr\$ 3.611.376,96, em nome de Baltimore S/A, o valor referente à venda de uma aeronave, depositado em conta corrente no dia 27 de junho de 1990, valor este repassado para a mesma empresa, através de cheque no valor de Cr\$ 3.627.357,83, sacado em 28 de junho de 1990, conforme extratos do Banco Bradesco, juntados às fls. nºs 78/79, do volume um dos autos de infração, verifica-se que, no extrato da c/c Bradesco, à fls. 78, consta "depósito em dinheiro", no valor de Cr\$ 3.611.376,96, em 27/06/90, tendo sido este valor aplicado, no mesmo dia, no mercado financeiro, dando cobertura ao cheque de Cr\$ 3.627.537,83, o qual foi lançado como dispêndio no fluxo de caixa do respectivo mês; consta também, às fls. 188, cópia de declaração da Baltimore Participações Ltda. (sucetida por Baltimore S/A, segundo declaração da mesma firma, às fls. 88), em 06/12/88, de que a aeronave Embraer Mod. EMB-810, Sêneca II, 1980, nº de série 810369, não havia chegado a ser transferida para a empresa até a data e que autorizava o contribuinte em pauta a assinar recibo e transferir a aeronave pelo preço de Cr\$ 65.000.000,00, os quais o mesmo deveria entregar à Baltimore,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.007065/93-06
Acórdão nº. : 104-18.866

assim que recebidos do comprador, esta declaração é assinada pelo próprio contribuinte, dono à época de 70.282.000 quotas ou 99,986% do total de 70.292.000 quotas da empresa (fls. 82); no contrato social de constituição da empresa, às fls. 81/87, em 21/06/88, consta que o contribuinte integralizou o capital com bens, entre outros a citada aeronave, avaliada em Cz\$ 23.877.000,00.

Do exposto, conclui-se que nada comprova que o valor recebido em depósito na conta corrente tenha como origem parte do pagamento da aeronave, que o contribuinte alega ter recebido e logo em seguida repassado à empresa; falta o contrato de compra e venda registrado à época, contendo as condições de pagamento da aeronave vendida, falta a nota fiscal de venda da mesma pela empresa, comprovação de recolhimento de imposto de renda sobre ganho de capital que porventura ocorreu, cópias de pagamentos recebidos e comprovante de depósito na conta corrente da empresa, bem como os lançamentos contábeis da empresa, no Livro Diário da mesma.

Quanto aos cheques de Cr\$ 1.500.000,00 e Cr\$ 2.500.000,00, tem-se que o cheque de Cr\$ 2.500.000,00, citado, não é do mês de agosto, pois foi emitido em 20/07/90 (fls. 80, do Anexo 1), portanto os dois cheques citados foram emitidos em julho/90; à fls. 88, consta declaração da Baltimore de que houve subscrição e integralização de capital, no valor Cr\$ 4.000.033,80, em 01/08/90 (não foi apresentada cópia do Diário com os respectivos lançamentos contábeis no disponível e capital social integralizado, cópias dos cheques e extratos das contas correntes da empresa, comprovando o depósito), aliás, a questão em pauta é se estes recursos são originários de rendimentos tributados, não-tributáveis ou tributados exclusivamente na fonte, esclarecimento que o contribuinte não fez, nem logrou comprovar.

Quanto os valores de Cr\$ 9.000.000,00 proveniente de salário; Cr\$ 32.450.000,00 de aplicações financeiras e Cr\$ 220.469.427,00, também de aplicações financeiras, tem-se que não se encontrou, no processo, comprovação das aplicações



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.007065/93-06
Acórdão nº. : 104-18.866

financeiras e resgates, descritos, que apoiasse as reivindicações do impugnante, referente aos meses de novembro de 1991 a dezembro de 1992.

Quanto ao recurso que teria obtido na venda da moto Honda, apesar de intimado, conforme fls. 07, a fornecer comprovantes sobre a alienação, assim como reintimado conforme consta às fls. 11, a única informação é a da declaração de bens, fls. 41, onde consta que foi vendida em mai/92; por isso, não poderá ser considerada a informação por falta de comprovação da data e do valor da venda.

Quanto a alegação que durante o mês de julho/93, no demonstrativo mensal de rendimentos, anexado ao auto de infração, em todos os itens foram computados recursos e dispêndios em cruzeiros, com exceção do item 8, onde foi computado pro labore líquido recebido de Baltimore S/A em cruzeiros reais, é, totalmente procedente, já que todos os levantamentos de pro labore foram retirados, pela autuante, deste documento de fls. 62, e está evidente o erro praticado pela autuada em tomar moedas diferentes, não faz qualquer sentido a decisão singular que argumenta que "desde que o contribuinte apresentasse comprovação do efetivo recebimento dos R\$ 91.028,29 ou Cr\$ 250.327.797,50, em julho/93, de pro labore, para cobrir os dispêndios apurados no mês, mediante documentação contábil que respaldasse a declaração, embora a autuante tenha aceitado como recursos comprovados os valores listados na declaração da sociedade anônima, às fls. 62, cabe esclarecer que a mesma deve ser respaldada pelos elementos de prova citados, para se constituir em comprovação cabal". Assim deve ser excluído da tributação no mês de julho de 1993 o valor de Cr\$ 90.937.261,71.

Quanto a aplicação da TRD acumulada a título de juros de mora no período de 04/02/91 a 02/01/92, cabe razão parcial a recorrente, pois já é entendimento manso e pacífico da Câmara Superior de Recursos Fiscais que somente cabe a sua exigência a partir



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

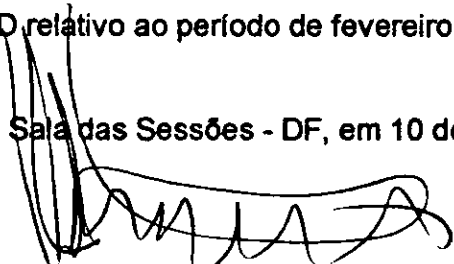
Processo nº. : 10980.007065/93-06
Acórdão nº. : 104-18.866

do mês de agosto de 1991, conforme o Acórdão nº CSRF/01.1.773, de 17 de outubro de 1994, adotado por unanimidade nesta Quarta Câmara, cuja ementa é a seguinte:

"VIGÊNCIA DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA - INCIDÊNCIA DA TRD COMO JUROS DE MORA - Por força do disposto no artigo 101 do CTN e no § 4º do artigo 1º da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, a Taxa Referencial Diária - TRD só poderia ser cobrada, como juros de mora, a partir do mês de agosto de 1991 quando entrou em vigor a Lei nº 8.218. Recurso Provido."

Nessa ordem de juízos, dou provimento PARCIAL ao recurso, para: I - excluir da base de cálculo: a) o valor de Cr\$ 90.937.261,71, correspondente ao "pro labore"; e b) o valor correspondente aos dispêndios de cheques e docs, emitidos; e II – excluir o encargo da TRD relativo ao período de fevereiro a julho de 1991.

Sala das Sessões - DF, em 10 de julho de 2002



ROBERTO WILLIAM GONÇALVES