



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11065.002711/91-55
Recurso nº. : 15.077
Matéria : IRPF - Exs: 1989 a 1991
Recorrente : ELÚCIO EVALDO SCHMIDT
Recorrida : DRJ em PORTO ALEGRE - RS
Sessão de : 16 de abril de 1999
Acórdão nº. : 104-17.019

PERÍCIA – REALIZAÇÃO DISPENSÁVEL – Não constitui ilegalidade o indeferimento do pedido de realização de perícia, pela autoridade de primeira instância, quando as provas juntadas ao processo, são suficientes para o deslinde da causa.

ERRO DE IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO – Não há que se falar em erro quanto à identificação do sujeito passivo se restar comprovado que os rendimentos tributados foram, de fato, auferidos pelo sujeito passivo.

IRPF – OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITO BANCÁRIO EM CONTA CORRENTE DO CONTRIBUINTE – O lançamento constituído com base em depósito bancário efetuado em conta corrente de titularidade do contribuinte, por si só, não oferece consistência material capaz de dar sustentação ao aumento patrimonial ou sinal exterior de riqueza, sendo, portanto, imprescindível que a autoridade lançadora comprove a utilização dos valores depositados como renda consumida ou aplicada.

CONTA BANCÁRIA FICTÍCIA – A constatação de depósitos bancários efetuado em conta corrente com falsa titularidade, ou "fantasmas", aberta e movimentada pelo contribuinte, em nome de pessoa física não existente, por si só, evidenciam a omissão de rendimentos, cuja expressão é dada pelo valor total dos depósitos, constituindo, assim, prova inquestionável de omissão de rendimentos que, por sua vez, legitima a cobrança do imposto relativo aos valores nela depositados. Neste caso, não há que se falar em abatimento dos rendimentos declarados, pois, os valores nela depositados, efetivamente, não se incluem na parcela dos rendimentos submetidos à incidência do imposto de renda pessoa física.

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 poderá ser cobrada, como juros de mora, a partir do mês de agosto de 1991 quando entrou em vigor a Lei n.º 8.218/91.

MULTA AGRAVADA – Uma vez provado no processo que o contribuinte utilizou de contas bancárias "fantasmas", com o propósito único de impedir a ocorrência do fato gerador do imposto, impõe-se a aplicação da multa de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11065.002711/91-55
Acórdão nº. : 104-17.019

ofício qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento) a que se refere o artigo 4º da Lei nº 8.218/91, alterado pelo artigo 44 da Lei nº 9.430/96, face a inquestionável intenção de fraudar o Tesouro Nacional.

Preliminares rejeitadas.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ELÚCIO EVALDO SCHMIDT.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para excluir da exigência: I - o crédito tributário constituído com base em depósitos bancários existentes na conta corrente do contribuinte; e II – 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. Considerou-se impedido o Conselheiro Nelson Mallamann.

LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE

ELIZABETO CARREIRO VARÃO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 20 AGO 1999

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11065.002711/91-55
Acórdão nº. : 104-17.019
Recurso nº. : 15.077
Recorrente : ELÚCIO EVALDO SCHMIDT

RELATÓRIO

O contribuinte ELÚCIO EVALDO SCHMIDT, já identificado nos autos, inconformado com a decisão de primeira instância, proferida pela Delegado titular da DRJ em PORTO ALEGRE (RS), recorre a este Conselho pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 458/468.

O presente processo já foi apreciado por esta Câmara, conforme decisão de fls. 337/346 (Acórdão nº 104-1781, de 19 de janeiro de 1996), cujo relatório elaborado pelo então Conselheiro Evandro Pedro Pinto, passa a fazer parte integrante deste, como a seguir transcrito:

"Contra o contribuinte acima identificado foi lavrado o auto de infração de fls. 173 a 191 sob o fundamento da existência de omissão de rendimentos nos exercícios de 1989 a 1991.

Assim se expressa o fiscal atuante em seu auto às fls. 181:

"... constatamos omissão de rendimentos, caracterizada pela manutenção das contas bancárias nºs 3.663-3 do Bradesco – Ag. Campo Bom – RS, abertas e movimentadas pelo atuado, através de assinaturas falsas e um nome fictício de ERNESTO BATISTA SILVA e CARLOS JOSUÉ MORAIS, respectivamente, com o flagrante intuito de fraudar o Fisco, tal como definido nos artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, bem como a manutenção das contas de nºs 1.054-5 e 3.900-4, em nome do atuado, cujos valores lançados a crédito destas contas não logrou comprovação de tratar-se de rendimentos já tributados, não tributáveis, tributados



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11065.002711/91-55
Acórdão nº. : 104-17.019

exclusivamente na fonte ou que fossem oriundos de empréstimos, assim como a falta de origem de recursos declarados para a aquisição dos títulos constantes da nota de corretagem nº 064537, de 14.12.89, no valor de NCR\$. 711.787,50, da Zuluski – Corretora de Títulos e Cambio S/A, fls. 129, razão pela qual estamos tributando os valores anualmente relacionados para os anos de 1988 e 1990 e mensalmente relacionados para o ano de 1989, por caracterizar sinais exteriores de riqueza, que evidenciam renda auferida e não tributada.

.....

Em razão do procedimento adotado pelo contribuinte, com relação às contas em nome de terceiros (em nome fictício) revelar evidente intuito de fraude, aplicamos a multa majorada de 150%, com base no disposto no artigo 728, inciso III, do RIR/80.

Com relação aos movimentos bancários em nome do contribuinte, constantes do Termo de Solicitação de Informação e/ou Documentos nº 03, de 19.11.91, não atendido, agravamos a multa de 50% para 75%, conforme o previsto no art. 728, § 1º, do RIR/80."

Em sua impugnação, o contribuinte sustenta duas preliminares de nulidade da autuação fiscal, a saber: desvio de poder e obtenção de provas por meio ilícito.

.....

No mérito, insurge-se contra a proposta de aplicação das multas de 150%, por qualificação qualificada, e de 75%, agravada pela não prestação de informações, conforme se observa às fls. 204 a 214, (...).

Insurge-se, ainda, contra a consideração de depósitos bancários como renda tributável, oferecendo as razões de fls. 214 a 225, (...).

Quanto à falta de recursos para aquisição dos títulos constantes da nota de corretagem nº 064537, no valor de NCR\$. 711.787,50, afirma a impugnação ser também improcedente, vez que se trata de operação "day trade", segundo o qual o aplicador não coloca nenhum recurso financeiro, e ainda porque o valor da nota de corretagem é perfeitamente compatível com os recursos declarados no exercício de 1990 (ano-base de 1989).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11065.002711/91-55
Acórdão nº. : 104-17.019

No que respeita à tributação no exercício de 1990, sustenta que a apuração do imposto é anual e não mensal como quer o fiscal autuante, referindo-se a trabalho, nesse sentido do tributarista Noé Winkler.

A impugnação tece ainda comentários sobre o sigilo bancário, sustentando que o art. 8º da Lei nº 8.021/90 somente veio a vigorar em 1990, não podendo ser aplicada retroativamente, mesmo por que fez expressa menção à Lei Complementar nº 70, ou seja, dizendo que só se aplicaria para o ano-calendário de 1992 e seguintes.

Protesta pela produção de provas, principalmente a prova pericial, demonstrando a sua necessidade, como exemplo, o valor de Cr\$. 360.300,00, de 07.02.90 (conta em nome de Ernesto Batista Silva), o qual foi estornado e, mesmo assim foi considerado no cálculo da renda omitida.

A informação fiscal examina os pontos alegados na impugnação contestando-os às fls. 241 a 248, (...).

A decisão singular que julgou procedente a autuação, está vazada nos termos da decisão de fls. 250 a 268 (...).

Às fls. 236, repousa petição do contribuinte solicitando a retirada do processo para exame fora da repartição devido à complexidade da questão. Indeferido o pedido (art. 15, parágrafo único, do Decreto nº 70.235/72), o autuado impetrou mandado de Segurança, cuja liminar foi afinal concedida, facultando-lhe a retirada do processo da repartição, ficando, nesta, cópia do mesmo.

Finalmente, foi apresentado o recurso voluntário de fls. 276 e seguintes, após restituídos ao recorrente cinco dias do prazo para interposição do recurso.

No recurso, além de repisar as razões da impugnação alêga ainda o contribuinte, como preliminares:

- 1) cerceamento do direito de defesa, pois foram juntadas provas ao processo, posteriormente à impugnação.
- 2) cerceamento do direito de defesa, em virtude de não haver sido atendido o prazo de 30 dias para interposição do recurso.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11065.002711/91-55
Acórdão nº. : 104-17.019

3) cerceamento do direito de defesa, pela negativa da perícia solicitada na impugnação."

Por ocasião da decisão proferida, em 22 de fevereiro de 1995, decidiu esta Câmara, acatar a preliminar de nulidade, por cerceamento do direito de defesa, suscitada pelo sujeito passivo, deteminando a anulação da decisão de 1ª instância (Ac. 104-12.136 às fls.337), aprovando, assim, por unanimidade, o voto do ilustre relator, Conselheiro Evandro Pedro Pinto, cujos termos transcrevo agora para conhecimento dos senhores conselheiros:

"Analisando as preliminares suscitadas.

1. Desvio de Finalidade

Sustenta o contribuinte que a autuação é mera represália por não haver pago crédito tributário anteriormente levantado contra si.

A par de grave – pela possibilidade de submeter que a sustenta às penalidade do crime de calúnia – tal argüição é muito cômoda de ser levantada. Nenhum indício de represália se vislumbra no processo, se não a própria aleivosia, gratuita e caluniosa do contribuinte e seu procurador. Represália existiria se a autuação presente se constituísse em exação excessiva ou atribuição de fatos divorciados, completamente, da realidade fática. Tal não ocorre no presente processo. Há indícios mais que suficientes para a autuação, embora o mérito da questão seja analisado posteriormente, para, assim, evitar-se qualquer pré-julgamento. Afasto, portanto, tal preliminar por impertinente e pouco recomendável sob o ponto de vista ético.

2. Obtenção de prova por meio ilícito

De igual forma, rejeito esta preliminar. Não há ilicitude quando o comportamento do agente encontra-se em conformidade com a lei. Ao contrário, omissão haveria se autorizado pela lei, não se socorresse o agente dos meios que lhe são oferecidos legalmente para atingir o objetivo ou o fato a ser provado. O art. 8º da Lei nº 8.021, de 12.04.90, autoriza a autoridade fiscal a solicitar informações às instituições financeiras sobre operações realizadas pelo contribuinte, após iniciado o procedimento fiscal. De igual forma a Lei nº 5.172, de 25.10.66 (art. 197, II). E, ainda, a Lei nº 4.595, de 31.12.64 (art.). Não se alegue, com o faz o procurador da



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11065.002711/91-55
Acórdão nº. : 104-17.019

recorrente, que, por força do art. 12, § 1º da Lei Complementar nº 70/91, o sigilo bancário somente desapareceria a partir de 1992. A Lei Complementar nº 70/91 trata de matéria diferente da Lei nº 8.021/90, como bem explica a informação fiscal às fls. 242, a qual nos reportamos. Assim, exercido os poderes conferidos pela lei, não há que se falar em ilicitude de procedimento. O procedimento administrativo já se iniciara e as informações foram solicitadas por quem tinha poderes para tal – o Delegado da Receita Federal (fls.05, 06, entre outras).

Ademais, é insubsistente afirmar-se que a Lei nº 8.021/90 não poderia se aplicar a fatos anteriores a ela. Mera sandice. A regra do art. 8º da referida lei é de natureza processual e, portanto, aplicável a fatos pretéritos, nos exatos termos do art. 144, § 1º do Código Tributário Nacional, por ter instituído nossos critérios de apuração de fato gerador.

3. Cerceamento do direito de defesa

Três são as razões levantadas, relativamente a esta preliminar: a) por juntada de provas, posteriormente à impugnação, e das quais o contribuinte não teve vistas; b) por não haver sido atendido o prazo de 30 dias para o recurso e; c) pela negativa de perícia solicitada na impugnação. Analisêmo-las.

O prazo de trinta dias foi perfeitamente atendido, no caso concreto. Com efeito, intimado da decisão em 10.07.92, apresentou recurso em 17.08.92 (fls. 288), após lhe ter sido restituído 5 (cinco) dias de prazo, conforme despacho judicial de fls. 276. Tal alegativa de cerceamento de defesa, diz respeito ao prazo para interposição do recurso. As mesmas circunstâncias que informam o pretense cerceamento já existiam quando da apresentação da impugnação e, nesse momento, nada se argüiu a respeito. Onde se conclui que se trata de mero expediente protelatório. Ademais, a Justiça Federal, atendendo a pedido do contribuinte impetrante de Mandado de Segurança – já lhe concedera prorrogação de prazo por cinco dias.

Alegar-se – e não provar – que o expediente da repartição onde se encontrava o processo estende-se somente das 13:30 hs às 17:00 hs não é suficiente para caracterizar o cerceamento de defesa. De igual modo, não serem excluídos os sábados e domingos. Ora, todos os prazos em processo são contínuos, computando-se neles os feriados, sábados e domingos, quando ocorrentes no curso da contagem. De outro lado, as repartições da Receita Federal têm seu expediente durante todo o dia não sendo



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11065.002711/91-55
Acórdão nº. : 104-17.019

verdadeiro que funcionem somente às tardes – ou pelo menos nada se provou a respeito. Rejeito, portanto, no particular, a preliminar.

No que respeita à negativa de perícia, de igual modo rejeito a preliminar de cerceamento de defesa. Com efeito, sobre tal pedido a autoridade de primeira instância se pronunciou e, embora não concorde com os fundamentos que motivara seu indeferimento, entendo desnecessária sua realização, à vista das provas juntadas ao processo, suficientes para o deslinde da causa. Assim, mantenho a negativa de perícia, rejeitando, no particular, a preliminar.

Quanto ao cerceamento de defesa, por juntada posterior à impugnação de provas contrárias ao contribuinte e das quais nos teve ele conhecimento, sorte diversa deve ter a preliminar.

Entendo que, quanto a este aspecto, a preliminar merece guarida. Não só quanto a esta circunstância, impeditiva do pleno exercício de defesa, quanto ainda à não entrega de cópia das informações fiscais de fls. 240 a 248, que teriam sido negadas ao contribuinte, e cujo cerceamento, por esta razão, levanto de ofício (fls.271).

Do outro lado, entendo, ainda, que a decisão não atacou devidamente os argumentos da peça impugnatória, no que diz respeito à existência de suporte para os depósitos detectados nas contas bancárias referidos no auto de infração, em confronto com os rendimentos declarados em suas declarações de imposto de renda pessoa física.

Embora possa supor que os rendimentos declarados estivessem depositados em contas outras de terceiros – Mara L. Vargas – ou do próprio contribuinte, necessário seria para uma judiciosa decisão, uma análise mais aprofundada desses fatos.

Assim, acato a preliminar de cerceamento de defesa neste particular, para o fim de anular a decisão de fls. 250/268, devendo outra ser pronunciada em boa forma, atendidos os fundamentos constantes deste voto, e cuidando a autoridade julgadora de primeira instância de sanear os atos processuais – ou a ausência deles, que culminaram com o cerceamento de defesa retro-apontado, permitindo aditamento da impugnação, no que se refere aos documentos juntados após a impugnação original (fls. 231 a 239), bem assim para fins de posterior e possível recurso voluntário, do fornecimento de cópia das informações fiscais (fls. 240/248)."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11065.002711/91-55
Acórdão nº. : 104-17.019

Para cumprimento da decisão desta Câmara, proferida através do Acórdão nº 104-12.136, de 22 de fevereiro de 1995, foi o processo encaminhado para o unidade preparadora com a determinação que fosse dado conhecimento ao contribuinte dos documentos juntados, com reabertura de prazo – 30 dias – para que ele se manifestasse a respeito dos mesmos, devendo, posteriormente, ser remetido à DRJ em Porto Alegre para fins de atender os fundamentos constantes do voto acima transcrito.

Após intimado, o contribuinte interpôs Recurso Especial à Câmara Superior de Recursos Fiscais, sob a argumentação de divergências caracterizadas no confronto do aresto recorrido com a jurisprudência deste Primeiro Conselho de Contribuintes e na Câmara Superior de Recursos Fiscais, apelo este que foi negado seguimento, por falta de preenchimento dos pressupostos para a sua admissibilidade, conforme despacho, conforme despacho de fls. 304/404, proferido pela Presidente desta Quarta Câmara .

Não satisfeito com o despacha que negou seguimento ao Recurso Especial, oferece o contribuinte "Agravo Regimental" a esta Câmara (fls. 409/416), agravo este que, por falta de previsão legal, também foi negado o encaminhamento pretendido, pela DRJ em Porto Alegre (fls.421), em despacho assim proferido:

"Isto posto e, considerando que o processo administrativo fiscal, definido pelo Decreto nº 70.235/72, alterado pela Lei nº 8.748/93, não prevê o agravo Regimental ora encaminhado e, principalmente, que o pleito é inócuo para o presente processo haja vista que o Acórdão nº 104-12136 (1º CC) já anulou a decisão monocrática, restabelecendo para o contribuinte o direito de sua impugnação e aditamento serem julgados novamente em primeira instância proponho que se negue o encaminhamento do Agravo Regimental. Proponho, ainda, que o processo seja enviado à unidade preparadora para ciência do contribuinte e posterior devolução para esta Delegacia proferir decisão de primeira instância.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11065.002711/91-55
Acórdão nº. : 104-17.019

De acordo com a informação supra. NEGO seguimento deste processo à Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes e DETERMINO a devolução à DRF/Novo Hamburgo para ciência do interessado e, posteriormente, imediata devolução dos autos para julgamento na primeira instância desta Delegacia."

Com o aditamento da impugnação oferecido às fls. 387/399, busca o contribuinte nessas razões aditivas reprisar a impugnação inicialmente apresentada, expondo os diversos tópicos sobre os quais repousa as razões de sua defesa, cujos pontos de divergência, em resumo, são os seguintes:

- desvio de finalidade ou desvio de poder, por estar havendo represália à contestação feita por ele no judiciário de lançamento anterior, referente a outros exercícios;

- utilização de prova obtida por meio ilícito, com violação de sigilo bancário, quando argumenta ser o art. 12 da Lei Complementar nº 70, de 30/12/91, indicativo de que o sigilo bancário não poderia ser quebrado pelo fisco a não ser a partir de 1992, e somente para dados cadastrais;

- ataca, desde logo, a utilização do art. 8º da Lei nº 8.021/90 como fundamento para a obtenção das informações junto aos bancos, pois esta norma só entrou em vigor em 1990, não podendo ser aplicada retroativamente;

- no mérito, o impugnante se insurge contra a tributação dos depósitos em contas bancárias, entendendo que estes não são renda e nem podem ser utilizados como presunção de renda quando são incompatíveis com a renda anual ou mensal do contribuinte;

- argumenta que podem os depósitos refletir uma série de movimentações não associadas a rendimentos do correntista, tais como transferências, redepósitos,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11065.002711/91-55
Acórdão nº. : 104-17.019

devoluções de empréstimos, retorno, troca de cheques, etc. Mais ainda, estas movimentações podem ser intencionais, com a finalidade de compor saldo médio para obtenção de vantagens bancárias, tais como cheque especial ou cartões de crédito.

- alega que a impossibilidade de demonstrar correspondência entre valores depositados e suas origens decorre da dificuldade das pessoas físicas, sem obrigatoriedade legal de manter escrita contábil, recomponem suas operações ao longo dos anos;

- quanto aos valores tributáveis apurados na contas corrente movimentadas em seu próprio nome, argumenta serem alguns deles insignificantes, e suas declarações de rendimentos contém recursos que cobrem tais depósitos. Exemplifica que, no ano de 1990, somente o lucro obtido em bolsa de ações indica uma movimentação capaz de justificar os diversos depósitos e retiradas havido no período;

- já ao se referir às contas abertas em nome de terceiros, que admite ter utilizado, a principal explicação que apresenta é de que seriam os depósitos efetuados em conjunto com outras pessoas também para concentrar recursos e obter maiores vantagens em taxas de aplicações, sendo estas tributadas na fonte, inexistindo razão para serem novamente tributadas pelo imposto de renda;

- finalmente, ainda em relação aos depósitos, cita sobras no acréscimo patrimonial apurado em suas declarações dos períodos autuados para justificar a movimentação bancária, devendo estas serem associadas ao giro na bolsa de valores;

- quanto às aplicações através da corretora Zaluski, explica ser inválida a presunção de que a aquisição, por NCz\$. 711.787,50, efetuada em 14/12/89, implicaria a existência de recursos financeiros da mesma monta. Essa operação, no seu entender, teria



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11065.002711/91-55
Acórdão nº. : 104-17.019

sido do tipo "day-trade", não envolvendo pagamento com recursos próprios e também plenamente justificável à luz de sua declaração de renda do ano de 1989, exercício de 1990;

- contesta também a tributação mensal dos depósitos, conforme realizada pela fiscalização para o exercício de 1990, afirmando ser o fato gerador para o imposto de renda, naquele exercício, anual conforme considerações do autor tributarista Noé Winkler;

- pleiteia perícia para verificação de erros na apuração dos depósitos, de forma genérica, apontando um engano no depósito de NCz\$. 360.300,00 em 07/02/90, supostamente estornado sem que esta operação fosse computada pelo autuante. Mais ainda, pretende a verificação do fluxo depósito/retiradas, para demonstrar sua tese de que seriam explicáveis as origens dos depósitos pela multiplicidade de movimentações;

- sobre as multas, traz duas argumentações distintas, a primeira, contra o agravamento da multa pelo não atendimento à intimação (nº 03) de fls. 106/107; a Segunda contra a exacerbação pelo evidente intuito de fraude atribuído às contas de terceiros por ele movimentadas;

- entende ser indevido o primeiro agravamento, pois teria sido impedido de dar as respostas solicitadas pela própria fiscalização quando esta afirmava na intimação que não era aceitável a justificativa dos depósitos através de transferências bancárias; justamente a forma pela qual pretendia atender à solicitação. Dessa forma, viu-se impedido de prestar o esclarecimento necessário;

- no tocante à aplicação da multa de 150%, postula a inexistência do evidente intuito de fraude ou sonegação, necessários para tal exacerbação. Explica que outros podem ser os motivos para a existência de movimentação em contas de terceiros: como ocultar o que ganha de parentes, conhecidos, uma questão de intimidade e



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11065.002711/91-55
Acórdão nº. : 104-17.019

também, como já foi citado, obter vantagens em aplicações e favores bancários. Argumenta que a omissão decorrente de tais contas não caracteriza existência de intuito de fraude, até porque os depósitos não seriam fato gerador de imposto de renda, tanto em sua conta quanto na de terceiros;

- salienta, ainda, que a capitulação legal utilizada não permite o lançamento com base em depósitos bancários, reprisando a argumentação sobre a Súmula 192 do TRF e Decreto-lei nº 2.471/88. Nessa vertente descarta a possibilidade de embasar-se a ação fiscal no art. 6º, § 5º, da Lei nº 8.021/90, pois o período sobre o qual se realizou o lançamento é anterior à vigência desta e ela nem mesmo teria sido invocada como base legal.

Com a nova decisão, a autoridade de primeira instância julga a ação fiscal parcialmente procedente sob os fundamentos consubstanciados na ementa a seguir transcrita:

“NULIDADE – Descabida a nulidade, pleiteada por desvio de finalidade, sem que se comprove tal alegação.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS – Obtenção de informações bancárias com base em lei vigente não torna ilícita a prova obtida. Os depósitos cujas origens não são comprovadas servem como base para o arbitramento, mesmo daquelas contas frias movimentadas pelo contribuinte, visto que estas são utilizadas para ocultar os rendimentos e ações por ele adquiridas e não declaradas.

RENDIMENTOS DECLARADOS – Deve ser abatida dos depósitos a totalidade dos rendimentos declarados e não infirmados pela fiscalização, para fins de determinação do valor dos depósitos não justificados e tributáveis.

OPERAÇÃO DE “DAY-TRADE” – Não é tributável o valor de aquisição das ações em operação de “day-trade”, uma vez que não há necessidade de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11065.002711/91-55
Acórdão nº. : 104-17.019

desembolso deste na data da aquisição, ocorrendo simples compensação na venda.

TRD – Tendo em vista as disposições do art. 30 da Lei nº 8.218/91 c/c a Lei nº 9430, de 27/12/96, seguida do Decreto nº 2.194, de 07/04/97, o Secretário da Receita Federal determinou, através do art. 1º da IN SRF nº 032/97 a subtração da TRD no período de 04/02/91 a 29/07/91; associe-se a isto a exclusão da taxa de juros moratórios de 1% ao mês entre os meses de agosto e dezembro de 1991.

EXERCÍCIO DE 1990 – A tributação mensal no exercício de 1990, segue de maneira correta a determinação do art. 2º da Lei nº 7.713/88, só se alterando tal critério a partir da vigência da Lei nº 8.134/90.

ACÇÃO FISCAL PARCIALMENTE PROCEDENTE.”

Usando do direito que lhe outorga o Decreto nº 70.235/72, interpõe o contribuinte, tempestivamente, recurso voluntário a este Primeiro Conselho de Contribuintes na forma da peça de fls. 458/468, centrando suas razões recursais nas seguintes questões:

- 1) Preliminar de nulidade da autuação por erro de identificação do sujeito passivo;
- 2) Preliminar de nulidade da decisão recorrida por cerceamento do direito de defesa pela negativa da realização de perícia;
- 3) E quanto ao mérito, pela improcedência do pedido tendo em vista a impossibilidade de ser tributada omissão de rendimentos com base em depósitos bancários.

Em virtude de segurança concedida pela Juíza Federal (Substituta) da Vara Única de Novo Hamburgo (RS), foi a recorrente dispensada de recolher o depósito recursal de 30% sobre o valor do crédito tributário em litígio.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11065.002711/91-55
Acórdão nº. : 104-17.019

VOTO

Conselheiro ELIZABETO CARREIRO VARÃO, Relator

O presente recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Câmara.

Inicialmente, cabe esclarecer que no julgamento de primeira instância foi considerado inconsistente a parte do lançamento que tomou por base a tributação do valor correspondente a aquisição de ações em operação "day-trade", por entender aquele julgador singular que esse tipo de negócio não evidencia a existência de recursos utilizados como valor de compra na operação e, por conseqüência, não poderia sofrer a incidência do imposto de renda, mantendo, nesta fase recursal, apenas, a exigência da omissão de rendimentos que, segundo consta do Relatório de Verificação Fiscal, foi evidenciada por depósitos bancários, sem que o contribuinte conseguisse comprovar tratar-se de rendimentos já tributados, não tributáveis ou tributados exclusivamente na fonte, cuja disponibilidade servisse de lastro para tais depósitos com a renda disponível declarada, apurada por intermédio dos valores recebidos através de créditos em contas bancárias abertas em seu próprio nome e em nome de terceiros, estas movimentadas pelo contribuinte, cujas pessoas identificadas das fichas bancárias como supostos titulares de tais contas, restou comprovado nos autos serem as mesmas pertencentes a pessoas fictícias (fantasmas), e manipuladas pelo autuado, com o fim de ocultar rendimentos da incidência do imposto de renda.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11065.002711/91-55
Acórdão nº. : 104-17.019

O lançamento consta como fundamentação legal, além das normas relativas aos acréscimos legais (juros e atualização monetárias), os seguintes dispositivos: artigos 20, 39, inciso V, 676, inciso III, e 728, inciso III, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80.

Preliminares argüidas

Inicialmente, devemos apreciar as preliminares de nulidade por erro na identificação do sujeito passivo e por cerceamento do direito de defesa pela negativa da realização de perícia, suscitadas pelo autuado.

No tocante a preliminar argüida sobre a ocorrência de erro na identificação do sujeito passivo, cumpre adiantar que a convicção da existência de rendimentos omitidos implica no dever da autoridade fiscal de efetuar o lançamento, como estabelece o parágrafo único do Código Tributário Nacional. Os rendimentos foram arbitrados com base no art. 39, inciso V, através da utilização dos depósitos bancários (c/c de titularidade do sujeito passivo e em nome de "fantasmas"), cujo critério de aplicação encontra-se regulado pelo art. 678 do RIR/80, *in verbis*:

"Art 678 – Far-se-á o lançamento de ofício (Decreto-lei nº 5.844/43, art. 79):

- I -
- II -
- III – computando as importâncias não declaradas, ou arbitrando o rendimento tributável de acordo com os elementos que se dispuser, nos casos de declaração inexata."

Por outro lado, a Lei nº 7.713/88 determinam que o imposto de renda incidente sobre os rendimentos obtidos pela pessoa física residente ou domiciliada no Brasil deverá ser por esta recolhido. O sujeito passivo é, assim, a pessoa física que recebeu o rendimento.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11065.002711/91-55
Acórdão nº. : 104-17.019

Quanto a essa questão, as peças que instruem o lançamento foram elaborados com o propósito de representar o mais fielmente possível as circunstâncias de fato, para que delas possam-se inferir os devidos efeitos legais. Os autos encontram-se instruídos com todos os elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito imputado ao sujeito passivo. Assim, a alegação do autuado de erro quanto a identificação do sujeito passivo, sem trazer nenhuma comprovação nesse sentido, deixa claro o seu propósito meramente protelatório. Rejeito, portanto, por inconsistente, a preliminar argüida.

No que diz respeito ao pedido de realização de perícia, negado na decisão de primeira instância, de igual modo rejeito a preliminar de nulidade argüida pela defesa, pois, comungo com os fundamentos da decisão inicialmente proferida por esta Câmara (Ac. 104-12.136), que apreciando a questão entendeu que sobre tal pedido a autoridade de primeira instância já havia se pronunciado e, concluído ser desnecessária sua realização, à vista das provas juntadas ao processo que, como já abordado, entendo serem suficientes para o deslinde da causa.

Indefiro, portanto, a questão prejudicial caracterizada pela renovação do pedido de perícia.

Exame do mérito

Sobre o arbitramento de rendimentos com base em depósitos bancários, é necessário que se faça a abordagem da matéria considerando (a) os valores recebidos através de créditos em contas bancárias abertas em nome do próprio contribuinte e (b) valores depositados em contas correntes mantidas em nome de terceiros (frias), estas abertas e movimentadas pelo contribuinte, através de assinaturas falsas e em nome fictício de Ernesto Batista Silva e Carlos Josué Morais, que restou comprovado nos autos serem as



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11065.002711/91-55
Acórdão nº. : 104-17.019

mesmas fictícias (fantasmas), e manipuladas pelo autuado, com o flagrante propósito de ocultar rendimentos da incidência do imposto de renda.

Quanto aos valores dos depósitos efetuados em contas bancárias abertas em nome do próprio contribuinte, não resta dúvida de que a exigência foi constituída com base em extratos bancários, em presunção de que os depósitos tenham sido percebidos pela pessoa física e que os créditos depositados em conta-corrente do suplicante, foram considerados sinais exteriores de riqueza, quando evidenciaram a renda auferida ou consumida pela contribuinte, na medida em que se mostraram incompatíveis com o montante dos rendimentos declarados e na proporção em que não foram comprovada a sua respectiva origem.

Sobre esse assunto, é oportuno lembrar que por tratar-se de lançamento relativos a fatos geradores ocorridos nos anos-base de 1988 a 1989, e considerando que somente após o advento da Lei nº 8.021/90, de 12/04/90 (publicada no DOU de 13/04/90), através do seu artigo 6º e parágrafos, é que foi legalmente autorizada a tributação com base na renda presumida, mediante sinais exteriores de riqueza, por intermédio de depósitos ou aplicações realizadas junto a instituições financeiras, quando não comprovado a origem dos recursos utilizados nessas operações. Em assim sendo, esse dispositivo somente produziu efeitos sobre os fatos geradores ocorridos a partir de primeiro de janeiro de 1991, por força de vedação estabelecida no artigo 150, inciso III, "a", da Constituição Federal de 1988, que tem o seguinte teor:

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

I - "omissis".....

III - cobrar tributos:

a) em relação a fatos geradores ocorridos antes da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11065.002711/91-55
Acórdão nº. : 104-17.019

Complementando essa norma constitucional, o Código Tributário Nacional assim dispõe:

“Art. 104 - Entram em vigor no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorra a sua publicação os dispositivos de lei, referentes a impostos sobre o patrimônio ou a renda :

I - que instituem ou majorem tais impostos;

Art. 144 - O lançamento reporta-se à data do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada. ”

A respeito dessa questão, a Câmara Superior de Recursos Fiscais já se pronunciou, através do Acórdão nº CSRF/01-01.911, de 06 de novembro de 1995, no qual firmou o entendimento de que o artigo 6º da Lei nº 8.021/90, somente se aplica a fatos geradores ocorridos a partir do ano-base de 1991, merecendo destaque os seguintes trechos:

“Portanto, a referida lei (Lei nº 8.021/90), que fundamenta o lançamento do imposto exigido e questionado, por força do dispositivo constitucional e da lei complementar, somente passou a ter eficácia, para efeito de majoração do tributo, no exercício financeiro da União iniciado em 1º de janeiro de 1991, alcançando o exercício social das empresas principiado nessa data. Em outras palavras, alcançando os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/91, nos termos do artigo 144 do Código Tributário Nacional.

Em resumo:

A lei tributária que torna mais gravosa a tributação somente entra em vigor e tem eficácia, a partir do exercício financeiro seguinte àquele em que for publicada. O parágrafo 5º do art. 6º da Lei nº 8.021/90, de 12/04/90 (D.O. de 13/04/90), por ensejar aumento de imposto, não tem aplicação ao ano-base de 1990.”

Feita essas considerações, há de se reconhecer que com relação a exigência envolvendo fato gerador ocorrido nos anos-base de 1988 e 1989, inexist



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11065.002711/91-55
Acórdão nº. : 104-17.019

autorização legal para o arbitramento de rendimentos com base em depósitos bancários, uma vez que tal autorização só veio a ser restabelecida com advento da Lei nº 8.021/90.

Por outro lado, com relação aos valores depositados em contas correntes mantidas em nome de terceiros (frias), estas abertas e movimentadas pelo contribuinte, através de assinaturas falsas e em nome fictício de Ernesto Batista Silva e Carlos Josué Moraes, como restou comprovado nos autos serem as mesmas fictícias (fantasmas), é inegável o propósito do contribuinte de ocultar rendimentos da incidência do imposto de renda. Neste caso, a simples abertura de conta corrente em nome de pessoa fictícia deixa claro uso da falsidade ideológica do proponente, cujo caráter delituoso da falsidade está no dolo e na nocividade do ato, que pretende alterar a verdade pela simulação e pela fraude, que fez uso o contribuinte quando intencionalmente informou dados falso à instituição bancária.

A alegação de que as contas (fictícias) não eram movimentadas exclusivamente pelo autuado, principalmente porque sequer foi capaz de nominar os demais usuários dessas contas ou trazer qualquer prova nesse sentido, como insinua o sujeito passivo em suas razões de defesa, não ilide a sua responsabilidade pelo ilícito praticado.

Como se sabe, as operações bancárias e financeiras espelham necessariamente atividades econômicas das pessoas, bem como a movimentação do seu patrimônio e dos seus rendimentos, além do que, a legislação bancária brasileira não permite a existência de contas que não sejam identificadas, isto é, são proibidas contas secretas, codificadas, fictícias ou que de qualquer forma mantenham oculto o seu titular. A abertura de contas fantasmas" constitui, antes de mais nada um ilícito fiscal, pois este visa movimentar recursos com o propósito único e exclusivamente de escondê-los, se não exclusivamente do fisco, mas também deste



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11065.002711/91-55
Acórdão nº. : 104-17.019

Os depósitos efetuados em contas frias, por si só, evidenciam a omissão de rendimentos, cuja expressão é dada pelo valor total dos depósitos. Desta forma, a constatação de depósitos bancários efetuado em conta corrente com falsa titularidade, ou conta "fantasma" aberta e movimentada pelo contribuinte, em nome de pessoa física não existente, legítima é a cobrança do imposto relativo aos valores depositados e, neste caso, não há que se falar em abatimento dos rendimentos declarados, como equivocadamente o fez o julgador singular, pois os valores nelas depositados, com certeza, não se incluem na parcela dos rendimentos submetidos a incidência do imposto de renda pessoa física.

Beneficiado o contribuinte daquelas valores e verificando a autoridade administrativa que o sujeito passivo e entendendo o Fisco que se tratavam de rendimentos que escapara da tributação, procedeu acertadamente o lançamento de ofício, nos exatos termos do art. 676, do RIR/80, que tem como matriz legal o Decreto-lei nº 5.844/43, art. 77, e Lei nº 5.172/66, art. 149. Ou seja, considerou o autor do feito que o autuado omitiu rendimentos tributáveis.

Incomprovadas as origens dos recursos, há que se manter a presunção legal da existência de rendimentos omitidos, considerando-se correto o procedimento de cálculo efetuado pela autoridade lançadora.

Finalmente, quanto a TRD – Taxa Referencial Diária, exigida como juros de mora, a jurisprudência firmada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, no Acórdão nº CSRF/01-01.773/94, determina seja afastada a cobrança no período de fevereiro a julho de 1991, prevalecendo neste período os juros moratórios de 1% (um por cento) ao mês ou fração.

Neste sentido, a autoridade julgadora de primeira instância, considerando os termos da Instrução Normativa SRF nº 32/97, determinou a exclusão da composição do



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11065.002711/91-55
Acórdão nº. : 104-17.019

crédito tributário os encargos da TRD, apenas com relação ao período compreendido entre 4 de fevereiro a 29 de julho de 1991, conforme explicitado na decisão de fls. 375/385, quando, na verdade, o correto seria a exclusão com relação aos fatos geradores ocorridos anterior a agosto de 1991, excluindo-se, assim, os encargos relativo a todo o mês de julho e não somente até o dia 29, como decidido.

De todo o exposto e tudo o mais que consta dos autos, voto no sentido de rejeitar a preliminar e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário, para: I - excluir o crédito tributário constituído com base em depósito bancário existente na conta corrente do contribuinte; II – excluir o encargo da TRD relativo ao período anterior a agosto de 1991; tudo nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões - DF, em 16 de abril de 1999


ELIZABETO CARREIRO VARÃO