



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo nº. : 11070.000096/93-35
Recurso nº. : 08.267
Matéria : IRPF - EXS.: 1991 e 1992
Recorrente : FLORENTINO DOS SANTOS COPETTI
Recorrida : DRJ em SANTA MARIA - RS
Sessão de : 19 DE MARÇO DE 1997
Acórdão nº. : 102-41.389

IRPF EXS.: 1991 e 1992 - GANHOS DE CAPITAL - A alienação de bens imóveis se considera concretizada, implementada, na data da respectiva escritura pública de compra e venda, em especial quando a existência de um documento particular anterior é alegada mas não comprovada.

OMISSÃO DE RECEITAS - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - PROCEDIMENTOS DE APURAÇÃO - Mantém-se o lançamento por omissão de rendimentos, quando comprovada a utilização de extratos bancários de forma subsidiária e suplementar no procedimento de fiscalização, demonstrada a disponibilidade econômica e jurídica dos recursos, e não logrando o contribuinte comprovar a origem dos valores utilizados nas operações e aplicações financeiras realizadas.

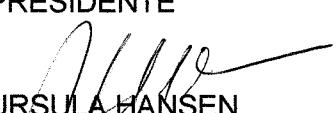
Preliminares rejeitadas.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por FLORENTINO DOS SANTOS COPETTI.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, REJEITAR as preliminares argüidas, e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro Ramiro Heise (Relator). Designada a Conselheira Ursula Hansen para redigir o voto vencedor.


ANTONIO DE FREITAS DUTRA
PRESIDENTE


URSULA HANSEN
RELATORA DESIGNADA

FORMALIZADO EM: 22 SET 1997

Participaram, ainda do presente julgamento, os Conselheiros: JOSÉ CLÓVIS ALVES, SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, MARIA CLÉLIA PEREIRA DE ANDRADE e FRANCISCO DE PAULA CORRÊA CARNEIRO GIFFONI. Ausente, justificadamente, o Conselheiro JÚLIO CÉSAR GOMES DA SILVA.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES

Processo nº : 11070.000096/93-35
Acórdão nº : 102-41.389
Recurso nº : 08.267
Recorrente : FLORENTINO DOS SANTOS COPETTI

RELATÓRIO

01. Trata-se de auto de infração notificado ao sujeito passivo em 19.08.93 por exteriorização de sinais de riqueza com base na movimentação bancária e ganho de capital na venda de imóvel.

02. A impugnação foi apresentada às fls. 105 a 111 e julgada em primeiro grau às fls. 122 a 129 nos seguintes termos:

2.1 - não haver nulidade pelo fato de no mesmo auto se haver lançado mais de uma matéria, por ausência de lei requerendo tal formalidade e porque não houve absolutamente cerceamento de defesa ao contribuinte;

2.2 - ao argumento da inexistência de ganho de capital, por haver o imóvel sido adquirido em 25.08.82 por instrumento particular, sendo a escritura pública mera ratificação desse ato, diz que: *"O documento particular cuja implementação não se comprova no todo é insuficiente para induzir à aceitação da operação com efeitos jurídicos diferentes daqueles atribuídos à escritura pública. Nessas operações a escritura lavrada em cartório é o instrumento constitutivo e translativo de propriedade. O documento público assim faz prova não só da formação do ato, mas, também, dos fatos que o tabelião declarar que ocorreram em sua presença."*;

2.3 - em relação aos sinais exteriores de riqueza afirma: *"É entendimento pacífico na jurisprudência que o depósito bancário ou aplicação financeira demonstram sinal exterior de riqueza, uma vez que representam dinheiro possuído pelo seu titular, podendo ele ser*



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 11070.000096/93-35

Acórdão nº. : 102-41.389

utilizado como indicador da omissão de rendimentos, desde que evidencie a renda auferida pelo contribuinte, o que se dá por presunção quando, desproporcionais aos rendimentos declarados, não for comprovada a sua origem em rendimentos tributados, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou em numerário possuído em nome de terceiros."

03. O recurso (fls. 132 a 142) sobe com a seguinte dicção:

3.1 - como preliminares requer:

a) retornem os autos à origem a fim de que seja certificado que os "rabiscos" manuscritos existentes nos documentos acostados aos autos pelo contribuinte não são de sua lavra (fls. 136/137);

b) nulidade do auto por : *"absoluta divergência entre os valores constantes das suas conclusões, em confronto com aqueles constantes do total de crédito apurado em UFIR na Notificação de Lançamento nº 063/93 que se encontra às fls. 94/95, e referente ao que apresentou a impugnação não acolhida. Ora, esse fato processual relevante, "data vênia", torna difícil, senão impossível, a oferta de razões de recurso articuladas, posto que há contradição fundamental entre o enquadramento legal e as conclusões da notificação impugnada e o decisório que a acolheu por inteiro. Efetivamente, o crédito apurado na notificação de lançamento de fls. 94/95, da qual foi o recorrente cientificado às fls. 96, apresentando a impugnação tempestiva mencionado no relatório, apurou o seguinte crédito tributário:*

IMPOSTO.....111.937,06 UFIR
JUROS DE MORA.....232.492,85 UFIR
MULTA PROPORCIONAL (passível de redução).....79.717,82 UFIR"
(fls. 137);





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 11070.000096/93-35

Acórdão nº. : 102-41.389

c) nulidade do auto *"por ter a douta autoridade administrativa se recusado a desmembrá-lo em dois, para que pudesse o Recte. oferecer apartadamente, ampla defesa em cada caso, sabendo a que imputação se refere a pletera de leis, decretos, decretos-lei, medidas provisórias, portarias e respectivos dispositivos elencados no enquadramento legal dado na autuação."* (fls. 138);

d) nulidade por inversão do ônus da prova;

e) nulidade por quebra ilegal do seu sigilo bancário e obtenção, destarte, de provas ilícitas (fls. 139);

f) e por fim, como preliminar, dá notícias nos autos de denúncia anônima.

3.2 - no mérito:

a) insiste na inexistência de ganho de capital em face do exposto na peça impugnatória;

b) que, depósitos bancários *"são imprestáveis para autorizar a conclusão de que houve omissão presumida de rendimentos. É falsa a presunção de que numerário depositado constitua disponibilidade jurídica, com transferência do domínio sobre o dinheiro que é coisa fungível e o arbitramento feito com base nesse pressuposto falso, nem exclui o ônus da prova cabente ao fisco, e tampouco autoriza que se transfira esse ônus ao contribuinte."*

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 11070.000096/93-35

Acórdão nº. : 102-41.389

VOTO VENCIDO

Conselheiro RAMIRO HEISE, Relator

O recurso subiu com as formalidades legais, razão pela qual o recebo.

01. Quanto às preliminares, as rejeito pelas seguintes razões:

1.1 - A primeira porque, não obstante repudiáveis as anotações pessoais nas folhas dos autos, em nada absolutamente influenciam o pensar desse Colegiado. Recomendo tão só, sejam apagados pela secretaria desse Conselho.

1.2 - Porque não há, "data vênia", divergência de valores entre a notificação do lançamento (fls. 94) e a decisão de primeiro grau (fls. 129).

1.3 - Porque não vislumbro inversão do ônus da prova, visto que a autoridade de 1º Grau construiu as suas provas como exposto às fls. 127, cabendo ao recorrente contraditá-las a fim de elidi-las.

1.4 - Porque, não vejo absolutamente ocorrido o cerceamento de defesa pelo fato de não se haver desmembrado o processo em duas partes, já que são dois também os fundamentos da autuação. A defesa e o recurso do contribuinte dão conta, por si só, do amplo contraditório que exerceu, sem qualquer prejuízo à clareza de seus argumentos.

1.5 - Porque preclusa a nulidade argüida quanto à quebra do seu sigilo bancário e obtenção ilícita de provas.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 11070.000096/93-35

Acórdão nº. : 102-41.389

1.6 - E, por final, quanto à denúncia apócrifa, os trouxe aos autos, na fase recursal, apenas como "registro" sem mais nada requerer.

02. No que diz respeito ao mérito, dois são os pontos que passamos a analisar.

2.1 - Ganho de Capital

Alega o contribuinte a sua inexistência vez que deve ser considerado como data de aquisição aquela do compromisso particular que se deu notícia na escritura pública, e não desta, que é mero instrumento de confirmação, mas com eficácia "erga omnes".

Chamado a trazer tal documento particular aos autos, não o fez até a presente data.

A respeito entendo estar com a razão o julgador de primeiro grau. Primeiro, porque não vejo efetivamente eficácia "erga omnes" em relação às declarações que as partes façam em tal ato público. Estas declarações nada mais representam do que meros ajustes entre as partes e que só a elas obrigam e não a terceiros. A forma pública que a lei exige para um contrato de compra e venda de imóvel é porque estava na mente do legislador que em relação a essa espécie de bem, o ato translativo fosse publicamente noticiado para conhecimento de terceiros e não oponível à terceiros, o que é diferente.

Agora, documento que simplesmente se declara existir, sem arquivá-lo no próprio tabelionato e quando intimado a apresentá-lo não o faz, evidentemente não pode ser oponível a terceiros e tido como verdadeiro.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 11070.000096/93-35

Acórdão nº. : 102-41.389

2.2 - Depósitos bancários como renda

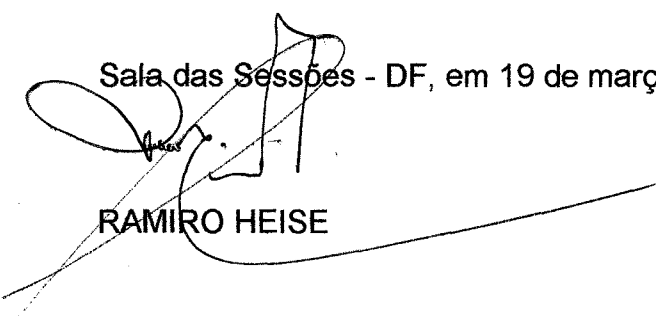
Nesse particular, assiste razão ao recorrente, por se haver o lançamento suportado tão só na movimentação de recursos financeiros pelo contribuinte, como se pode constatar às fls. 84 até 86, revelando mera presunção de renda.

Trago à colação exemplificativamente, a seguinte ementa do Acórdão nº 12.30.055 em decisão proferida nesta Egrégia 2ª Câmara:

"IRPF - LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS - Os valores depositados em instituição financeira, por si só, não constituem fato gerador do imposto de renda, necessário se faz que a fiscalização prove sinais exteriores de riqueza incompatíveis com os rendimentos declarados pelo contribuinte, que informou corretamente os saldo em suas declarações." (Ac. 102-30.055, unânime, Relator o Cons. JOSÉ CLÓVIS ALVES).

Por essas razões voto no sentido de se rejeitar as preliminares argüidas e no mérito dar provimento parcial ao recurso para manter o lançamento somente em relação ao ganho de capital.

Sala das Sessões - DF, em 19 de março de 1997.


RAMIRO HEISE



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 11070.000096/93-35
Acórdão nº. : 102-41.389

VOTO VENCEDOR

Conselheira URSULA HANSEN, Relatora Designada

Em que pese o brilhantismo do Voto elaborado pelo ilustre Conselheiro Ramiro Heise, com a devida vênia, permito-me discordar das considerações e fundamentação formulada pelo digno Relator.

Inicialmente é de se refutar a argumentação formulada através da qual o ora Recorrente procura demonstrar a inexistência e/ou a não vigência da legislação que fundamentou a autuação fiscal.

A infração apontada pelo Fisco já se encontrava prevista no artigo 39 inciso V do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 85.450 que dispõe, verbis:

“Art. 39 - Na cédula “H” serão classificados a renda e os proventos de qualquer natureza não compreendidos nas cédulas anteriores, inclusive:

.....

.....

V - os rendimentos arbitrados com base na renda presumida, através da utilização dos sinais exteriores de riqueza que evidenciem a renda auferida ou consumida pelo contribuinte (Lei nº 4.729/65, art. 9º)”

Ao disciplinar o **Lançamento de ofício**, determina o Regulamento, em especial nos artigos 676 e 678:

“Art. 676 - O lançamento será efetuado de ofício quando o contribuinte (Decreto-lei nº 5.844/43, art. 77, e Lei nº 5.172/66, art. 149):

.....

.....

III - fizer declaração inexata, considerando-se como tal a que contiver ou omitir, inclusive em relação a incentivos fiscais, qualquer elemento que implique redução do imposto a pagar ou restituição indevidas.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 11070.000096/93-35
Acórdão nº. : 102-41.389

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

.....

.....

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

§ 1º - O lançamento de ofício, além das hipóteses previstas neste artigo, poderá ser feito, também, arbitrando-se os rendimentos com base na renda presumida, através da utilização dos sinais exteriores de riqueza que evidenciem a renda auferida ou consumida pelo contribuinte (Lei nº 4.729/65, art. 9º) (os grifos não são do original)

.....”

Do exposto se conclui que, em data anterior à ocorrência do fato gerador as normas legais já previam e disciplinavam o arbitramento das receitas com base na renda presumida - o rendimento tributável deveria ser arbitrado de acordo com os elementos de que se dispusesse, inclusive através da utilização dos sinais exteriores de riqueza. Portanto, a Lei nº 8.021/90 apenas explicitou outros critérios de arbitramento, não revogando aqueles já existentes.

Do Auto de Infração constam, como enquadramento legal, os artigos 1º a 3º e parágrafos e 8º da Lei nº 7.713/88, com as alterações dos artigos 1º a 4º da Lei nº 8.134/90, combinados com o artigo 6º e parágrafos da Lei nº 8.021/91. Dos artigos citados consta:

“

Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988

Art. 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 sobre a Renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei.

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 11070.000096/93-35

Acórdão nº. : 102-41.389

Art. 3º - O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 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 ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

§ 2º - Integrará o rendimento bruto, como ganho de capital, o resultado da soma dos ganhos auferidos no mês, decorrentes de alienação de bens ou direitos de qualquer natureza, considerando-se como ganho a diferença positiva entre o valor de transmissão do bem ou direito e o respectivo custo de aquisição corrigido monetariamente, observado o disposto nos arts. 15 a 22 desta Lei.

§ 3º - Na apuração do ganho de capital serão consideradas as operações que importem alienação, a qualquer título, de bens ou direitos ou cessão ou promessa de cessão de direitos à sua aquisição, tais como as realizadas por compra e venda, permuta, adjudicação, desapropriação, dação em pagamento, doação, procuração em causa própria, promessa de compra e venda, cessão de direitos ou promessa de cessão de direitos e contratos afins.

§ 4º - A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, 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.

§ 5º - omissis

§ 6º - omissis

Art. 8º - Fica sujeita ao pagamento do Imposto sobre a Renda, calculado de acordo com o disposto no art. 25 desta Lei, a pessoa física que receber de outra pessoa física, ou de fontes situadas no exterior, rendimentos e ganhos de capital que não tenham sido tributados na fonte, no País.

Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990

~~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 sobre a Renda~~



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 11070.000096/93-35

Acórdão nº. : 102-41.389

na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei.

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

Art. 3º - O Imposto sobre a Renda na fonte, de que tratam os arts. 7º e 12 da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, incidirá sobre os valores efetivamente pagos no mês.

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

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

II - deverá ser pago até o último dia útil da 1ª (primeira) quinzena do mês subsequente ao da percepção dos rendimentos.

Lei nº 8.021, de 12 de abril de 1990

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

§ 3º - Ocorrendo a hipótese prevista neste artigo, o contribuinte será notificado para o devido procedimento fiscal de arbitramento.

§ 4º - No arbitramento tomar-se-ão como base os preços de mercado vigentes a época da ocorrência dos fatos ou eventos, podendo, para tanto, ser adotados índices ou indicadores econômicos oficiais ou publicações técnicas especializadas.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 11070.000096/93-35

Acórdão nº : 102-41.389

§ 5º - O arbitramento poderá ainda ser efetuado com base em depósitos ou aplicações realizadas junto a instituições financeiras, quando o contribuinte não comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações.

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

..... “

Constatado um movimento financeiro, é de se admitir que corresponde, representa um patrimônio do contribuinte - trata-se de uma disponibilidade econômica e jurídica cuja origem deverá ser comprovada pelo contribuinte, ou tributada como correspondente a rendimento não justificado.

A fiscalização, no procedimento de arbitramento ou aferição da renda presumida, dispunha, como instrumento legal, do artigo 39 do RIR/80, posteriormente incorporado pela Lei nº 7.713/88. Deve-se observar, no entanto, que, o artigo 39 foi aperfeiçoado pela Lei nº 8.021/90, presumivelmente de natureza mais benéfica para o contribuinte, que veio a explicitar que, comprovados sinais exteriores de riqueza, os rendimentos podem ser arbitrados com base na renda presumida e esta renda presumida poderia ser aferida com base nos preços de mercado vigente à época da ocorrência dos fatos ou eventos que caracterizam os sinais exteriores de riqueza ou ainda, com base em depósitos bancários ou aplicações realizadas junto a instituições financeiras, quando o contribuinte não consegue provar a origem dos recursos utilizados nessas operações.

No caso em apreciação, pelo que se depreende do exame dos autos, ocorreu um lançamento de imposto de renda, nos anos-base de 1990 e 1991, tendo, como base tributável, a omissão de rendimentos, englobando a intensa movimentação financeira, não possibilitando os valores declarados como rendimentos tributáveis, não tributáveis ou tributados exclusivamente na fonte ainda que sempre reaplicados, representando valores aquém da capacidade financeira do ora Recorrente, à época. Não pode ser acolhida como justificativa, por não comprovada, a alegação de que eram aplicados também recursos de terceiros sem lucro para si, citando seus pais e antigos clientes que lhe teriam entregue dinheiro para aquisição de peças e implementos agrícolas “com autorização para aplicação enquanto esses não vem”.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 11070.000096/93-35

Acórdão nº. : 102-41.389

Verifica-se ainda, que constatado um intenso movimento bancário, o contribuinte, ainda que intimado a apresentar, a justificar a origem dos recursos movimentados e/ou aplicados, não logrou êxito. Esta origem não foi explicitada, nem a Declaração de Rendimentos, nem na impugnação. Caso resultassem de anos-base anteriores, obrigatoriamente comporiam o patrimônio do contribuinte, e, também neste caso, deveriam constar de sua Declaração de Rendimentos, ao menos como saldo bancários ao final do ano.

Ao proceder à apreciação das Razões apresentadas, cabe destacar que, segundo disposições da legislação do imposto de renda, os contribuintes são obrigados a manter em boa guarda, pelo período de 5 (cinco) anos, os documentos que fundamentaram sua declaração de rendimentos, sendo competência legal da Secretaria da Receita Federal verificá-los, a qualquer momento, dentro do mesmo prazo. O procedimento fiscal que culminou com o lançamento de ofício ora contestado, iniciou-se regularmente com a Intimação de fls. , através da qual são solicitados diversos esclarecimentos referentes ao anos-base de 1990 e 1991.

Pretende o ora Recorrente a aplicação do disposto no artigo 9º do Decreto Lei nº 2.471/88. O pleito não pode ter seguimento - nos termos do disposto no citado Decreto-lei, deveriam ser cancelados, arquivando-se, conforme o caso, os respectivos processos administrativos, os débitos para com a Fazenda Nacional, inscritos ou não como Dívida Ativa da União ajuizados ou não, que tenham tido a origem na cobrança do imposto de renda arbitrado com base exclusivamente em valores de extratos ou de comprovantes de depósitos bancários. No caso concreto em exame, os extratos bancários foram utilizados de forma subsidiária, complementar, sendo o lançamento baseado em procedimento de fiscalização, com realização de amplo trabalho de pesquisa, após revisão interna das declarações de rendimentos apresentadas pelo contribuinte.

Considerando tratar-se de matéria que vem sendo submetida com freqüência à apreciação deste Plenário, e registrando-se posicionamento bem definido dos integrantes desta Câmara, visando enriquecer e complementar a abrangência deste voto, peço vênica para transcrever, parcialmente, recente Declaração de Voto sobre o tópico, proferida pelo ilustre Conselheiro Francisco de Paula Corrêa Carneiro Giffoni, como segue:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 11070.000096/93-35

Acórdão nº. : 102-41.389

“

Em minha opinião, quando o artigo reza que a autoridade lançadora pode arbitrar os rendimentos auferidos e não declarados está explicitando duas hipóteses fáticas individualmente diversas e, na maioria dos casos, excludentes entre si, ao contrário do entendimento supra mencionado, que tem por premissa a conexão dos eventos. De fato, entendo que existe uma primeira hipótese de ocorrência fática em que está se pressupondo claramente que o contribuinte adquiriu um bem encontrado pela fiscalização cuja avaliação do rendimento despendido em sua aquisição, e não declarado, seria equivalente ao seu preço de mercado à época da compra, e outra totalmente diversa da anterior, ou seja, inexistindo tal bem econômico de expressão monetária, para efeito do arbitramento e tributação, igual ao preço de mercado, este rendimento subtraído à tributação seria comprovável através do saldo de depósitos bancários sem origem justificada ou aplicações financeiras, que signifiquem variação patrimonial positiva evidentemente. Isto porque, se o contribuinte não os consumiu em serviços, bens móveis ou imóveis tais rendimentos, de duas uma: ou deixou-os em conta-corrente (= depósitos bancários) ou investiu-os (- aplicações financeiras). Desta forma, o legislador estaria abrangendo todas as possibilidades fáticas de utilização de recursos financeiros tributáveis, mas não declarados, em uma sociedade economicamente complexa, a saber, aquela que tributa a renda e o patrimônio das pessoas físicas e jurídicas.

Veja-se o que dispõe o artigo em discussão:

A Lei nº 8.021/90 reza:

“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.

.....



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 11070.000096/93-35

Acórdão nº. : 102-41.389

Parágrafo 4º - No arbitramento tomar-se-ão como base os preços de mercado vigentes a época da ocorrência dos fatos ou eventos, podendo, para tanto, ser adotados índices ou indicadores econômicos oficiais ou publicações técnicas especializadas.

Parágrafo 5º - O arbitramento poderá ainda ser efetuado com base em depósitos ou aplicações realizadas junto a instituições financeiras, quando o contribuinte não comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Em meu entender, ao *utilizar de forma diversa do que dispôs a lei*, o conceito da expressão “sinais exteriores de riqueza”, os intérpretes, aí incluído o ilustre relator, criaram, na prática, uma pré-condição “sine qua non” para a utilização dos depósitos bancários ou aplicações financeiras em um arbitramento de rendimentos omitidos à tributação. De fato, na sociedade contemporânea, os bens ou valores mobiliários tem tanta ou maior relevância que os bens imóveis ou móveis de consumo durável e/ou conspícuo. Tanto é que o patrimônio mobiliário das pessoas de maior riqueza ou de pessoas jurídicas de grande ou mesmo médio porte, é bem superior ao imobiliário ou de bens de consumo duráveis. Também é indiscutível que tais bens patrimoniais são valores mobiliários decorrentes de, ou em si mesmos aplicações financeiras, como investimento na compra direta de ações empresariais ou através de Fundos específicos, títulos públicos, etc. Indo um pouco além, no raciocínio, ao introduzir uma pré-condição cumulativa - a constatação de “sinais exteriores de riqueza” entendidos enquanto bens móveis ou móveis de consumo durável - para o arbitramento através de depósitos bancários ou aplicações financeiras, o intérprete está, concomitantemente, criando um critério de apuração contra o contribuinte, não autorizado por qualquer texto legal. Isto porque, exemplificadamente, se um contribuinte que não ofereceu rendimentos à tributação e utilizou-os total e exclusivamente na compra de valores ou bens



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 11070.000096/93-35

Acórdão nº. : 102-41.389

mobiliários, como ações ou títulos públicos, sem "sinais exteriores de riqueza", no conceito de bens materiais "perceptíveis" pela fiscalização e externos ao "domus", dados pelos intérpretes, não poderia ser alcançado pelo arbitramento da renda omitida, ficando imune ao lançamento de ofício. Por outro lado, se outro contribuinte, que deixou também de oferecer o mesmo montante à tributação, houver adquirido bens imóveis ou de consumo conspícuo, constatável pela fiscalização e com valores de mercado determináveis, caracterizando o que simplesmente tem sido entendido como "sinal exterior de riqueza", poderia ter seu rendimento arbitrado e tributado de ofício. Não pode-se acreditar que o legislador tenha procurado privilegiar um determinado tipo de contribuinte que omita rendimentos, em relação aos demais que se encontram nesta mesma situação de omissão junto ao Fisco. Não somente estaria sendo injusto, como estaria agredindo o princípio constitucional de isonomia perante a lei.

Do nosso ponto de vista, o legislador utilizou-se do conceito amplo de ganho econômico, como sempre o utilizou em matéria tributável, haja visto ser a tributação sempre incidente sobre fatos econômicos. De resto, em matéria de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, utiliza-se quotidianamente o conceito de gasto econômico-financeiro, de acordo com todas as teorias econômicas, ou seja, gasto de consumo ou gasto (= despesa) de investimento. A bem da verdade, mesmo em termos de IRPF, quando os rendimentos provêm da atividade rural, antiga cédula "G", tais conceitos também são utilizados. Portanto, caracterizado um gasto de consumo, ou de investimento, que exceda a renda declarada, como a aquisição de um imóvel ou uma aplicação financeira, na segunda hipótese, ou na compra de serviços e/ou bens duráveis, conspícuos ou não, na primeira, estará enquadrado, de imediato, no conceito de "sinal exterior de riqueza". Ainda em nosso entendimento, foi por tais motivos que o legislador utilizou-se da



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 11070.000096/93-35

Acórdão nº. : 102-41.389

expressão "... a autoridade lançadora poderá arbitrar os rendimentos com base na renda presumida e esta renda será auferida (...) em eventos que caracterizem sinais exteriores de riqueza, ou ainda, com base em depósitos bancários ou aplicações realizadas em instituições financeiras", na leitura dada ao art. 6 e seus parágrafos da Lei nº 8.021/90.

Por aquelas razões técnicas que inviabilizaram o lançamento de ofício, exaustivamente demonstradas pelo brilhante Relator, acompanhei-o ao dar provimento ao Recurso Voluntário, mas discordo da sua intelecção em relação às vinculações necessárias para o arbitramento, através de saldos de depósitos bancários e de aplicações financeiras, a um pressuposto, que seria imprescindível, da existência de "sinais exteriores de riqueza", quando estes são entendidos enquanto consumo de serviços ou aquisição de bens imóveis ou de consumo durável ou conspícuo, de valor de mercado determinável, como procurou demonstrar ao final de seu excelente voto. "

Cabe ressaltar, em especial, que todos os argumentos que fundamentaram a impugnação tempestiva, e pleiteados como encampados nas Razões do recurso voluntário interposto, no sentido de ser ilegítimo o lançamento do imposto de renda arbitrado com base em aplicações, extratos e depósitos bancários, baseados na não existência de fato gerador, mas, apenas, de presunção de omissão de receitas, foram analisados e refutados com muita propriedade pela autoridade prolatora da decisão ora recorrida.

Considerando estarem preenchidos os pré requisitos necessários à inclusão dos diversos recursos financeiros disponíveis do contribuinte;

Considerando que em relação ao item da autuação referente a ganhos de capital foi acolhido integralmente o brilhante voto proferido pelo ilustre Relator;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 11070.000096/93-35
Acórdão nº. : 102-41.389

Considerando o acima exposto e o que mais dos autos consta;

Considerando que o ora Recorrente não logrou carrear aos autos quaisquer fatos, provas ou razões novas passíveis de elidir o acerto da decisão recorrida,

Voto no sentido de negar-se provimento ao recurso.

Sala das Sessões, DF, em 19 de março de 1997.


URSULA HANSEN