

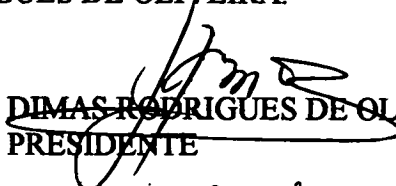
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

PROCESSO Nº. : 11080/005.113/94-10
RECURSO Nº. : 10.064
MATÉRIA : IRPF - EX.: 1990 a 1995
RECORRENTE : CLEOMAR ANTÔNIO PEREIRA LIMA
RECORRIDA : DRJ - PORTO ALEGRE - RS
SESSÃO DE : 12 DE MAIO DE 1997
ACÓRDÃO Nº. : 106-08.924

IRPF - RENDIMENTOS - OMISSÃO - São tributáveis os rendimentos recebidos de pessoa jurídica com ou sem vínculo empregatício e a título de aluguéis, devidamente informados pela fonte pagadora, e não oferecidos à tributação. **IRPF - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - SINAIS EXTERIORES DE RIQUEZA - LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS** - O art. 6º da Lei 8.021/90 autoriza o arbitramento dos rendimentos com base em depósitos bancários ou aplicações financeiras, quando o contribuinte não comprovar a origem dos recursos e o Fisco comprovar sinais exteriores de riqueza, caracterizados por realização de gastos incompatíveis com a renda disponível do contribuinte. **IRPF - PENALIDADE - MULTA - EXIGÊNCIA - ATRASO OU FALTA DE ENTREGA DE DECLARAÇÃO** - A multa de 1% ao mês ou fração é aplicada sobre o imposto devido calculado na declaração de rendimentos do contribuinte. Sobre o imposto apurado em ação fiscal é de se aplicar a multa de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CLEOMAR ANTÔNIO PEREIRA LIMA.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso, para excluir da base de cálculo o valor correspondente ao arbitramento dos rendimentos com base em depósitos bancário e, da exigência, a multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA.


DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA
PRESIDENTE


ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS
RELATORA

FORMALIZADO EM: 12 JUN 1997

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: MÁRIO ALBERTINO NUNES, WILFRIDO AUGUSTO MARQUES, HENRIQUE ORLANDO MARCONI, GENÉSIO DESCHAMPS e ROMEU BUENO DE CAMARGO. Ausente o Conselheiro ADONIAS DOS REIS SANTIAGO.

PROCESSO Nº. : 11080/005.113/94-10
ACÓRDÃO Nº. : 106-08.924
RECURSO Nº. : 10.064
RECORRENTE : CLEOMAR ANTÔNIO PEREIRA DE LIMA

RELATÓRIO

CLEOMAR ANTÔNIO PEREIRA DE LIMA, já qualificado nos autos, recorre da decisão da DRJ em Porto Alegre - RS, de que foi cientificado em 25.06.96 (AR de fls. 268), através de recurso protocolado em 16.07.96.

Contra o contribuinte foi formalizada a Notificação de Lançamento de fls. 244, exigindo-lhe o crédito tributário de 109.945,35 UFIR, tendo sido constatadas as seguintes irregularidades: omissão de rendimentos com vínculo empregatício no exercício de 1995; omissão de rendimentos sem vínculo empregatício recebidos de pessoa jurídica no exercício de 1994 e 1995; omissão de rendimentos de aluguéis recebidos de pessoas físicas no ano-calendário de 1994; omissão de rendimentos de trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas físicas nos exercícios de 1991 a 1993 decorrente do arbitramento dos depósitos bancários sem justificação de origem no percentual de 20% e multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos do exercício de 1991.

Inconformado com a exigência fiscal, apresenta tempestiva impugnação, com as seguintes alegações, em síntese:

- não submeteu os proventos recebidos de fonte empregadora, de trabalho liberal e aluguéis pagos por pessoas jurídicas ou a ela equiparadas no período pretendido pela fiscalização, porque foram recebidos no ano seguinte ao consignado;



PROCESSO Nº. :11080/005.113/94-10
ACÓRDÃO Nº. :106-08.924

- relativamente ao arbitramento dos rendimentos com base nos depósitos bancários, esclarecera já na fase de instrução do processo que os valores que transitaram em sua conta pessoal tratavam-se de valores de seus clientes, em função de sua atividade profissional. Os valores referentes a honorários foram oferecidos à tributação, haja vista que foram considerados pela fiscalização no lançamento, além de que em alguns meses o valor dos depósitos é menor do que o já oferecido à tributação pelo litigante;

- discorda da tributação dos rendimentos por presunção tomando-se como base os depósitos bancários, trazendo à colação doutrina e jurisprudência a respeito;

- contesta, por fim, a cobrança da TRD a título de juros de mora.

A decisão recorrida de fls. 256/264 mantém **integralmente** o feito fiscal, adotando os seguintes fundamentos, em resumo:

- o impugnante não trouxe nenhuma prova de sua alegação de que os rendimentos recebidos de pessoas jurídicas com e sem vínculo empregatício e de aluguéis foram recebidos no ano seguinte ao considerado pela fiscalização, citando doutrina de José Frederico Marques sobre o ônus da prova;

- relata o desenrolar temporal da autuação para concluir que o litigante teve 229 dias para comprovar a origem dos depósitos bancários, não trazendo aos autos nenhuma prova de que seriam somente valores de seus clientes. Não procede o argumento de que os valores referentes aos honorários foram oferecidos à tributação, tanto que em alguns meses são superiores aos depósitos bancários, haja vista que não há prova de que o contribuinte tenha recolhido corretamente o imposto;



PROCESSO Nº. :11080/005.113/94-10
ACÓRDÃO Nº. :106-08.924

- ressalta que, por uma questão de presunção legal, cabe à fiscalização arbitrar o rendimento, quando não provado pelo contribuinte a correção de seus procedimentos;

- cita a legislação que ampara o procedimento fiscal, ressaltando tratar-se de presunção *juris tantum*, em que cabe ao sujeito passivo a produção de provas no sentido de elidir a presunção estabelecida. Transcreve ementa do Acórdão CSRF Nº 01-0.071/80;

- assevera que “os depósitos sem origem definida de recursos representam efetivo acréscimo patrimonial não comprovado, sendo que, reiterando, a falta de comprovação dos mesmos fazem prova da existência de rendimentos omitidos, dispensando a necessidade de outras provas” (sublinhado no original);

- transcreve ementa dos Acórdãos 104-9.167/92 e CSRF/01-0.079/80 sobre o assunto;

- justifica a aplicação da TRD a título de juros de mora, com base na Lei 8.177/91, Lei 8.218/91 e Lei 8.383/91, citando jurisprudência sobre o assunto, e reafirma a impossibilidade de apreciação administrativa sobre matéria inconstitucional, por ser prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário.

Regularmente cientificado da decisão, o contribuinte dela recorre, interpondo o recurso de fls. 271/301, em que reedita os argumentos da impugnação, aditando que constitui um absurdo o arbitramento no percentual de 20% a título de honorários advocatícios na medida que este é o percentual máximo fixado pela OAB e dificilmente alcançado pelos profissionais de direito. Cita copiosa doutrina e jurisprudência sobre o lançamento com base em depósitos bancários para demonstrar sua inconformidade com o lançamento, juntando cópia do voto condutor do Acórdão 102-30.055/95 do eminente conselheiro José Clóvis Alves relativo ao processo 11020/000.013/91-41.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

5

PROCESSO Nº. :11080/005.113/94-10
ACÓRDÃO Nº. :106-08.924

A Procuradoria da Fazenda Nacional apresenta às fls. 303/311, manifestando-se pelo improvimento do recurso e manutenção integral da decisão recorrida, argumentando que no caso dos rendimentos recebidos de pessoas jurídicas, com ou sem vínculo empregatício e os recebidos a título de aluguel não houve manifestação de inconformidade recursal do contribuinte, precluindo a possibilidade de reexame na esfera administrativa, além de que as alegações da impugnação quanto ao recebimento em exercício posterior ao considerado pela fiscalização não foi corroborada por nenhuma prova. Em relação ao arbitramento dos honorários por presunção fiscal no percentual de 20%, o verbete da Súmula 182 do TFR não lhe aproveitam no presente caso, por serem anteriores à edição da Lei 8.021/90, posição reconhecida, inclusive, pelo voto condutor do Acórdão 102-30.055, transcrito no recurso. Entende aplicável ao caso a exigência da TRD, por referirem-se a encargos cobrados por dívida tributária em atraso.

É o Relatório.



PROCESSO Nº. :11080/005.113/94-10
ACÓRDÃO Nº. :106-08.924

V O T O

CONSELHEIRA ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS, RELATORA

A matéria objeto do presente recurso será dividida em três partes, para maior facilidade de compreensão.

A primeira parte refere-se aos rendimentos recebidos de pessoas jurídicas, com ou sem vínculo empregatício e os decorrentes de recebimento de aluguéis. Esta matéria foi enfrentada de maneira bastante clara e objetiva pelo d. Procurador da Fazenda Nacional, nas contra-razões ao presente recurso, motivo pelo qual me eximo de analisá-la, permitindo-me transcrever excerto daquela peça, que bem traduz também o meu entendimento:

“A decisão, na parte em que manteve a ação fiscal, quanto à omissão dos rendimentos recebidos de pessoas jurídicas, com ou sem vínculo empregatício, bem como aos valores percebidos a título de aluguéis, não foi objeto de inconformidade recursal do Recorrente, pelo que precluiu a possibilidade de seu reexame na esfera administrativa.

A alegação deduzida na petição de impugnação, segundo a qual, efetivamente, recebera tais rendimentos no ano-calendário subsequente ao ano que foi objeto da autuação, e por isto não os declarara, não pode prosperar, porque não se concilia com as declarações das entidades pagadoras, e não foi corroborada por prova, cuja produção era de sua responsabilidade (artigo 333 - Código de Processo Civil).”



PROCESSO Nº. :11080/005.113/94-10
ACÓRDÃO Nº. :106-08.924

Pelos motivos acima expostos, entendo que deva ser mantida a r. decisão recorrida quanto a este aspecto.

A segunda parte refere-se aos rendimentos recebidos de pessoas físicas no exercício de 1991 e 1993, decorrente do arbitramento dos depósitos bancários sem justificação da origem, no percentual de 20%.

Esta é uma matéria controversa, que vem sendo submetida com frequência a julgamento por parte deste Colegiado. Assim, considero esclarecedor recapitular como evoluíram no tempo os lançamentos feitos através do arbitramento da renda presumida, com base em depósitos bancários.

A base legal que autorizava e que foi utilizada pela fiscalização para o arbitramento dos rendimentos com base em sinais exteriores de riqueza encontrava-se no art. 9º da Lei 4.729/65, consolidada no art. 39 do RIR/80, que dispunha:

“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.”

Contra esses lançamentos manifestou-se sobejamente o Poder Judiciário e em momentos seguintes também a jurisprudência administrativa, culminando com a edição da Súmula 182 do Tribunal Federal de Recursos:



PROCESSO Nº. :11080/005.113/94-10
ACÓRDÃO Nº. :106-08.924

“DEPÓSITOS BANCÁRIOS - É ilegítimo o lançamento arbitrado com base em depósitos bancários.”

Reconhecida a ilegitimidade de tais lançamentos, foi editado pelo próprio Poder Executivo o Decreto-lei 2.471, em 01.09.88, que determinava em seu art. 9º o seguinte:

“Art. 9º - Ficam 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 origem na cobrança:

.....
VII - do imposto de renda arbitrado com base exclusivamente em valores de extratos ou de comprovantes bancários.”

Conclui-se que, pela interpretação literal do dispositivo acima transcrito, apenas foram cancelados os **débitos** para com a Fazenda Nacional, assim entendidos aqueles que já tivessem sido objeto de **lançamento**.

Porém, analisando-se o referido dispositivo à luz das demais regras de hermenêutica e conjugando-se o alcance e a vontade da lei, é de se considerar que tal determinação continha, implícita, uma nova, qual seja, a de que não houvesse lançamento de imposto de renda arbitrado com base exclusivamente em extratos e comprovantes bancários. Isto por uma razão bastante simples, tal lançamento estaria na contra-mão da motivação, contida, inclusive, na exposição de motivos que embasou o citado Decreto-lei: falta de perspectiva de êxito no Poder Judiciário, não contribuindo para o desfogo deste e nem evitando dispêndio de recursos do Tesouro Nacional, à conta de custas processuais e do ônus da sucumbência.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

9

PROCESSO Nº. :11080/005.113/94-10
ACÓRDÃO Nº. :106-08.924

Além disto, a falta de tal interpretação geraria um tratamento diferenciado dos contribuintes, dependendo da data do lançamento, em flagrante afronta ao princípio da isonomia, contido no art. 150 da Constituição Federal, como alegado pelo recorrente.

Esta situação perdurou até à edição da Lei 8.021, em 12.04.90. Este dispositivo legal veio autorizar o arbitramento de rendimentos, mediante utilização de depósitos bancários, autorização justificada pelas considerações contidas na exposição de motivos da Medida Provisória Nº 165, posteriormente convertida na lei retro citada, da qual extraio o seguinte trecho:

“É necessário dotar a administração tributária de instrumentos legais mais vigorosos para combate à sonegação e eliminar mecanismos que permitem o tranqüilo refúgio dos capitais sonegados.” (grifei).

A leitura do trecho acima conduz ao raciocínio de que o Poder Executivo, ao editar tal MP, procurou dar instrumento legal inexistente após o Decreto-lei 2.471/88, para que o fisco pudesse exercer plenamente sua atividade vinculada e obrigatória de lançar, utilizando-se do arbitramento dos rendimentos com base em depósitos e comprovantes bancários.

O lançamento em análise foi feito já sob a égide da Lei 8.021/90, que, em seu artigo 6º continha tal autorização para o arbitramento da renda presumida, com base em depósitos ou aplicações financeiras, sob certas condições. Para melhor analisá-lo, transcrevo-o, a seguir:

“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.



PROCESSO Nº. :11080/005.113/94-10
ACÓRDÃO Nº. :106-08.924

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

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

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

Cabe analisar aqui a regência e aplicação da legislação tributária, e que encontram-se estabelecidas no art. 144 e § 1º do CTN, que assim dispõe:

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

§ 1º. Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade a terceiros."



PROCESSO Nº. :11080/005.113/94-10
ACÓRDÃO Nº. :106-08.924

Pelo já exposto, inclusive pelos motivos que deram sustentação à edição da MP e sua conversão na Lei 8.021/90, esta veio instituir novo critério de apuração de imposto, ampliando os poderes da autoridade fiscal e possibilitando que os rendimentos sejam arbitrados com base na renda presumida, mediante a utilização de sinais exteriores de riqueza, utilizando-se para isto de depósitos e aplicações financeiras. Não há que se falar, portanto, em majoração de tributo, pois como visto, não tratou a lei em questão de aumento de carga tributária, não havendo alteração de base de cálculo, alíquota ou prazo de recolhimento, mas tão-somente de dotar o fisco de novo critério de apuração de imposto.

Conclui-se que, com o advento da lei 8.021/90, o fisco está autorizado, em procedimento de ofício, a arbitrar a renda presumida, desde que tal arbitramento leve em consideração a realização de gastos incompatíveis com a renda disponível do contribuinte.

Neste caso, o arbitramento deve ser levado a efeito para caracterizar a disponibilidade econômica do contribuinte, nos termos do art. 43 do Código Tributário Nacional, que define como fato gerador do imposto de renda a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais.

Assim é certo que, verificando-se acréscimos patrimoniais, caracterizados por sinais exteriores de riqueza, o arbitramento encontra guarida no § 5º do art. 6º da Lei 8.021/90. Esta interpretação analisa o art. 6º e §§ integradamente, considerando que caput e §§ não podem ser dissociados, devendo constituir um todo harmônico, em conjunto, não podendo o § 5º ser dissociado do todo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

12

PROCESSO Nº. :11080/005.113/94-10
ACÓRDÃO Nº. :106-08.924

É de se concluir, portanto, que os depósitos bancários constituem-se em valiosos indícios, que podem indicar aumento patrimonial ou consumo, evidenciando renda auferida excedente à renda declarada.

Entretanto, a base de cálculo utilizada no auto de infração impugnado e mantida pela decisão recorrida constitui-se tão-somente da soma dos depósitos bancários, expurgando-se apenas os rendimentos recebidos de pessoas jurídicas, com e sem vínculo empregatício e rendimentos de aluguéis, que foram lançados separadamente, sendo o arbitramento levado a efeito no percentual de 20%, sem nenhuma demonstração no auto de infração da justificativa da utilização deste percentual.

Lembro que não foi feito nenhum rastreamento dos cheques para conduzir à demonstração dos gastos do contribuinte, relacionando-se créditos e débitos em suas contas-correntes, que no momento subsequente permitiria a presunção de renda omitida a ser tributada.

Verifica-se, pois, que, não restou comprovado, no caso dos presentes autos, sinais exteriores de riqueza, caracterizados por gastos incompatíveis com a renda disponível do contribuinte, como preceitua o § 5º combinado com o § 1º do artigo 6º da Lei 8.021/90, não devendo ser mantido o arbitramento com base em depósitos bancários, cuja origem não foi comprovada pelo contribuinte.

A terceira parte refere-se à multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos do exercício de 1991.



PROCESSO Nº. :11080/005.113/94-10
ACÓRDÃO Nº. :106-08.924

A jurisprudência deste Colegiado é pacífica no sentido do não cabimento da multa de mora motivada pela entrega extemporânea da declaração de rendimentos, no caso de haver lançamento de ofício. A multa de 1% ao mês ou fração prevista no art. 8º do DL 1968/82 é aplicável exclusivamente sobre o imposto devido apurado na declaração do contribuinte. Sobre o imposto apurado em decorrência de ação fiscal é de se aplicar a multa decorrente de lançamento de ofício, de acordo com o art. 728 do RIR/80.

Por todo o exposto e por tudo mais que dos autos consta, conheço do recurso, por tempestivo e interposto na forma da Lei e, no mérito, voto no sentido de dar-lhe provimento **parcial**, para excluir a exigência relativa ao arbitramento dos rendimentos com base em depósitos bancários e a multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos.

Sala das Sessões - DF, em 12 de maio de 1997

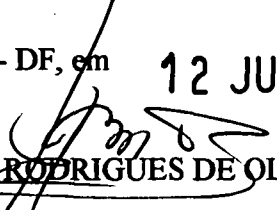

ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS

PROCESSO Nº. :11080/005.113/94-10
ACÓRDÃO Nº. :106-08.924

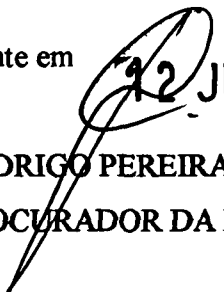
INTIMAÇÃO

Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 40, do Regimento Interno, com a redação dada pelo artigo 3º da Portaria Ministerial nº. 260, de 24/10/95 (D.O.U. de 30/10/95).

Brasília - DF, em 12 JUN 1997


DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA
PRESIDENTE

Ciente em 12 JUN 1997


RODRIGO PEREIRA DE MELLO
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL