



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13706.001105/93-17
Recurso nº : 04.264
Matéria: : IRPF - EXS.: 1989 a 1990
Recorrente : RAMON RODRIGUEZ CRESPO
Recorrida : DRJ no RIO DE JANEIRO - RJ
Sessão de : 19 DE AGOSTO DE 1997
Acórdão nº : 102-41 967

IRPF - EXS.: 1989 e 1990 - OMISSÃO DE RECEITAS - 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, demonstrados sinais exteriores de riqueza, e não logrando o contribuinte comprovar a origem dos recursos utilizados nas operações. Inaplicável, no caso concreto, entendimento advindo do Decreto Lei nº. 2.471/88, que dispôs sobre o cancelamento de exigências de crédito tributário, baseadas exclusivamente em extratos bancários. ACRÉSCIMOS LEGAIS - Exclui-se da incidência da Taxa Referencial Diária - TRD, cobrada a título de juros, o período de fevereiro a julho de 1991, anterior à vigência da Lei nº 8.218/91.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por RAMON RODRIGUEZ CRESPO.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para excluir da exigência 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. Vencidos os Conselheiros Júlio César Gomes da Silva e Maria Goretti Azevedo Alves dos Santos.


ANTONIO DE FREITAS DUTRA
PRESIDENTE


URSULA HANSEN
RELATORA

FORMALIZADO EM: 22 SET 1997.

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JOSÉ CLÓVIS ALVES, CLÁUDIA BRITO LEAL IVO e FRANCISCO DE PAULA CORRÊA CARNEIRO GIFFONI. Ausente, justificadamente, a Conselheira SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13706.001105/93-17
Acórdão nº : 102-41.967
Recurso nº : 04.264
Recorrente : RAMON RODRIGUEZ CRESPO

RELATÓRIO

RAMON RODRIGUEZ CRESPO, inscrito no CPF/MF sob o nº. 010.549.377-53, jurisdicionado à Delegacia da Receita Federal no Rio de Janeiro, RJ, recorre a este Colegiado de decisão que manteve parcialmente o lançamento de Imposto de Renda, reduzindo-o de montante equivalente a 27.108,71 UFIR para 21.822,44 UFIR, acrescido dos correspondentes gravames legais.

A exigência, conforme consta do Auto de Infração de fls. 01/19, decorreu da apuração de omissão de receitas, caracterizada pelo recebimento e aplicação de receitas de origem não comprovada e omissão de ganhos de capital correspondentes a lucro auferido na venda de participação societária no exercício de 1990, ano-base 1989, citando-se, como enquadramento legal, inicialmente, o artigo 39 inciso V do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 85.450/80, artigo 6º e parágrafos 1º, 5º e 6º da Lei nº 8.021/90 c/c com o artigo 676 do RIR/80, e, como base do segundo item da autuação, os artigos 2º, 3º e seus parágrafos 2º, 3º e 4º, e artigo 4º da Lei nº 7.713/88, c/c o artigo 676 do RIR/80.

A tributação decorreu do arbitramento, com base na renda presumida induzida pela manifestação de sinais exteriores de riqueza, expressos através de depósitos bancários de origem não comprovada, confissão de recebimento de valores supostamente pagos por terceiros, conta Bancária no Mercantil de São Paulo, não declarada, omissão de receitas de vendas apurada em processo de fiscalização na empresa Cavalo Marinho Comestíveis Ltda., da qual o contribuinte é um dos sócios e ganhos de capital.

Os termos da impugnação, de fls. 256/259, apresentada tempestivamente através de patrono devidamente constituído, podem ser sintetizados, à similaridade de seu resumo na decisão singular, como segue:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13706.001105/93-17
Acórdão nº : 102-41.967

“Preliminares:

1 - nulidade do procedimento fiscal por cerceamento do direito de defesa e por abranger período-base vulnerado pela decadência;

2 - como primeira razão de nulidade, a diminuição dos prazos processualmente assegurados ao contribuinte para esclarecimento e resposta;

3 - ter decorrido o prazo decadencial em relação ao ano-base em 29/04/88, não seria possível a efetivação do lançamento contestado, ocorrido em 13 de julho de 1993;

4 - a invalidade do lançamento face à inconstitucionalidade dos depósitos bancários como fato gerador do imposto de renda, ressaltando neste sentido, entendimentos do Egrégio Tribunal Federal de Recursos com reconhecimento da legislação vigente através do Decreto-lei nº 2.471/88.

Quanto ao Mérito:

1 - alega ser reconhecida judicialmente a ilegalidade e mesmo a inconstitucionalidade da conceituação de depósito bancário como fato gerador de imposto de renda, nem mesmo como suporte de arbitramento;

2 - afirma ser inevitável a repetição de créditos em um extrato bancário em razão de sucessivas aplicações e resgates financeiros e reprovava a inclusão da conta nº 1.504.379-8 do Banco Mercantil de São Paulo S/A, em relação à sua movimentação no ano de 1987, exercício de 1988, visto ter sido adotado integralmente como base de cálculo em outro lançamento ex officio resultante do processo administrativo fiscal nº 13705/001.234/90-17, finalizando que poderia se considerar excesso de exação tal procedimento relativo ao ano-base 1987 não estivesse este, anulado pela decadência, como todos os demais seguintes;

3 - protesta quanto à inclusão na base de cálculo da receita oriunda do procedimento fiscal efetuado contra a empresa “Cavalo Marinho Comestíveis” da qual é sócio, tendo em vista o recolhimento efetuado no processo da pessoa jurídica e pelo fato de dito procedimento fiscal contra a pessoa jurídica encontrar-se “sub censura”

4 - reprovava o lançamento cuja base de cálculo foi a alienação de quotas à empresa estrangeira “Game Corporation”, sob



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13706.001105/93-17
Acórdão nº : 102-41 967

fundamento de não corresponder quanto à natureza do negócio jurídico e quanto aos valores e ainda por não ter sido observada a correção monetária do custo de aquisição da participação societária alienada;

5 - impugna a cobrança de Taxa Referencial Diária (acrescida aos valores da exigência fiscal questionada) como indexador de correção monetária ou como taxa de juros, por ter sido descaracterizada como tal pelo Supremo Tribunal Federal."

Após examinar os autos, considerando os demonstrativos de fls. 271/276, e adotando os argumentos formulados, constantes da Informação Fiscal de fls. 277/285, a autoridade julgadora singular, em sua decisão de fls. 286/267, inicialmente cancela o lançamento relativo ao exercício de 1988, ano-base 1987, tendo em vista que o quinquênio decadencial se consumou em 29/04/93, sendo o contribuinte notificado somente em 13/07/93, conforme comprovado através do "AR" de fls. 254 v.

Quanto às preliminares argüidas, demonstra que não ocorreu o alegado cerceamento de direito de defesa, dispondo o impugnante de todos os prazos (sendo concedidos os pedidos de prorrogação) para atender às intimações e prestar os esclarecimentos solicitados e fornecer provas que julgasse convenientes. Rejeita, ainda a preliminar de inconstitucionalidade de exigência de imposto de renda com base em extratos bancários, afirmando que o dispositivo legal citado autoriza o cancelamento dos débitos que tenham tido origem "na cobrança do imposto de renda arbitrado com base exclusivamente em valores de extratos ou de comprovantes de depósitos bancários".

No Mérito, demonstra que no lançamento foram considerados todos os rendimentos do contribuinte e excluídas as aplicações e reaplicações de valores nas contas correntes bancárias; que os valores questionados e discutidos na ação fiscal junto à empresa "Cavalo Marinho Comestíveis Ltda." foram apenas citados, não se constituindo em item do presente processo. Detalhando a transação realizada com a empresa "Game Corporation", comprova a efetividade da alienação



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

Processo nº : 13706.001105/93-17
Acórdão nº : 102-41.967

de participação societária, concordando, no entanto, com o pleito do impugnante quanto à correção monetária do valor de aquisição das quotas, pelo que são refeitos os cálculos e reduzido o lucro tributável de Ncz\$ 739.801,25 para Ncz\$ 734.703,25. Mantém o cálculo de juros com base na variação da Taxa Referencial Diária, considerando o disposto no artigo 9º da Lei nº. 8.177/91 e artigo 30 da Lei nº. 8.218/91.

Constata-se, portanto, em especial, que todos os argumentos que fundamentaram a impugnação tempestiva, no sentido de ser ilegítimo o lançamento do imposto de renda arbitrado com base apenas em extratos bancários ou 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.

Em suas Razões de recurso voluntário, acostadas aos autos às fls. 295/300, instruídas com os documentos de fls. 301/315, o contribuinte reitera, na essência, os argumentos já expendidos na fase impugnatória.

Cabe ressaltar que, não sendo contestada a exigência de tributo calculado sobre o ganho de capital apurado na alienação de participação societária na empresa MERLIN COPACABANA HOTEL LTDA., ocorreu a definitividade do lançamento referente a este item do Auto de Infração, ressalvada a retificação da base tributável constante da decisão singular.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13706.001105/93-17
Acórdão nº : 102-41.967

VOTO

Conselheira URSULA HANSEN, Relatora

Estando o recurso revestido de todas as formalidades legais, dele tomo conhecimento.

O ora Recorrente analisa a lide sob dois aspectos, a saber:

- a questão de direito, relacionada ao procedimento adotado, por ele caracterizado como de imposição de tributo com base em movimentação bancária, método que considera superado pela Súmula 182 do extinto Tribunal Federal de Recursos, tese que procura reforçar com a transcrição de ementas de Acórdãos da esfera judicial - Tribunais Regionais Federais da 3ª e 5ª Regiões e da esfera administrativa - Primeiro Conselho de Contribuintes, e
- a questão de fato, envolvendo a interpelação entre o contribuinte e as empresas de que é ou fora sócio, mas de cuja administração continua participando, como representante de sua cunhada e seu filho.

Especificamente com relação a este segundo tópico cabe relembrar que a autoridade julgadora monocrática já demonstrou, em sua bem fundamentada decisão, que o procedimento fiscal contra a empresa Cavalão Marinho Comestíveis Ltda., as infrações apuradas e os tributos lançados foram apenas mencionados no presente processo, não influenciado aquelas irregularidades e suas conseqüências tributárias, o procedimento de averiguação de que tratam os presentes autos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13706.001105/93-17
Acórdão nº : 102-41.967

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 foi enquadrada 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.

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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13706.001105/93-17
Acórdão nº : 102-41.967

§ 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)

A Lei nº 8.021/90, em seu artigo 6º 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.

Parágrafo 4º - No arbitramento tomar-se-ão como base os preços de mercado vigentes à época da ocorrência dos fatos ou eventos, podendo, para tanto, ser adotados os 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.”

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.

Em conseqüência, não pode prosperar a argüição de que “se fora fato gerador **tout court**, anteriormente, não haveria por que se tornar base de arbitramento”. De igual forma, conforme demonstrado acima, não procede o argumento formulado nas Razões de recurso voluntário, fls. 299, no sentido de que “E como este último diploma legal somente poderia vigir, se não estivera também viciado de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13706.001105/93-17
Acórdão nº : 102-41.967

inconstitucionalidade a partir de 1º de janeiro de 1991, está evidenciada a falta de suporte legal do lançamento, inexistente entre 1º de setembro de 1988 e 1º de janeiro de 1991."

Do Auto de Infração constam, como enquadramento legal, além dos artigos 39, inciso V do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 85.450/80, artigo 6º e parágrafos 1º, 5º e 6º da Lei nº 8.021/90 c/c com o artigo 676 do RIR/80, (já transcritos e comentados), como base do segundo item da autuação, os artigos 2º, 3º e seus parágrafos 2º, 3º e 4º, e artigo 4º da Lei nº 7.713/88, c/c o artigo 676 do RIR/80.

Dos artigos citados da Lei 7.713/88, consta

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.

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 13706.001105/93-17

Acórdão nº. : 102-41.967

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. 4º - Fica suprimida a classificação por cédulas dos rendimentos e ganhos de capital percebidos pelas pessoas físicas.

.....
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, dispõe, como instrumento legal, do artigo 39 do RIR/80. 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 1988 e 1989, tendo, como base tributável, a omissão de rendimentos, englobando a intensa movimentação financeira com omissão de informações sobre a existência de uma de suas contas bancárias, nas Declarações de Rendimentos, e representando valores aquém da capacidade financeira do ora Recorrente, à época, e o ganho de capital na venda de bens - participação societária,

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13706 001105/93-17

Acórdão nº : 102-41.967

êxito. Esta origem não foi explicitada, nem a Declaração de Rendimentos, nem na impugnação. Caso resultassem de anos-base anteriores, obrigatoriamente compõem 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 ano base de 1987 a 1990.

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 vênua para transcrever, parcialmente, recente Declaração de Voto sobre o tópico, proferida pelo ilustre Conselheiro Francisco de Paula Corrêa Carneiro Giffoni:

“....

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13706.001105/93-17
Acórdão nº : 102-41.967

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.

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 dispõe a lei, o conceito da expressão “sinais exteriores de riqueza”, os intérpretes,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13706.001105/93-17
Acórdão nº : 102-41.967

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 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 omite 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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13706.001105/93-17
Acórdão nº : 102-41.967

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 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 inteligência 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."

Procedeu a autoridade "a quo", ao acerto dos levantamentos quanto a valores arrolados como depositados, Os novos demonstrativos, retificados, e cálculo do imposto devido foram considerados pela autoridade prolatora da decisão ora recorrida, da qual decorreram exoneração de imposto relativo ao exercício de 1987, e redução da exigência relativa ao exercício de 1990.

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

Considerando, por outro lado, que a ora Recorrente pleiteia a não incidência da Taxa Referencial Diária - TRD na apuração do débito tributário,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13706.001105/93-17
Acórdão nº : 102-41.967

procurando provar a inviabilidade de sua cobrança como fator de atualização do tributo;

Considerando que os integrantes deste Conselho de Contribuintes tem entendido ser correta a cobrança da TRD a título de juros sobre débitos vencidos, conforme fazem certo diversas decisões, mencionando-se os Acórdãos n. 102-28.469/93 e 102-28.876/94, entre outros;

Considerando que os argumentos sobre a ilegalidade de cobrança de débitos fiscais com aplicação da TRD foram reduzidos a procedimentos de cálculo para cobrança, medida meramente executória, e que o cálculo da TRD a título de juros, expurgada da base de cálculo para outros acréscimos - multa - vem sendo feita pelas autoridades executoras das decisões administrativas;

Considerando, no entanto a data de vigência da Medida Provisória nº 297/91 (Lei nº 8.218/91) que interpretou e complementou o contido sobre a matéria em legislação anterior, bem como a fundamentação que vem sendo dada pelos Conselhos de Contribuintes em suas decisões, é de se entender não estar sujeito à incidência da Taxa Referencial Diária - TRD, calculada a título de juros, o período de fevereiro a julho de 1991.

Neste sentido, decisão da Câmara Superior de Recursos Fiscais, pela unanimidade de seus membros, conforme faz certo o Acórdão CSRF/01-1.773/94, ao examinar a aplicabilidade da legislação que criou a Taxa Referencial Diária, decidiu que esta somente poderia ser cobrada, como juros de mora, a partir do mês de agosto de 1991, quando entrou em vigor a Lei nº 8.218.

O mencionado Acórdão apresenta a ementa a seguir transcrita:

“VIGÊNCIA DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA - INCIDÊNCIA DA TRD COMO JUROS DE MORA - Por força do disposto no artigo 101 do CTN e no § 4º do artigo 1º da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, a Taxa Referencial Diária - TRD só poderia ser



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 13706.001105/93-17

Acórdão nº. : 102-41.967

cobrada, como juros de mora, a partir do mês de agosto de 1991 quando entrou em vigor a Lei nº 8.218. Recurso Provido.”

Do exposto, resta claro que a aplicação da Taxa Referencial Diária - TRD, a título de juros, sobre os débitos vencidos não interfere na liquidez do lançamento, tendo a legislação apenas determinado a formã de cálculo de encargos em caso de inadimplência. Como bem fundamentado nos autos, as hipóteses de nulidade encontram-se enunciadas no Decreto nº 70.235/72, que regulamenta o Processo Administrativo Fiscal, e que dispõe em seu artigo 59:

“Art. 59 - São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º - A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

§ 2º - Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º - Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.”

não se inserindo na referida listagem a forma de cálculo de juros.

Considerando que a não contestação da exigência de imposto sobre o ganho de capital apurado na alienação de participação societária na Merlin Copacabana Hotel determina a preclusão da discussão sobre a matéria;

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 13706.001105/93-17
Acórdão nº. : 102-41.967

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 dar-se provimento parcial ao recurso, para excluir da incidência da TRD o período anterior à vigência da Lei nº 8.218/91.

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


URSULA HANSEN