



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

Processo nº : 13805.005714/97-32  
Recurso nº : 15.418  
Matéria : IRPF - Ex: 1997  
Recorrente : FAUSTO SOLANO PEREIRA  
Recorrida : DRJ em SÃO PAULO - SP  
Sessão de : 10 de novembro de 1998  
Acórdão nº : 104-16.694

**NULIDADE DO LANÇAMENTO POR CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA** - Se o atuado revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante extensa e substanciosa impugnação, abrangendo não só outras questões preliminares como também razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa.

**NULIDADE DO PROCESSO FISCAL POR VÍCIO FORMAL** - O Auto de Infração e demais termos do processo fiscal só são nulos nos casos previstos no art. 59 do Decreto n.º 70.235/72 (Processo Administrativo Fiscal).

**PERÍCIA CONTÁBIL/DILIGÊNCIA FISCAL** - A determinação de realização de diligências e/ou perícias compete a autoridade preparadora, podendo a mesma ser de ofício ou a requerimento do sujeito passivo, a sua falta não acarreta a nulidade do processo administrativo fiscal.

**IRPF - MEIOS DE PROVA** - A prova de infração fiscal pode realizar-se por todos os meios admitidos em Direito, inclusive a presuntiva com base em indícios veementes, sendo, outrossim, livre a convicção do julgador (C.P.C., art. 131 e 332 e Decreto n.º 70.235/72, art. 29).

**MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO** - O Auto de Infração deverá conter, obrigatoriamente, entre outros requisitos formais, a penalidade aplicável, a sua ausência implicará na invalidade do lançamento. Assim, a falta ou insuficiência de recolhimento do imposto dá causa a lançamento de ofício, para exigi-lo com acréscimos e penalidades legais. Desta forma, é perfeitamente válida a aplicação da penalidade prevista no inciso I, do artigo 4º da Lei n.º 8.218/91, reduzida na forma prevista no art. 44, I, da Lei n.º 9.430/96.

**IRPF - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - SINAIS EXTERIORES DE RIQUEZA - LANÇAMENTO COM BASE EM VALORES CONSTANTES DE EXTRATOS BANCÁRIOS** - No arbitramento, em procedimento de ofício, efetuado com base em depósitos bancários ou aplicações realizadas junto a instituições financeiras, nos termos do parágrafo 5º do artigo 6º da Lei n.º 8.021, de 12/04/90, é imprescindível que seja comprovada a utilização dos



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13805.005714/97-32  
Acórdão nº. : 104-16.694

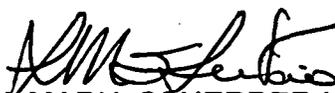
valores depositados como renda consumida, bem como seja comprovada a utilização dos valores em aplicações no mercado financeiro, evidenciando sinais exteriores de riqueza, visto que, por si só, depósitos bancários e aplicações financeiras não constituem fato gerador do imposto de renda, pois não caracterizam disponibilidade econômica de renda e proventos. O Lançamento assim constituído só é admissível quando ficar comprovado o nexo causal entre os depósitos/aplicações e o fato que represente omissão de rendimento.

Preliminares rejeitadas.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por FAUSTO SOLANO PEREIRA.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO  
PRESIDENTE

  
NELSON MALLMANN  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 11 DEZ 1998,

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros MARIA CLÉLIA PEREIRA DE ANDRADE, ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO,



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

Processo nº. : 13805.005714/97-32  
Acórdão nº. : 104-16.694

**ELIZABETO CARREIRO VARÃO, JOÃO LUÍS DE SOUZA PEREIRA e REMIS ALMEIDA  
ESTOL.**

A handwritten signature in black ink, consisting of a long, sweeping horizontal line that curves upwards at the end.



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

Processo nº. : 13805.005714/97-32  
Acórdão nº. : 104-16.694  
Recurso nº. : 15.418  
Recorrente : FAUSTO SOLANO PEREIRA

**RELATÓRIO**

FAUSTO SOLANO PEREIRA, contribuinte inscrito no CPF/MF 391.200.318-15, com domicílio fiscal na cidade de São Paulo, Estado de São Paulo, à Alameda Joaquim Eugênio de Lima, nº 680 - 11º andar, jurisdicionado à DRF/SÃO PAULO - SUL, inconformado com a decisão de primeiro grau de fls. 330/341, prolatada pela DRJ em São Paulo - SP, recorre a este Conselho pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 344/393.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 24/06/97, o Auto de Infração - Imposto de Renda Pessoa Física de fls. 001/004, com ciência, em 24/06/97, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 4.513.550,01 (quatro milhões, quinhentos e treze mil, quinhentos e cinquenta reais e um centavo), a título de Imposto de Renda Pessoa Física, acrescidos da multa de lançamento de ofício de 75% (art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96) e dos juros de mora no percentual equivalente a taxa SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados sobre o valor do imposto, referente ao exercício de 1997, correspondente ao ano-calendário de 1996.

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização, onde constatou-se omissão de proventos recebidos de fonte e natureza desconhecida, dos quais teve disponibilidade econômica e jurídica de renda, evidenciando renda auferida e não declarada. Infração capitulada nos artigos 1º ao 4º e parágrafos da Lei nº 7.713/88, artigo 1º ao 4º da Lei nº 8.134/90, artigos 4º ao 5º da Lei nº 8.383/91, artigos 7º e 8º da Lei nº 8.981/95 e artigos 3º e 11 da Lei nº 9.250/95.



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

Processo nº. : 13805.005714/97-32  
Acórdão nº. : 104-16.694

Os Auditores Fiscais do Tesouro Nacional atuantes, esclarecem, ainda, através do Termo de Verificação Fiscal de fls. 05/33, entre outros, os seguintes aspectos:

- que contribuinte objeto do presente termo foi arrolado como testemunha pela Comissão Parlamentar de Inquérito criada através do requerimento 1.101 de 1996, destinada a apurar irregularidades relacionadas à autorização, emissão e negociação de títulos públicos estaduais e municipais, nos exercícios de 1995 e 1996. Por ocasião da 11ª reunião em 11/03/97 prestou depoimento perante aquela CPI tendo declarado, entre outros, o fato de ter recebido, em sua conta privada, um cheque no valor de R\$ 9.756.068,75, de emissão da empresa IBF Factoring Fomento Comercial Ltda.;

- que da análise observa-se que o contribuinte parece não manter um controle adequado sobre seus ativos. Participante, ora na condição de sócio comum, ora na condição de sócio responsável, em uma grande quantidade de empresas, relaciona parte delas em sua declaração de bens deixando um outro grupo de empresas sem qualquer menção. Interessante notar que a maior parte das empresas relacionadas em sua declaração são empresas já extintas de ofício ou omissas, a maioria por falta de entrega de declaração de rendimentos, ao que o contribuinte classifica na declaração, de forma singela, como "paralisadas". De outro lado, das empresas não constantes de sua declaração de bens, algumas são ou foram omissas quanto à entrega de declarações e outras encontram-se extintas. Tampouco consta da mencionada declaração de rendimentos e bens, a empresa Boasafra Internacional, de propriedade do contribuinte, conforme sua própria declaração à CPI, detentora de um patrimônio supostamente sólido para fornecer, a título de mútuo, um valor de cerca de R\$ 1.800.000,00, constituída em 1995;

- que verifica-se, portanto, a ocorrência generalizada da omissão da entrega de declarações de renda por parte das empresas pertencentes ao contribuinte. Verifica-se



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

Processo nº. : 13805.005714/97-32  
Acórdão nº. : 104-16.694

também a inexatidão da declaração de rendimentos, em especial da declaração de bens do contribuinte do ano calendário de 1995, pela falta de discriminação ou discriminação incorreta das referidas participações, o que, em certa medida, compromete a credibilidade dos documentos ou afirmações apresentadas ou feitas pelo contribuinte;

- que verifica-se ainda o envolvimento do contribuinte com operações de lançamento de títulos da dívida pública, pelo menos com relação aos estados do Paraná e Santa Catarina, em parceria com instituições financeiras de porte, especialmente com o Bradesco, mostrando uma convergência de interesses;

- que como mencionado anteriormente, o cheque nº 000168, da conta corrente 0000040-2, da agência 002 do Banco Dimensão, cujo valor foi compensado e creditado na conta corrente do contribuinte, foi emitido pela IBF Factoring Fomento Comercial Ltda. O sócio responsável por esta empresa foi também intimado a depor perante a referida CPI. Como consequência desse depoimento, fica evidenciada uma série de aspectos característicos desta empresa, destacando-se especialmente o de que a IBF Factoring não tinha atividade operacional, pelo menos conforme definida em seu objetivo social, ou seja, a atividade de fomento comercial. A julgar pelas declarações do depoente, a IBF, aparentemente, emprestou seu nome e sua conta bancária para uso de outras instituições. Exemplo disso, é sua declaração à Polícia Federal, conforme trecho de depoimento em 21 de fevereiro de 1997, onde afirma: "Que a IBF mantinha conta nos bancos ... e Dimensão, e que todas essas contas eram movimentadas com cheques assinados pelo declarante, porém o mesmo não mantinha qualquer controle sobre a movimentação dos recursos, sobre a existência de saldos, uma vez que fornecia os cheques assinados e com valores e beneficiários em branco, para o completo uso pela empresa ...";



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13805.005714/97-32  
Acórdão nº. : 104-16.694

- que o relacionamento entre os Auditores e o representante do contribuinte caracterizou-se pela manutenção de elevado nível profissional, sem a ocorrência de transtornos e dificuldades, bastante freqüentes em casos como esse, tendo sido, prontamente ou, dentro do que foi possível, respondidas as solicitações efetuadas pelos Auditores;

- que entretanto, não obstante a mencionada facilidade no relacionamento fisco/contribuinte, as respostas às intimações deixaram a desejar quanto ao conteúdo e à objetividade com que foram efetivamente elaboradas, tendo em vista o teor dos questionamentos das intimações. Em vários itens das intimações foram solicitados documentos comprobatórios, visando objetivamente dar suporte às respostas do contribuinte. Poucos foram os apresentados, embora todas as solicitações de prazos adicionais para sua entrega tenham sido deferidas pela fiscalização;

- que em 24/03/97 o contribuinte, na pessoa de seu representante legal, foi intimado, por meio da Intimação 01/97, com prazo de 48 horas, a, entre outras informações, justificar o recebimento de R\$ 9.756.065,75 e o posterior repasse de Cr\$ 7.956.065,75 a diversos beneficiários;

- que em 02/04/97, o contribuinte atendeu parcialmente à Intimação inicial, esclarecendo que, do valor recebido, R\$ 1.800.000,00 seriam referentes a um mútuo recebido em moeda corrente nacional, da empresa BOA SAFRA INTERNACIONAL, empresa que começou a operar no início do ano de 1996 com capital inicial de U\$ 1.00, da qual o contribuinte se intitula sócio/acionista, e que dados mais precisos sobre a empresa ainda não haviam sido recebidos pelo contribuinte;

- que o complemento do valor recebido, ou seja, R\$ 7.956.065,75 seriam recursos não pertencentes ao declarante, de natureza transitória, confiados a ele para



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

Processo nº. : 13805.005714/97-32  
Acórdão nº. : 104-16.694

entrega a terceiros". Na resposta, o contribuinte não identificou quem seriam esses terceiros, alegando que ainda não havia recebido as informações solicitadas à instituição financeira;

- que informou, ainda, o contribuinte, possuir conta corrente no Banco Comercial, no Uruguai, c/c nº 80-67874-01, Agência Casila de Correo, nº 52, com data de abertura em 1996, não sabendo a data exata de abertura; afirmou que os recursos depositados nesta conta corrente são próprios e movimentados mediante ordem verbal sua, pelo Sr. Pedro Victor de Lamare, não qualificado naquela oportunidade, primeiro titular da mencionada conta corrente e que trabalha para o declarante como administrador de seus interesses no Uruguai;

- que em relação ao mútuo da Boa Safra Internacional, afirmou ainda não ter recebido de seu advogado no exterior os documentos solicitados, esclarecendo, somente, que nunca prestou serviços à IBF FACTORING, sendo tal declaração totalmente infundada, e que não possui documentos que justifiquem a passagem da importância citada por aquela empresa;

- que em relação aos alegados recursos de terceiros, no valor de R\$ 7.956.065,75, não apresentou qualquer documento que comprove a origem e o motivo da transação, alegando, somente, que, segundo o que sabe, a fonte pagadora foi a IBF FACTORING e que os únicos documentos referentes ao destino dos recursos são os cheques emitidos pelo próprio contribuinte cujas cópias serão encaminhadas à fiscalização posteriormente;

- que em relação à BOA SAFRA INTERNACIONAL, apresentou tão somente uma espécie de "contrato social". Não foi apresentado nenhum documento em que apareça o nome do contribuinte, não foi apresentado nenhum documento das remessas que, porventura, tenham sido feitas, do Brasil, para a empresa, não foram apresentadas



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13805.005714/97-32  
Acórdão nº. : 104-16.694

demonstrações financeiras ou qualquer outro documento que mostrasse receitas auferidas pela empresa bem como sua situação patrimonial;

- que em diligência feita junto à IBF Factoring, apurou-se que o referido cheque foi contabilizado, em seu livro Diário, como serviços prestados, sem identificação de sua natureza, do prestador de tal serviço, do beneficiário de tal pagamento e, ao que consta, sem qualquer comprovante representado por nota fiscal, recibo de prestação de serviços de autônomo, contrato, etc, que justificasse tal operação;

- que esta auditoria constata que o contribuinte jamais demonstrou e comprovou, de forma convincente, a origem, a fonte pagadora e a natureza do valor "confiado ao contribuinte para entrega a terceiros". Pior que isso, não consegue, sequer, efetuar uma composição do referido valor supostamente repassado, revelando descontrole em sua conta corrente e colocando em dúvida a natureza desses repasses. Na realidade nada comprova que os mesmos se revistam da característica simplista de mero repasse. Na opinião desta auditoria, dada a absoluta falta de comprovação e de evidências que sustentem a alegação do contribuinte, acredita-se que tal valor trata-se de provento recebido pelo contribuinte de fonte ignorada, da qual o mesmo teve disponibilidade econômica e jurídica, tendo gasto o referido valor como bem entendeu, emitindo tais cheques aos terceiros, que alega desconhecer.

Irresignado com o lançamento, o autuado, apresenta, tempestivamente, em 24/07/97, a sua peça impugnatória de fls. 279/324, solicitando que seja acolhida a impugnação para que seja declarado improcedente o levantamento fiscal, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que em preliminar levanta a situação de exceção em que se encontra o requerente, já que em nenhum momento foi deferido exatamente o prazo requerido para a



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

Processo nº. : 13805.005714/97-32  
Acórdão nº. : 104-16.694

apresentação dos documentos solicitados pela fiscalização. Ao contrário, o que se viu foi a fixação de prazos extremamente exíguos, para obtenção de documentação extensa, muitas vezes no exterior, com datas de vários anos atrás, o que é praticamente impossível de se cumprir;

- que as razões do convencimento da fiscalização são invariavelmente calcadas em ilações dos Srs. Senadores ditas durante a C.P.I ou suposições da própria fiscalização, sem qualquer embasamento fático ou legal, haja vista que partiu sempre de pressupostos inverídicos, para concluir pela irregularidade de certa documentação, ou mesmo para concluir que o requerente deixou de cumprir o que lhe foi determinado. Exemplo flagrante do tratamento excepcional dispensado ao requerente é encontrado quando a fiscalização, tratando do mútuo, afirma que "uma operação de tal valor pressupõe a existência de uma contrato ..." ou que "A comunicação interdepartamental em grandes empresas e conglomerados é feita de forma escrita. ...". É verdadeiro absurdo a certeza demonstrada pela fiscalização, quando à necessidade de forma escrita para um contrato de mútuo, ou mesmo para outras atividades, sempre na ânsia de localizar confirmações das irregularidades insinuadas pelos Senadores, pois a lei não exige forma escrita para este tipo de contrato, conforme art. 129 do Código Civil;

- que a rapidez que foi imposta ;pela fiscalização ao requerente (concessão de prazos exíguos e insuficientes, conclusões forçadas sem maiores investigações) dá a exata medida do objetivo macroscópico de todo esse processo, qual seja, pinçar num imenso manancial de pessoas, autoridades e empresas, os "culpados" para que sejam célere e exemplarmente punidos, sem possibilidade ou chance de defesa (pois a mídia já julgou, condenou e estampou nos jornais), de modo que seja oferecida uma satisfação à sociedade e que esta se sinta vingada contra os "vilões do mercado" e considere as autoridades competentes e diligentes no seu dever de coibir irregularidades e, finalmente, esqueça o assunto !!! **NÃO HÁ INTERESSE DE NENHUM MEMBRO DA C.P.I. EM**



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

Processo nº. : 13805.005714/97-32  
Acórdão nº. : 104-16.694

**APURAR A VERDADE OU OS VERDADEIROS RESPONSÁVEIS PELOS "PREJUÍZOS" AOS ESTADOS E MUNICÍPIOS. O QUE HÁ É O EVIDENTE INTERESSE EM ABAFAR AS PRÓPRIAS FALCATRUAS DO SENADO FEDERAL, A DELIBERADA INTENÇÃO DE PROTEGER PESSOAS (RETIRADAS DO RELATÓRIO FINAL) E A INDISCRIMINADA E ILEGÍTIMA DECISÃO DE PUNIR ALGUNS ELEITOS SOB QUALQUER PRETEXTO;**

- que houve cerceamento de defesa em relação ao requerente, por parte da fiscalização, uma vez que todos os documentos e demais esclarecimentos que deixaram de ser apresentados nos prazos insuficientes concedidos, foram considerados como inexistentes ou foram consideradas inverídicas as afirmações a eles relacionadas, tendo em vista a conclusão da verificação e o Auto de Infração lavrado;

- que as provas documentais que porventura não pudessem ter sido recolhidas, caso tivesse concedido prazo razoável, jamais poderiam ter sido desconsideradas, pois é direito do requerente efetuar a prova de suas alegações por todos os meios de prova admissíveis, como determina a lei. Aplicável neste caso, o princípio de ampla defesa, consagrado na constituição e consubstanciado no art. 136 do Código Civil;

- que foram negados ao requerente os mais elementares meios probatórios de suas alegações, pois sobre aquilo que poderia ser provado por intermédio de documentos não lhe foi concedido prazo suficiente para a apresentação, como já se salientou. E sequer foram ouvidas as testemunhas que trariam a completa elucidação das dúvidas manifestadas pela fiscalização, quanto ao destino dos valores que o requerente apenas repassou a tais terceiros, portanto estiveram em seu poder com caráter transitório e que por esta razão jamais representaram proventos seus, como equivocadamente conclui a fiscalização;



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

Processo nº. : 13805.005714/97-32  
Acórdão nº. : 104-16.694

- que existem conclusões forçadas e presunções incabíveis contidas no Termo de Verificação e Auto de Infração, a exemplo das empresas das quais o requerente é quotista, pois afirma-se que "a pesquisa nos sistemas da Receita Federal revela que o contribuinte não figura nem como responsável, nem como sócio da referida empresa. O responsável constante do cadastro é outro contribuinte, que também é responsável pela empresa Boasafra Negócios e Participações Ltda.;

- que com relação à C.P.I., até é possível diminuir as responsabilidades por se tratarem de políticos, afastados das regras legais que norteiam o Direito Administrativo e possivelmente desconhecendo os princípios constitucionais - ou deles se esquecendo em certos momentos de glória televisiva - cometendo ilegalidades para se sobressaírem numa disputa de mídia, perante potenciais eleitores, num verdadeiro vale tudo, já que estão cobertos pelo manto da imunidade parlamentar. Mas à fiscalização não se pode conceder nenhuma atenuante, ciente e consciente que está dos princípios de legalidade, moralidade e demais aplicáveis aos atos administrativos que forem levados a efeito. Neste caso concreto, como se demonstrou e demonstrará, o ideditismo e a ilegalidade sempre estiveram presentes, desde a forma célere e prestativa, para satisfazer os Srs. Senadores, em detrimento da apuração exata dos fatos relevantes, até o completo desprezo às regras legais aplicáveis, demonstrando verdadeiro propósito de retaliação, ainda que carente de fundamento;

- que mais adiante, a própria fiscalização demonstra que não cumpriu o mínimo indispensável de sua função de diligenciar e fiscalizar o contribuinte. Isto porque há inúmeros trechos do Termo de Verificação em que a fiscalização atribui ao requerente a omissão ou falta de informação sobre a relação de pessoas que receberam os valores excedentes àquele montante de titularidade do requerente, por meio dos cheques emitidos a partir do depósito bancário. Ora, senhores julgadores, o requerente teve seu sigilo bancário transferido para a Secretaria da Receita Federal, o que automaticamente dá a resposta às



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

Processo nº. : 13805.005714/97-32  
Acórdão nº. : 104-16.694

indagações e dúvidas da fiscalização, quanto à identidade das pessoas que receberam os cheques. De se comentar que durante o próprio depoimento prestado pelo requerente à C.P.I, os senadores estavam de posse dos nomes tão procurados pela fiscalização. Bastava que fossem indagadas tais pessoas, para que ficasse comprovada a alegação do requerente;

- que por estas razões, é a presente para requerer, independentemente dos demais requerimentos que serão formulados e da conclusão desta impugnação, que os eméritos julgadores convertam o julgamento em diligência, para que sejam ouvidas como testemunhas do afirmado pelo requerente, as pessoas destinatárias dos cheques excedentes ao valor do mútuo declarado pelo requerente em sua declaração do imposto de renda, ano-base de 1996, considerando-se o depósito bancário que serviu de fundamento à autuação, cuja relação está disponível à auditoria-fiscal através dos extratos bancários e microfilmagem dos cheques que foram franqueados à Secretaria da Receita Federal, com a quebra do sigilo bancário do requerente;

- que o Auto de Infração em questão subverte a ordem constitucional que determina que ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa, senão em virtude de lei. Constata-se esta violação ao pretender a Receita Federal submeter o requerente, por fato acontecido em 24 de outubro de 1996, a um dispositivo legal vigente apenas após dezembro de 1996. Esta infringência, que esfacela o princípio da anterioridade, para que pudesse restar dúvidas, de acordo com o texto da própria lei utilizada para embasar o Auto de Infração, foi prevista pelo legislador;

- que no caso em questão, a Receita autuou o requerente apenas porque, em sua conta corrente bancária fora depositado, no dia 24 de outubro de 1996, cheque no valor de R\$ 9.756.068,75, como se este simples fato bastasse para que o referido valor significasse renda disponível do requerente;



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

Processo nº. : 13805.005714/97-32  
Acórdão nº. : 104-16.694

- que quer por aplicação da legislação cabível, quer pela inexistência de indícios para suportar a autuação da Receita Federal, não há nenhum motivo apresentado no Auto de Infração ou Termo de Verificação que sirva para se concluir que o montante objeto da exigência possa ser tipificado como renda. Ao revés, restou claro que o requerente realizou mútuo com a Boasafra Internacional e, sendo assim, não há que se lhe exigir qualquer tributo;

- que em vista do exposto, requer sejam acolhidos os termos da presente impugnação, inicialmente para se reconhecer procedentes as preliminares elencadas e, em consequência, declarar nulo o Auto de Infração; assim não entendendo é de ser reconhecida no mérito a procedência da presente impugnação, que pela falta de suporte legal verificada no Auto de Infração, quer pelo ferimento aos princípios constitucionais e administrativos elencados e, finalmente, pelos fatos narrados.

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

- que inicialmente, é necessário consignar que, impropriamente, o interessado aproveitou a sua impugnação para exteriorizar seu descontentamento em relação ao tratamento recebido quando foi inquirido na Comissão Parlamentar de Inquérito do Senado Federal e que "o recorrente, simples "bagrinho", ganhou estatura e porte de mega-delinquente, algoz do erário público, causador do cancro nacional. Pena, apenas, que pretendam aquelas autoridades do Senado, encontrar nesta Receita Federal o instrumento de suas manobras políticas;



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

Processo nº. : 13805.005714/97-32  
Acórdão nº. : 104-16.694

- que essa espécie de desabafo, além do mal estar provocado nesta Delegacia de Julgamento, de nada adiantará, já que o julgador é apenas um juiz que deve decidir se o tributo é devido ou não. Ocioso dizer que em matéria processual os fatos estão acima de todas as considerações de ordem emocional ou política;

- que carece, também, de fundamentação a sua afirmação sugerindo ter ocorrido irregularidade no lançamento efetuado "fora do local originalmente competente, que é a Delegacia Regional Sul". Os Auditores Fiscais, nos termos do art. 9º do Decreto nº 70.235/72, com redação dada pela Lei nº 8.748/93, dos artigos 950 e seguintes do RIR/94 e jurisprudência pacífica, são competentes para lavrar autos de infração em todo o território nacional;

- que o cerceamento ao direito de defesa alegado em sua preliminar, "pela concessão de prazo exíguo (...) para obtenção de documentação extensa, muitas vezes no exterior, com datas de vários anos atrás", efetivamente não ocorreu. Primeiro, porque os fatos questionados, ao contrário do que afirma o impugnante, ocorreram no ano anterior, ou seja, operações bancárias realizadas no final de 1996. Segundo, porque, em várias oportunidades, foram concedidos prazos adicionais e, ainda, decorridos mais de cinco meses do início da fiscalização nenhum comprovante foi juntado;

- que essa atitude em somente pedir prazo adicional para atendimento das intimações, sem contrapartida no que se refere ao conteúdo das respectivas respostas, bem como a falta de documentos que dão suporte às transações, permite concluir que, efetivamente, o contribuinte está tentando ganhar tempo, não tendo nenhum interesse em elucidar o fato ou a verdade;

- que também inexistem razões para se acolher o pedido no sentido de que sejam ouvidas como testemunhas do afirmado pelo requerente as pessoas destinatárias dos



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13805.005714/97-32  
Acórdão nº. : 104-16.694

cheques excedentes ao valor do "mútuo", porque a sua realização demonstra-se totalmente prescindível pois, neste caso, a prova documental é a que mais interessa;

- que quanto ao valor recebido a título de "mútuo" - RS 1.800.000,00, a argumentação de que o fiscal procurou forçar uma conclusão, não tem nenhum sentido pois a exigência de forma escrita para o contrato de mútuo está prevista no Código de Processo Civil;

- que inexistem também a prova da transferência da moeda da Boa safra Internacional, nos termos do artigo 65 da Lei nº 9.069, de 29 de junho de 1995, bem como a prova da aquisição pela empresa do numerário no exterior. Não há, nem mesmo, indício de que a situação patrimonial dessa empresa comportasse a alegada remessa de dinheiro;

- que no tocante à quantia de R\$ 7.956.065,75 - que seriam "recursos não pertencentes ao declarante, de natureza transitória, confiados a ele para entrega a terceiros", não foram esclarecidas a origem e a natureza de tais operações, nem a que título foram pagos os valores distribuídos. Pelo teor das respostas às intimações, verifica-se que o contribuinte não tem interesse em esclarecer os supostos "repasses", os quais poderiam perfeitamente ser comprovados documentalmente, se se tratassem de meros repasses;

- que mesmo nesta fase de impugnação, apenas limita-se a alegar que "teve seu sigilo bancário transferido para a Secretaria da Receita Federal, o que automaticamente dá a resposta às indagações e dúvidas da fiscalização, quanto à identidade das pessoas que receberam os cheques ... que bastava que fossem indagadas tais pessoas, para que ficasse comprovada a alegação do requerente";

- que ora, não é lícito obrigar-se a Fazenda a substituir o particular no fornecimento da prova que a este competia. Mesmo porque somente o contribuinte pode



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13805.005714/97-32  
Acórdão nº. : 104-16.694

explicar a origem de tal depósito, bem como as razões dos mencionados "repasses". Dele portanto o ônus da prova, quer por ter participado diretamente dessas operações, como também por estar obrigado perante o Fisco a manter controle da origem dos rendimentos auferidos;

- que correto, portanto, o procedimento fiscal. E, por se tratar de fato ocorrido no ano de 1996, impertinente a sua listagem, ao longo de 27 páginas, entendimento em sentido contrário ao adotado pelo Fisco, da jurisprudência e melhor doutrina a respeito", baseados no teor da Súmula 182, do TRF e no artigo 9º do Decreto-lei nº 2.471/88, o qual encontra-se superado, em razão da publicação da Lei nº 8.021/90;

- que constata-se, facilmente, que, ao contrário do que afirma o impugnante, nessa matéria não foram aplicadas as regras previstas na Lei nº 9.430/96, mas sim as dos artigos 37 e seguintes do RIR/94, cuja base é a Lei nº 8.021/90;

- que temos, portanto, que a definição da forma de se presumir a renda é dada pela própria lei: se o contribuinte não provar a origem dos recursos utilizados nos depósitos bancários ou aplicações junto à instituições financeiras, o montante utilizado nessas operações poderá servir como medida ou quantificação para arbitramento da renda presumida;

- que já a Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, somente foi aplicada na parte relativa à multa de ofício (artigo 44), a qual, por ter sido reduzida para 75%, é mais benéfica aplicando-se retroativamente.

A ementa da decisão da autoridade singular, que consubstancia os fundamentos da ação fiscal é a seguinte:



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

Processo nº. : 13805.005714/97-32  
Acórdão nº. : 104-16.694

**"IRPF - OMISSÃO DE RENDIMENTOS AUFERIDOS DE FONTE DESCONHECIDA - Deve ser mantido o lançamento efetuado se não comprovada a inoccorrência da omissão de rendimentos, mediante provas hábeis, idôneas e contemporâneas.**

**IMPUGNAÇÃO IMPROCEDENTE."**

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 06/11/97 conforme Termo constante às folhas 342/343, e, com ela não se conformando, o recorrente interpôs, em tempo hábil (04/12/97), o recurso voluntário de fls. 344/394, no qual demonstra irresignação total contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nas mesmas razões expendidas na fase impugnatória, reforçado pelo argumento de em sede preliminar, tendo em vista o cerceamento de defesa já praticado pela fiscalização e confirmado pelo Delegado de Julgamento na decisão e com objetivo de não se perpetuar tal ilegalidade em detrimento do legítimo direito constitucional do recorrente de lançar mão de todos os meios de prova em direito admitidos, reitera-se o anterior requerimento de conversão do julgamento em diligência para que sejam ouvidas às pessoas destinatárias dos cheques que o recorrente emitiu, cujos recursos foram oriundos do cheque depositado em sua conta bancária em 24 de outubro de 1996, com objetivo de se comprovar que não há relação obrigacional entre as mesmas e o recorrente, razão pela qual o repasse de numerário não pode ser considerado como disponibilização de renda, como foi afirmado pela Fiscalização, como base para autuação e sim caracterizando-se como recursos transitórios de propriedade de terceiros.

Em 14/12/97, o Procurador da Fazenda Nacional Dr. Ruy Rodrigues de Souza, representante legal da Fazenda Nacional credenciado junto a Delegacia de Julgamento da Receita Federal em São Paulo - SP, apresenta à fls. 397, as Contra-Razões ao Recurso Voluntário.

É o Relatório.



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

Processo nº. : 13805.005714/97-32  
Acórdão nº. : 104-16.694

**VOTO**

**Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator**

O recurso é tempestivo e preenche as demais formalidades legais, dele tomo conhecimento.

Não serão, no presente julgamento, considerados os argumentos concernentes a exteriorização de seu descontentamento em relação ao tratamento recebido quando foi inquirido na Comissão Parlamentar de Inquérito do Senado Federal, tendo em vista que compete a este Conselho de Contribuintes, somente, o julgamento da exigência ou não do crédito tributário formalizado.

Estão em julgamento duas questões: as preliminares pela qual a recorrente pretende ver declarada a nulidade do procedimento fiscal, e outra relativa ao mérito da exigência, denominada de omissão de rendimentos.

Não colhe as preliminares de nulidade do Auto de Infração por cerceamento ao direito de defesa argüida pelo recorrente, aos argumentos de situação de exceção em que se encontra, entendendo que não se trata de desabafo e sim de legítimo direito do recorrente de apontar a nulidade, pois oriundo de atos da administração que não respeitaram as regras constitucionais vigentes e portanto não podem servir de base para qualquer condenação, bem como por falta de conversão do julgamento em diligência para que sejam ouvidas as pessoas destinatárias dos cheques que o recorrente emitiu. Senão vejamos:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13805.005714/97-32  
Acórdão nº. : 104-16.694

Verifica-se às fls. 114/115 (18/03/97), 124/126 (15/04/97) e 198/199 (06/06/97) dos autos os Termos de Intimações solicitando documentação referente as atividades do contribuinte.

Ora, não prospera o cerceamento ao direito de defesa alegado em sua preliminar, "pela concessão de prazo exíguo (...) para obtenção de documentação extensa, muitas vezes no exterior, com datas de vários anos atrás", efetivamente não ocorreu. Primeiro, porque os fatos questionados, ao contrário do que afirma o impugnante, ocorreram no ano anterior, ou seja, operações bancárias realizadas no final de 1996. Segundo, porque, em várias oportunidades, foram concedidos prazos adicionais e, ainda, decorridos mais de 18 meses entre o início da fiscalização e o julgamento do recurso voluntário nenhum comprovante foi juntado.

Essa atitude em somente pedir prazo adicional para atendimento das intimações, sem contrapartida no que se refere ao conteúdo das respectivas respostas, bem como a falta de documentos que dão suporte às transações, permite concluir que, efetivamente, o contribuinte está tentando ganhar tempo, não tendo nenhum interesse em elucidar o fato ou a verdade.

Ademais, mesmo que não houvesse tais termos, ainda assim, não haveria irregularidade nenhuma, pois, a colheita de informações e documentos pelo Fisco durante o trabalho de auditoria fiscal, não tem que passar pelo crivo do suplicante. Na fase fiscalizatória não há como se falar em cerceamento do direito de defesa, pois a oportunidade que o contribuinte tem para exercer este direito é exatamente na fase impugnatória quando se instaura a fase litigiosa do processo, devendo, nesta fase, apresentar as suas razões e provas para elidir a acusação fiscal.



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

Processo nº. : 13805.005714/97-32  
Acórdão nº. : 104-16.694

Assim, tem razão a autoridade singular quando assevera que na peça impugnatória o suplicante deve apresentar todos os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, assim como os pontos de discordância e as razões e provas que possuir.

Mesmo que verdade fosse, para fins de argumentação, ainda assim, não haveria cerceamento do direito de defesa, já que a jurisprudência é mansa e pacífica no sentido de que quando o contribuinte revela conhecer as acusações que lhe foram impostas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante extensa impugnação, abrangendo não só as questões preliminares como também as razões de mérito.

Como se vê não procede à alegação de preterição do direito de defesa por considerar que houve situação de exceção e prazo exíguo para as respostas às intimações formalizadas, haja vista que a suplicante teve a oportunidade de oferecer todos os esclarecimentos que achasse necessário e exercer sua ampla defesa na fase do contencioso administrativo.

Da mesma forma, não pode prosperar o argumento da nulidade do Auto de Infração por arbitrária presunção, já que não houve arbitramento ou presunção e sim omissão de rendimentos que o suplicante deveria ter declarado, já que oriundo de valores depositados em sua conta corrente para qual não trouxe aos autos uma explicação convincente em se tratar de operação de mútuo ou repasse.

Também não pode prosperar o argumento de nulidade pela falta de conversão do julgamento em diligência, indeferido pela autoridade singular, tendo em vista que o Decreto n.º 72.235/72 - Processo Administrativo Fiscal - diz:

Art. 17 - A autoridade preparadora determinará, de ofício ou a requerimento do sujeito passivo, a realização de diligências, inclusive perícias quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis.



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

Processo nº. : 13805.005714/97-32  
Acórdão nº. : 104-16.694

**Parágrafo único - O sujeito passivo apresentará os pontos de discordância e as razões e provas que tiver e indicará, no caso de perícia, o nome endereço do seu perito.**

Como se verifica do dispositivo legal, a autoridade que proferiu a decisão tem a competência para decidir sobre o pedido de diligência, e é a própria lei que atribui à autoridade julgadora de primeira instância o poder discricionário para deferir ou indeferir os pedidos de diligência ou perícia, quando prescindíveis ou impossíveis, devendo o indeferimento constar da própria decisão proferida. Entretanto, o poder discricionário para indeferir pedidos de diligência e perícia não foi concedido ao agente público para que ele disponha segundo sua conveniência pessoal, mas sim para atingir a finalidade traçada pelo ordenamento do sistema, que, em última análise, consiste em fazer aflorar a verdade material com o propósito de certificar a legitimidade do lançamento.

Por outro lado, o Decreto n.º 70.235/72, em seu artigo 9º, define o auto de infração e a notificação de lançamento como instrumentos de formalização da exigência do crédito tributário, quando afirma:

**"A exigência do crédito tributário será formalizado em auto de infração ou notificação de lançamento distinto para cada tributo."**

Com nova redação dada pelo art. 1º da Lei n.º 8.748/93:

**"A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito."**

O auto de infração, bem como a notificação de lançamento por constituírem peças básicas na sistemática processual tributária, a lei estabeleceu requisitos específicos



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

Processo nº. : 13805.005714/97-32  
Acórdão nº. : 104-16.694

para a sua lavratura e expedição, sendo que a sua lavratura tem por fim deixar consignado a ocorrência de uma ou mais infrações à legislação tributária, seja para o fim de apuração de um crédito fiscal, seja com o objetivo de neutralizar, no todo ou em parte, os efeitos da compensação de prejuízos a que o contribuinte tenha direito, e a falta do cumprimento de forma estabelecida em lei torna inexistente o ato, sejam os atos formais ou solenes. Se houver vício na forma, o ato pode invalidar-se.

Ademais, diz o Processo Administrativo Fiscal - Decreto n.º 70.235/72:

“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.”

Como se verifica do dispositivo legal, não ocorreu, no caso do presente processo, a nulidade. O auto de infração e a decisão foram lavrado e proferido por funcionários ocupantes de cargo no Ministério da Fazenda, que são as pessoas competentes para lavrar e decidir sobre o lançamento. Igualmente, todos os atos e termos foram lavrados por funcionários com competência para tal.

Ora, a autoridade singular cumpriu todos preceitos estabelecidos na legislação em vigor e o lançamento foi efetuado com base em dados reais sobre a suplicante, conforme se constata nos autos, com perfeito embasamento legal e tipificação da infração cometida. Como se vê, não procede a situação conflitante alegada pelo recorrente, ou seja, não se verificam, por isso, os pressupostos exigidos que permitam a declaração de nulidade do Auto de Infração.



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

Processo nº. : 13805.005714/97-32  
Acórdão nº. : 104-16.694

Haveria possibilidade de se admitir a nulidade por falta de conteúdo ou objeto, quando o lançamento que, embora tenha sido efetuado com atenção aos requisitos de forma e às formalidades requeridas para a sua feitura, ainda assim, quer pela insuficiência na descrição dos fatos, quer pela contradição entre seus elementos, efetivamente não permitir ao sujeito passivo conhecer com nitidez a acusação que lhe é imputada, ou seja, não restou provada a materialização da hipótese de incidência e/ou o ilícito cometido. Entretanto, não é o caso em questão, já que a discussão se prende a interpretação de normas legais.

Além disso, o Art. 60 do Decreto n.º 70.235/72, prevê que as irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no art. 59 do mesmo Decreto não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

O estado não possui qualquer interesse subjetivo nas questões, também no processo administrativo fiscal. Daí, os dois pressupostos basilares que o regulam: a legalidade objetiva e a verdade material.

Sob a legalidade objetiva, o lançamento do tributo é atividade vinculada, isto é, obedece aos estritos ditames da legislação tributária, para que, assegurada sua adequada aplicação, esta produza os efeitos colimados (artigos 3º e 142, parágrafo único do Código Tributário Nacional).

Nessa linha, compete, inclusive, à autoridade administrativa, zelar pelo cumprimento de formalidade essenciais, inerentes ao processo. Daí, a revisão do lançamento por omissão de ato ou formalidade essencial, conforme preceitua o artigo 149,



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

Processo n.º : 13805.005714/97-32  
Acórdão n.º : 104-16.694

IX da Lei n.º 5.172/66. Igualmente, o cancelamento de ofício de exigência infundada, contra a qual o sujeito passivo não se opôs (artigo 21, parágrafo 1º, do Decreto n.º 70.235/72).

Sob a verdade material, citem-se: a revisão de lançamento quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado (artigo 149, VIII, da Lei n.º 5.172/66); as diligências que a autoridade determinar, quando entendê-las necessárias ao deslinde da questão (artigos 17 e 29 do Decreto n.º 70.235/72); a correção, de ofício, de inexatidões materiais devidas a lapso manifesto (artigo 32, do Decreto n.º 70.235/72).

Como substrato dos pressupostos acima elencados, o amplo direito de defesa é assegurado ao sujeito passivo, matéria, inclusive, incita no artigo 5º, LV, da Constituição Federal de 1988.

A lei não proíbe o ser humano de errar: seria antinatural se o fizesse; apenas comina sanções mais ou menos desagradáveis segundo os comportamentos e atitudes que deseja inibir ou incentivar.

Todo erro ou equívoco deve ser reparado tanto quanto possível, da forma menos injusta tanto para o fisco quanto para o contribuinte.

Nesse contexto, passo ao exame da questão principal da lide.

Como se vê do relatório, o mérito cinge-se na discussão em torno de omissão de rendimentos, oriundos de valor depositado em conta corrente.

Quanto aos valores constantes de extratos bancários, têm-se, em princípio, que o lançamento de crédito tributário baseado exclusivamente em depósitos bancários



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

Processo nº. : 13805.005714/97-32  
Acórdão nº. : 104-16.694

e/ou de extratos bancários, sempre teve sérias restrições, seja na esfera administrativa, seja no judiciário.

O próprio legislador ordinário, através do inciso VII do artigo 9º do Decreto-lei n.º 2.471/88, determinou o cancelamento de débitos tributários constituídos exclusivamente com base em depósitos bancários não comprovados.

O Poder Executivo, na Exposição de Motivos para esse dispositivo assim se manifestou:

“A medida preconizada no art. 9º do projeto pretende concretizar o princípio constitucional da colaboração e harmonia dos Poderes, contribuindo, outrossim, para o desafogo do Poder Judiciário, ao determinar o cancelamento dos processos administrativos e das correspondentes execuções fiscais em hipótese que, à luz da reiterada Jurisprudência do Colendo Supremo Tribunal Federal e do Tribunal Federal de Recursos, não são passíveis da menor perspectiva de êxito, o que S.M.J., evita dispêndio de recursos do Tesouro Nacional, à conta de custas processuais e do ônus de sucumbência.”

Nesta parte do processo, o ponto fundamental da questão é se saber se o lançamento impugnado foi levado a efeito com base exclusivamente em extratos bancários do recorrente ?

Do exame dos elementos agasalhados nos autos dúvidas não me ficam de que a indagação é de ser respondida negativamente. Por demais frágil o argumento do recorrente ao asseverar que o lançamento acolheu, como fundamento, apenas os extratos bancários.

É que, na verdade, o cotejo entre os extratos bancários e as declarações de rendimentos do recorrente era simples procedimento necessário e inarredável para o Fisco



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13805.005714/97-32  
Acórdão nº. : 104-16.694

chegar a afirmação de que ele omitira rendas auferidas no exercício apontado. Tomou, porém, o Fisco esse cotejo como fonte de pesquisa para proceder a autuação, marco inicial para a partir daí, coletar dados concretos, capazes de comprovar que o recorrente deixara, efetivamente, de declarar rendimentos. Em assim havendo procedido, lançou mão o Fisco de critério, a meu ver, totalmente válido e que serve para acusar omissão de rendimentos.

Concordo que a simples movimentação de contas bancárias não significa riqueza auferida. Pode, até, em certos casos, sugerir dificuldades financeiras de seu titular ou até mesmo recebimentos e pagamentos através de procuração para terceiros, que é muito comum na profissão de advogado.

Assim, entendo que é, totalmente, sem sentido continuar esta discussão, já que o lançamento em julgamento não versa sobre renda presumida através de arbitramento com base, exclusivamente, sobre valores constantes de extratos ou comprovantes bancários e sim omissão de rendimentos, caracterizado em sinais exteriores de riqueza, em razão de gastos incompatíveis com a renda disponível do contribuinte.

Resta, ainda, examinar a licitude da aplicação do artigo 6º da Lei n.º 8.021, de 12/04/90, ao caso sob julgamento.

Inicialmente se faz necessário ressaltar que a Câmara Superior de Recursos Fiscais já se pronunciou, através do Acórdão n.º CSRF/01-1.911, de 06 de novembro de 1995, que o artigo 6º da Lei n.º 8.021/90, só se aplica a fatos geradores ocorridos a partir do ano-base de 1991, merecendo destaque os seguintes excertos:

"Portanto, a referida lei (Lei n.º 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,



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

Processo n.º : 13805.005714/97-32  
Acórdão n.º : 104-16.694

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 n.º 8.021, de 12/04/90 (D.O. de 13/04/90), por ensejar aumento de imposto, não tem aplicação ao ano-base de 1990."

Diz a Lei n.º 8.021/90:

"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 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.

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

Da norma supra, pode-se concluir o seguinte:

- que não há qualquer dúvida quanto à possibilidade de arbitrar-se o rendimento em procedimento de ofício, desde que o arbitramento se dê com base na renda presumida, mediante a realização de gastos incompatíveis com a renda disponível do



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

Processo nº. : 13805.005714/97-32  
Acórdão nº. : 104-16.694

contribuinte. É óbvio, pois, que tal procedimento permite caracterizar a disponibilidade econômica uma vez que, para o contribuinte deixar margem a evidentes sinais exteriores de riqueza é porque houve renda auferida e consumida, passível, portanto, de tributação por constituir fato gerador de imposto de renda nos termos do art. 43 do CTN;

- que para o arbitramento levado a efeito com base em depósitos bancários, nos termos do parágrafo 5º, é imprescindível que seja realizado também com base na demonstração de gastos realizados, em relação aos créditos em conta corrente. Pois a essa conclusão se chega visto que o disposto no parágrafo 5º não é um ordenamento jurídico isolado mas parte integrante do artigo 6º e a ele vinculado, o que necessariamente levaria a autoridade fiscal a realizar o rastreamento dos cheques levados a débito para comprovar que os créditos imediatamente anteriores caracterizassem, sem qualquer dúvida, renda consumida e passível de tributação;

- que se o arbitramento levado a efeito fosse apenas com base em valores de depósitos bancários, sem a comprovação efetiva de renda consumida, estar-se-ia voltando à situação anterior, a qual foi amplamente rechaçada pelo Poder Judiciário, levando o legislador ordinário a determinar o cancelamento dos débitos assim constituídos (Decreto-lei n.º 2.471/88);

- que entre os depósitos bancários e a renda consumida deverá ser escolhida a modalidade que mais favorecer o contribuinte;

- que no caso de aplicações no mercado financeiro deve ficar comprovado a falta de recursos, devidamente legalizados pelo contribuinte perante a tributação, através do fluxo de aplicações e resgates;



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

Processo nº. : 13805.005714/97-32  
Acórdão nº. : 104-16.694

Enfim, pode-se concluir que depósitos bancários podem se constituir em valiosos indícios mas não prova de omissão de rendimentos e não caracterizam, por si só, disponibilidade econômica de renda e proventos, nem podem ser tomados como valores representativos de acréscimos patrimoniais. Para amparar o lançamento, mister que se estabeleça um nexos causal entre os depósitos e os rendimentos omitidos.

Ainda sobre a matéria, há de se destacar a jurisprudência formada na Egrégia Segunda Câmara deste Conselho, conforme Acórdãos 102-29.685 e 102-29.883, dando-se destaque aos Acórdãos 102-28.526 e 102-29.693, dos quais transcrevo as ementas, respectivamente:

**"IRPF - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - O artigo 6º da Lei n.º 8.021/90 autoriza o arbitramento dos rendimentos com base em depósitos bancários ou aplicações realizadas junto a instituições financeiras, quando o contribuinte não comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações, e o Fisco demonstrar indícios de sinais exteriores de riqueza, caracterizada pela realização de gastos incompatíveis com a renda disponível do contribuinte."**

No voto condutor do Acórdão n.º 102-28.526, o insigne relator, Conselheiro Kazuki Shiobara, assim concluiu sua argumentação:

**"Verifica-se, pois, que a própria lei veio definir que o montante dos depósitos bancários ou aplicações junto a instituições financeiras, quando o contribuinte não consegue provar a origem dos recursos utilizados nessas operações, podem servir como medida ou quantificação para arbitramento da renda presumida e para que haja renda presumida, o Fisco deve mostrar, de forma inequívoca, que o contribuinte revela sinais exteriores de riqueza.**

No presente processo, não ficou demonstrado qualquer sinal exterior de riqueza do contribuinte, pela autoridade lançadora. Não procede a afirmação contida na decisão recorrida de que o arbitramento foi feito com base na renda presumida mediante a utilização dos sinais exteriores de riqueza, no caso, os excessos de créditos bancários sem a devida cobertura dos recursos declarados visto que o parágrafo 1º do artigo 6º da Lei n.º 8.021/90



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

Processo nº. : 13805.005714/97-32  
Acórdão nº. : 104-16.694

define com meridiana clareza que "considera-se sinal exterior de riqueza a realização de gastos incompatíveis com a renda disponível do contribuinte".

Restando incomprovado indício de sinal exterior de riqueza, caracterizado por realização de gastos incompatíveis com a renda disponível do contribuinte, não há como manter o arbitramento com base em depósitos e aplicações financeiras, cuja origem não foi comprovada pelo contribuinte.

De todo o exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário interposto."

Ora, verifica-se nos autos às fls. 203/264, que os autores do procedimento fiscal demonstram, com clareza, os gastos realizados, concluindo que o recorrente não possuía recursos com origem justificada para acobertar os dispêndios realizados.

Ademais, se o fisco faz prova, através de demonstrativos do fluxo bancário, que o recorrente efetuou gastos além da disponibilidade de recursos declarados, é evidente que houve omissão de rendimentos e esta omissão deverá ser apurada mensalmente.

É evidente que o arbitramento da renda presumida cabe quando existe o sinal exterior de riqueza, caracterizado pelos gastos excedentes da renda disponível, e deve ser quantificada em função destes.

Em que pese o esforço do recorrente, o seu apelo de querer que seja considerado pura e simplesmente apuração com base exclusivamente em extratos bancários, deve ser desconsiderado, não tendo qualquer validade os argumentos invocados, pois o lançamento é sobre omissão de rendimentos apurados através do fluxo bancário do contribuinte, e é entendimento pacífico nesta Câmara que no arbitramento, em procedimento de ofício, efetuado com base em depósito bancário e/ou aplicações financeiras, nos termos do parágrafo 5º do artigo 6º da Lei n.º 8.021, de 12/04/90, é imprescindível que seja comprovada a utilização dos valores depositados como renda



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

Processo nº. : 13805.005714/97-32  
Acórdão nº. : 104-16.694

consumida, evidenciando sinais exteriores de riqueza, visto que, por si só, depósitos bancários não constituem fato gerador do imposto de renda pois não caracterizam disponibilidade econômica de renda e proventos. O Lançamento assim constituído só é admissível quando ficar comprovado o nexos causal entre os depósitos e o fato que represente omissão de rendimento (dispêndios efetuados).

Assim, não há qualquer dúvida quanto à possibilidade de arbitrar-se o rendimento em procedimento de ofício, desde que o arbitramento se dê com base na renda consumida, mediante a realização de gastos incompatíveis com a renda disponível do contribuinte. É óbvio, pois, que tal procedimento permite caracterizar a disponibilidade econômica uma vez que, para o contribuinte deixar margem a evidentes sinais exteriores de riqueza é porque houve renda auferida e consumida, passível, portanto, de tributação por constituir fato gerador de imposto de renda nos termos do art. 43 do CTN, bem como também não há dúvidas que nos levantamentos através de demonstrativos de "fluxo financeiro", para se demonstrar que determinado contribuinte efetuou gastos além da disponibilidade de recursos declarados, tem-se que o ônus da prova cabe ao fisco e que estes levantamentos, a partir de 01/01/89, devem ser mensais, haja vista que a forma de apuração da base tributável é mensal, sujeita a tabela progressiva anual.

No que se refere ao valor recebido a título de "mútuo" no valor de R\$ 1.800.000,00, inexistem, nos autos, qualquer tipo de prova de sua efetividade. O litigante não traz elementos para que o contrato seja válido perante a lei brasileira. Para tanto, haverá de comprovar sua efetividade, sua correta declaração perante as repartições públicas competentes (as autoridades consulares, o ofício de títulos e documentos e o Banco Central do Brasil, quanto ao mútuo em moeda estrangeira ou em moeda nacional realizado no exterior). Inexistem também a prova da transferência da moeda da Boa Safra Internacional, nos termos do artigo 65 da Lei nº 9.069, de 29 de junho de 1995.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13805.005714/97-32  
Acórdão nº. : 104-16.694

No caso vertente, o suplicante não logrou apresentar prova robusta que infirmasse a pretensão fiscal. Nem a data do contrato perante o Fisco conseguiu provar. Diante, de um lado, da falta de provas consistentes de defesa e, de outro lado indícios colhidos pela fiscalização, é de se concluir que o suplicante não logrou comprovar a efetividade do mútuo realizado, portanto, não há que se falar em deduzir o valor do suposto mútuo da base de cálculo do imposto constante no auto de infração.

À vista do exposto e por ser de justiça meu voto é no sentido de rejeitar as preliminares de nulidade do procedimento fiscal, e, no mérito, negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 10 de novembro de 1998



NELSON MALLMANN