



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

Processo nº. : 13808.001917/98-83  
Recurso nº. : 126.435  
Matéria : IRPF - EXS.: 1993 a 1996  
Recorrente : WAGNER FIORANTE  
Recorrida : DRJ em SÃO PAULO - SP  
Sessão de : 22 DE JANEIRO DE 2002  
Acórdão nº. : 102-45.345

IRPF – PRELIMINAR – IMPEDIMENTO E SUSPEIÇÃO DA AUTORIDADE JULGADORA DE PRIMEIRA INSTÂNCIA – NORMAS PROCESSUAIS – LEGITIMIDADE – Incabível a preliminar de impedimento e suspeição com a finalidade de pugnar pela nulidade dos atos praticados pela Autoridade Julgadora de 1ª Instância por serem membros integrantes dos quadros funcionais da Secretaria da Receita Federal. Face o disposto na letra “a”, inciso I, do art. 25, do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972, compete privativamente aos Delegados da Receita Federal de Julgamento apreciar e julgar em primeira instância a impugnação interposta pelo sujeito passivo da obrigação tributária.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS – ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO – SINAIS EXTERIORES DE RIQUEZA – LANÇAMENTO TENDO POR BASE, EXCLUSIVAMENTE, OS DEPÓSITOS BANCÁRIOS – PERÍODOS DE APURAÇÃO 1992 A 1995 - Na constituição do crédito tributário decorrente de lançamento “ex-offício” em procedimento de fiscalização com base, exclusivamente, em depósito bancário, na forma do prescrito no parágrafo 5º da Lei n.º 8.021, de 12 de abril de 1990, é imprescindível e inafastável que seja comprovada a utilização dos valores levados à depósito como renda consumida, evidenciado sinais exteriores de riqueza, ou seja, deve ficar devidamente comprovado o nexó causal entre cada depósito e o fato que represente a omissão de rendimentos.

Preliminar rejeitada.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por WAGNER FIORANTE.



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

Processo nº : 13808.001917/98-83  
Acórdão nº : 102-45.345

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, AFASTAR a preliminar de suspeição, e, no mérito, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Luiz Fernando Oliveira de Moraes que provinha integralmente. Ausentes, momentaneamente, os Conselheiros Leonardo Mussi da Silva e Maria Goretti de Bulhões Carvalho.

  
ANTONIO DE FREITAS DUTRA  
PRESIDENTE

  
AMAURY MACIEL  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 20 JUN 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros VALMIR SANDRI, NAURY FRAGOSO TANAKA e MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 13808.001917/98-83  
Acórdão nº : 102-45.345  
Recurso nº : 126.435  
Recorrente : WAGNER FIORANTE

RELATÓRIO

Este procedimento administrativo fiscal decorre de Auto de Infração lavrado contra o Recorrente - fls. 201 a 217, constituindo o crédito tributário no montante de R\$450.308,06 (Quatrocentos e cinqüenta mil, trezentos e oito reais e seis centavos) conforme abaixo discriminado:

Imposto	R\$200.045,10
Juros de Mora (calculados até 02/98)	R\$ 89.183,80
Multa Proporcional (passível de redução)	R\$150.033,84
Multa (não passível de redução)	R\$ 11.045,32.

O Auto de Infração teve como fundamento:

a) **Acréscimo Patrimonial a Descoberto - Ano-Calendário de 1992**: A declaração de bens do contribuinte atingiu a importância equivalente 1.106.021,29 UFIR's no ano-calendário de 1992 enquanto que no ano-calendário de 1991 atingiu o valor equivalente 1.084.807,19 UFIR's, havendo, portanto, um aumento patrimonial de 21.214.10 UFIR's. Tendo em vista que a renda líquida no ano-calendário de 1992 atingiu o montante equivalente de 20.935,45 UFIR's, houve por consequência um acréscimo patrimonial a descoberto de 278,65 UFIR's, equivalente a **Cr\$1.672.610,55** (moeda da época);

b) **Acréscimo Patrimonial a Descoberto - Ano-Calendário de 1995**: b.1 – na declaração de bens, "Situação em 1994", deverá ser excluída a parcela de R\$226.354,44 referente ao automóvel marca "Jaguar" – Ano de 1974, por ter sido alienado em anos-calendário



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

Processo nº. : 13808.001917/98-83  
Acórdão nº. : 102-45.345

anteriores (1984/1986). Por decorrência o valor ali consignado de R\$759.265,34 passa a ser de R\$532.910,80 (R\$759.265,24 – R\$226.354,44); b/2 – na declaração de bens, “Situação em 1995”, deverá ser incluído dois créditos no montante de R\$86.000,00. Por decorrência o valor ali consignado de R\$537.725,60, passa a ser de R\$623.725,60 (R\$537.725,60 + 86.000,00); b/3 – feitos os ajustes no Ano-Calendário de 1995 houve um acréscimo patrimonial de R\$90.814,80 (1995 - R\$623.725,60 menos 1994 - R\$532.910,80 = R\$90.814,80); b/4 – considerando que os rendimentos líquidos (tributáveis, isentos e sujeitos a tributação exclusiva) no Ano-Calendário no ano de 1995 totalizou a quantia de R\$20.662,79, ficou caracterizado um acréscimo patrimonial a descoberto de **R\$70.152,01** (R\$90.814,80 – R\$20.662,79) ;

**c) Sinais Exteriores de Riqueza - Depósitos bancários sem comprovação de origem – Anos-Calendário de 1992, 1993, 1994 e 1995** – omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, caracterizando sinais exteriores de riqueza, que evidenciam a renda mensalmente auferida e não declarada. O Contribuinte apesar de regularmente intimado a comprovar a origem dos depósitos bancários efetuados na conta nº 27.266-9 no Banco Francês e Brasileiro nos anos de 1992 e 1993; na conta nº 206.974-2 no Banco Econômico nos anos de 1994 e 1995 e na conta nº 548.871 no Banco de Crédito Nacional nos meses de Agosto, Setembro, Novembro e Dezembro do ano de 1995. Neste item, firmou o Auditor Fiscal: “Em face da total ausência de esclarecimentos por menores que sejam será arbitrado o rendimento do contribuinte com base nos depósitos bancários e/ou créditos efetuados nestes Bancos, uma vez que não foi comprovada a origem dos recursos utilizados nestas operações”. (Nota do Relator: Os valores foram lançamentos mensalmente de acordo com as quantias depositadas em cada instituição financeira).

Inconformado, o Recorrente, em 06 de abril de 1998, interpôs impugnação junto ao Delegado da Receita Federal São Paulo - Oeste, contestando a autuação fiscal, apresentando suas razões de fato e de direito conforme doc's de fls. 220/294.

Apreciando a impugnação interposta a digna autoridade monocrática, Delegado da Receita Federal de Julgamento em São Paulo, em Decisão DRJ/SPO



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

Processo nº : 13808.001917/98-83  
Acórdão nº : 102-45.345

N.º 22.748/98-12.13392, de 13 de outubro de 2001, prolatada nos autos deste procedimento administrativo fiscal, fls. 797/819, afastando as preliminares argüidas pelo Impugnante, julgou procedente, em parte, o feito fiscal, excluindo da base tributável os créditos oriundos de caderneta de poupança, resgates de aplicações financeiras, cheques próprios e devolvidos, elaborando nova planilha de cálculo conforme quadros demonstrativos de fls. 306/307.

Fundamenta sua decisão, em síntese, na forma a seguir descrita:

a) Quanto aos depósitos bancários (Anos-Calendários de 1992, 1993, 1994 e 1995) expõe que:

a.1 – no que se refere as movimentações bancárias, que serviram como base para o lançamento, observa-se que o objeto da tributação não é o depósito bancário em si, mas a omissão de rendimentos representada e exteriorizada pelo mesmo. Uma vez verificado uma desigualdade entre os rendimentos declarados e os valores dos depósitos bancários, por inferência lógica se cria uma presunção de omissão de rendimentos;

a.2 – verifica-se, pois que a própria lei veio a 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, utilizando-se dos sinais exteriores de riqueza. O arbitramento fornece mecanismos para solucionar eventuais dificuldades na obtenção de documentos ou informações idôneas. O fato do contribuinte ter sido beneficiário de depósitos, inexistindo provas concretas de que o mesmo fosse



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

Processo nº. : 13808.001917/98-83

Acórdão nº. : 102-45.345

tão somente intermediário, cria a presunção "legal" de recebimento de rendimentos;

a.3 – antes da vigência do art. 6º da Lei nº 8.021/90, a legislação tributária não entrava em considerações sobre a possibilidade do lançamento efetuar-se a partir do levantamento de saldos de depósitos bancários. Entretanto a administração por força do art. 39 do RIR/80 entendia que poderia recair a tributação sobre o saldo de depósitos bancários, toda vez que o interessado intimado a esclarecer a natureza dos depósitos, deixava de fazê-lo;

a.4 – naquele momento, em resposta a ações motivadas contra o pagamento das exações tributárias originadas com base exclusiva em depósitos bancários, o Poder Judiciário declarou a ilegitimidade desses lançamentos decidindo que sinais exteriores de riqueza representados por depósitos bancários significavam meros indícios de omissão de renda e por esse motivo não configuravam o fato gerador do imposto de renda. É nesse sentido que o Judiciário pronuncia-se ser ilegítimo os lançamentos do imposto de renda efetuados com base apenas em extratos ou depósitos bancários;

a.5 – portanto, urge esclarecer que a Súmula 182 do TRF, bem como o inciso VII do art. 9º do Decreto-lei nº 2.741/88, referem-se a um momento histórico distinto, onde era possível formular-se uma presunção legal com base em depósitos bancários. Ocorre, entretanto, que a partir da vigência plena do art. 6º da Lei nº 8.021/90, cria-se condições para que se aceite a presunção legal de que depósitos bancários não justificados autorizam o arbitramento



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

Processo nº. : 13808.001917/98-83

Acórdão nº. : 102-45.345

de rendimentos (nos eventos anteriores apenas o Regulamento do Imposto de Renda prescrevia essa presunção);

a.6 – revisando os itens considerados pela fiscalização para fins de apuração do acréscimo patrimonial, verificaram-se incorreções, discorrendo sobre as mesmas e procedendo as devidas alterações.

b) Quanto ao Acréscimo Patrimonial a Descoberto (Ano-Calendarário de 1992), diz que:

b.1 – no que se refere ao suposto erro no cálculo do fator de correção monetária, o argumento do interessado ainda que passível de ser verossímil, não pode ser aceito, uma vez que nos autos não se encontram provas concretas do erro;

b.2 – acrescente-se que a existência de erros na declaração de rendimentos devem ser corrigidos mediante formulários que são preenchidos pelo próprio contribuinte. Nesse procedimento, o interessado aponta os erros no preenchimento da declaração, que serão analisados, de forma sumária, pelos Serviços de Tributação das Delegacias, e posteriormente, processadas.

c) Quanto ao Acréscimo Patrimonial a Descoberto (Ano-Calendarário de 1995), expõe que:

c.1 – de acordo com os fatos descritos pelo próprio interessado, tendo existido a venda de um imóvel deveria o contribuinte promover a baixa deste da sua declaração de bens, assim como verificar inclusive se teria se configurado ganho de capital;



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

Processo nº. : 13808.001917/98-83

Acórdão nº. : 102-45.345

c.2 – o fato do interessado ter utilizado as disponibilidades decorrentes da venda do imóvel para a concessão de crédito a terceiros e os mesmos não terem pago o valor até a data da impugnação, não descaracteriza o fato de que esses créditos concedidos deveriam ter sido registrados no conjunto de bens e direitos do interessado. Empréstimos concedidos a terceiros constituem-se num direito ao qual o interessado faz jus, devendo portanto figurar na declaração de bens e direitos;

c.3 – deve-se registrar que a apuração do acréscimo patrimonial a descoberto teve como base unicamente uma incompatibilidade entre os valores declarados de bens e direitos, bem como, os créditos não constantes da Declaração, face os rendimentos percebidos. Ou seja, a partir da apuração da variação patrimonial nos termos da diferença entre o patrimônio final e o inicial, quando comparado aos rendimentos declarados apurou-se diferença que indicou a existência de rendimentos não declarados.

d) Quanto a multa por atraso na entrega da declaração do Exercício de 1996 que em decorrência do ajuste do imposto devido passa a ser de 7.645.03 UFIR's.

Em 21 de maio 2001, conforme atesta o Aviso AR de fls. 312v tomou ciência da Decisão do Sr Delegado da Receita Federal de Julgamento em São Paulo, através da Intimação n.º 385 de 06 de maio de 2001, da Delegacia da Receita Federal de São Paulo.

Inconformado e irredimido, interpõe recurso junto a este Conselho em 14 de junho de 2001, doc's de fls. 313 a 339, o qual foi entregue na Central de Atendimento ao Contribuinte no Pacaembú.



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

Processo nº. : 13808.001917/98-83  
Acórdão nº. : 102-45.345

O Sr Delegado da Receita Federal em São Paulo, em despacho de 09 de outubro de 2000 – fls. 340 – negou seguimento ao recurso voluntário interposto, tendo em vista que o contribuinte não efetuou o depósito recursal na forma do previsto na Medida Provisória nº 1.973 de 10 de dezembro de 1999. Não consta nos autos que o Recorrente tomou conhecimento desta decisão.

Em 16 de fevereiro de 2001, foi lavrado o Termo de Perempção – fls. 341 – e, na mesma data, expedida a Intimação nº 212/2001 – fls. 342, intimando o Recorrente a recolher aos cofres da Fazenda Nacional, os débitos de que trata este processo. Esta intimação foi recebida pelo Recorrente em 14 de março de 2001 conforme atesta o Aviso de Recepção – AR, às fls. 344.

O Recorrente em expediente encaminhado ao Delegado da Receita Federal em São Paulo – doc's de fls.345/397, recepcionado em 16 de março de 2001, informa e comprova que em 25 de junho de 1999, impetrou mandado de segurança junto a 18ª Vara Cível da Seção Judiciária da Justiça Federal em São Paulo, processo sob nº 1999.61.00.029501, onde obteve liminar para seguimento do recurso “sem o depósito dos 30%” em data de 09 de agosto de 1999, tendo sido concedido a segurança pretendida em 03 de agosto de 2000 em sentença proferida pelo Exmo Sr Juiz Federal Dr. José Eduardo Santos Neves.

Em 26 de março de 2001, novamente comparece perante o Juiz da 18ª Vara Cível da Seção Judiciária de São Paulo – fls. 398/408, manifestando-se sobre o descumprimento da Ordem Judicial por parte da autoridade impetrada, ou seja, o Delegado da Receita Federal de São Paulo por não ter dado seguimento ao recurso interposto.

Dando cumprimento ao despacho do Exmo Juiz Federal exarado no protesto retromencionado, o Processo foi encaminhado à este Conselho em 04 de maio de 2001, conforme despacho de fls. 410.



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

Processo nº. : 13808.001917/98-83

Acórdão nº. : 102-45.345

Em sua exordial recursal – fls. 313/339, o Recorrente reafirma suas razões de fato e de direito expendidas na fase impugnatória, aduzindo, em síntese, que:

- a) em preliminar assiste à Recorrente nesta oportunidade argüir o IMPEDIMENTO E A SUSPEIÇÃO DA NOBRE AUTORIDADE JULGADORA, inobstante o teor da legislação Tributária Federal;
- b) é verdade que a Autoridade em questão trata-se de notável Delegado da Receita Federal de Julgamento, que engrandece a Administração Pública Federal, entretanto, por exercer o cargo efetivo de Delegado, não pode arrogar-se nas prerrogativas de Juiz da nossa Justiça Fiscal, pois, seria o mesmo que incumbir o Sr. Agente Autuante, a fim de julgar o feito por ele iniciado;
- c) de fato, no caso, quem lavrou o Auto de Infração em debate e, sobre o mesmo detém interesses funcionais, ou até mesmo morais, foi um agente do Tesouro, pertencente à mesma carreira pública de sua Excelência o Delegado da Receita Federal de Julgamento;
- d) no caso, pois, fica evidente que o Dr. Delegado é parte interessada na Constituição de crédito a favor da Fazenda Nacional;
- e) a decisão “a quo”, ainda que não mecânica, “data vênia”, não consegue esconder o interesse corporativista e a perfunctoriedade da análise, enobrecendo a mera presunção, infundada e absurda;
- f) requer o acatamento desta preliminar de suspeição, ao fito de se anular o Processo, a partir da decisão “a quo”, remetendo-se o feito para o competente Órgão Julgador, não suspeito, por ser de Justiça;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 13808.001917/98-83

Acórdão nº. : 102-45.345

g) argüi outra preliminar, pois o Douto Julgador, quando em sua decisão entende não ser necessária a produção de novas provas, negando a realização de diligências requeridas pelo Defendente comete o odioso CERCEAMENTO DE DEFESA, favorecendo a Administração da Receita Federal.

Consignadas as preliminares acima o Recorrente, reportando-se aos fundamentos de fato e de direito expendidas na fase impugnatória, no mérito contesta a exigência fiscal, expondo:

1.- Quanto ao acréscimo patrimonial a descoberto – Ano-Calendário de 1992 – no montante de 278,65 UFIR, esclarece que:

1.1 – o valor do imóvel – “um terreno em Aldeia da Serra em Construção”, foi lançado incorretamente, o que não se consubstancia na pretensa alegação de ter havido acréscimo patrimonial, pois de fato não houve, o que houve foi um erro de ajuste de números de correção do patrimônio, já existente a teor da própria declaração do ano de 1992, pois o valor declarado para o bem em 1991 era de UFIR 58.620,57 o qual foi atualizado para o ano de 1992 passando para UFIR 66.521,47, no entanto o valor correto de atualização deveria ter sido UFIR 66.242,82, não configurando em hipótese alguma aumento patrimonial, o que indubitavelmente não houve, pois trata-se de mero erro de fator de correção aplicado, haja vista o bem patrimonial ser o mesmo nas duas declarações.

2.- Quanto ao acréscimo patrimonial a descoberto – Ano-Calendário de 1995 – no montante de **R\$70.152,01**, expõe que:



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

Processo nº : 13808.001917/98-83

Acórdão nº : 102-45.345

2.1 – houve interpretação errônea do Sr. Agente, pois, o que o contribuinte ora Defendente, informou em suas declarações, entregues ao mesmo em data de 04 de setembro de 1997, no item 4, cuja cópia ora se junta, foi que o Contribuinte alienou um imóvel, e do valor obtido, imediatamente concedeu empréstimo a duas pessoas físicas, valores estes que o Contribuinte jamais recebeu, tendo inclusive que propor ações judiciais face aos mesmos;

2.2 – se o Contribuinte tinha um bem patrimonial, o qual foi alienado e cujo produto da venda até hoje não recebeu, não há que se falar em acréscimo patrimonial e sim em decréscimo patrimonial, obtempera-se ainda que o referido bem alienado, vinha sendo declarado anualmente, o que demonstra a total transparência do ora Defendente quanto ao seu comportamento perante o Fisco, que novamente, ante a lavratura do Combatido Auto, busca corroer seu patrimônio, em total desacata à Lei;

2.3 – a informação verdadeira dada pelo Contribuinte, demonstra que o mesmo teve a diminuição de um bem patrimonial, o qual fora vendido e cujo valor correspondente não foi recebido; ainda que o mesmo tivesse sido vendido e recebido, a incidência tributária, somente poderia recair sobre a diferença obtida como lucro na operação e não sobre o total patrimonial como pretendeu equivocadamente o Sr. Agente Fiscal, com o que não se pode concordar, ficando pois impugnado o guerreado Auto no que concerne ao tópico exarado.

3.- Quanto aos depósitos bancários – Anos-Calendarário de 1992, 1993, 1994 e 1995 expõe que:



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

Processo nº. : 13808.001917/98-83

Acórdão nº. : 102-45.345

3.1 – o malsinado Auto de Infração, inadvertidamente limitou-se a extrair das contas correntes do ora Defendente, considerando cegamente, de forma leonina e discricionária, todos os lançamentos a crédito encontrados nos extratos, como renda líquida tributável, sem sequer considerar a realização proporcional dos gastos e despesas realizadas pelo mesmo, passíveis de dedução do IR, ou sem ainda considerar que a tributação do IR, incide na fonte dos serviços prestados pelo contribuinte ora Defendente, por tratar-se de prestador de serviços médicos, tudo no exato instante em que a Declaração do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (sic), não foi impugnada;

3.2 o Sr. Fiscal laborou de forma contraproducente aos princípios e objetivos da Lei Tributária, oriunda da Carta Magna, que visa a Justiça na aplicação do Tributo, cuja base de cálculo deverá ser sempre extraída do cotejo formal, entre a renda auferida e as despesas (dedutíveis) realizadas pelo Contribuinte e não por um subjetivo entendimento da Autoridade Fiscal de que todo o crédito é tributável inobstante os gastos realizados passíveis de apuração e dedução da base de cálculo do tributo, por isso a decisão deve ser reformada, pois, homologou o trabalho fiscal, sem maiores cautelas;

3.3 – o Auto de Infração não poderia ser acatado haja vista as inúmeras irregularidades formais, cometidas ao longo do trabalho fiscal de apuração dos créditos;

3.4 – no caso em tela, existe por parte do Fisco apenas uma presunção, que, em absoluto se coaduna com os pressupostos e objetivos do art. 6º da Lei 8.021/90, em especial o seu parágrafo 2º



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

Processo nº. : 13808.001917/98-83

Acórdão nº. : 102-45.345

pois só “constitui renda a receita auferida pelo contribuinte, diminuída dos abatimentos e deduções admitidas pela legislação do imposto de renda em vigor e do imposto de renda pago pelo contribuinte”;

3.5 – para que se pudesse alegar renda omitida, inarredável seria previamente demonstrar e provar que os valores levantados pelo Fisco, como sonegados teriam influído com acréscimo patrimonial, nos bens ou propriedades do Fiscalizado e nos bens de sua empresa; bem como demonstrar eventual gasto do Recorrente, incompatíveis com a renda declarada;

3.6 – em suma, conforme defendido, o Imposto de Renda não pode incidir sobre “quantum” apurado por mera dedução, ainda que sob o pretexto de Lei, sabidamente draconiana e tecnicamente mal elaborada, principalmente “in casu”, tomando por base, meros extratos bancários, quando é sabido o notório o entendimento jurisprudencial corrente, inclusive pela SÚMULA 182 do TRF.

É o Relatório.



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

Processo nº. : 13808.001917/98-83  
Acórdão nº. : 102-45.345

**VOTO**

Conselheiro AMAURY MACIEL, Relator

O recurso é tempestivo e contém os pressupostos legais para sua admissibilidade dele tomando conhecimento.

Em preliminar o Recorrente, através de seus ilustres e dignos patronos, negam legitimidade ao Delegado da Receita Federal de Julgamento em São Paulo para apreciar, em primeira instância, o contencioso administrativo fiscal, arguindo o seu impedimento e suspeição, protestando para anular o processo a partir da decisão "a quo" remetendo o feito para o competente Órgão Julgador, não suspeito.

É no mínimo estranha e contraditória a posição adotada pelos ilustres Patronos do Recorrente, pois, se eram conhecedores do fato de que o Delegado da Receita Federal de Julgamento em São Paulo é servidor público investido legalmente de suas funções, e, portanto, não possuía a devida isenção para o julgamento de processos fiscais, por não esconder o seu interesse corporativista, por que à ela recorreram na fase impugnatória protestando pelo reconhecimento de seu pleito, o que foi atendido em parte?

Ora, parece-me que os ilustres Patronos pretendem através de um procedimento administrativo fiscal mudar toda uma estrutura jurídico/administrativa que esta sedimentada há centenas de anos e que se reporta ao tempo do império.

Em nossos registros históricos consta que em 1549, quando Tomé de Souza chegou à Bahia para instalar o Governo Geral, trouxe consigo o primeiro provedor-mor da Fazenda Real no Brasil, Antônio Cardoso de Barros, que, entre



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

Processo nº : 13808.001917/98-83

Acórdão nº : 102-45.345

outras atribuições, deveria julgar os recursos contra as decisões dos provedores das capitâncias. Nessa tarefa ele seria auxiliado por dois "letrados", que receberiam o título de "juizes dos feitos da Fazenda Real". Na ausência de pessoas letradas, escassas na época, poderia nomear, para esses postos, leigos de sua confiança. Já a esse tempo, portanto, o julgamento de segunda instância dos processos fiscais cabia a um tribunal de deliberação coletiva.

Esse sistema perdurou por mais de duzentos anos, até 1760, quanto D. José I, por influência do Marquês de Pombal, criou o Erário Régio em Portugal e iniciou no Brasil a substituição das Provedorias da Fazenda Real pelas Juntas de Administração e Arrecadação da Real Fazenda, mais conhecidas por Juntas da Real Fazenda simplesmente. Pelo novo sistema as decisões de primeira instância e os recursos para a instância superior cabiam a órgãos de deliberação coletiva, pois, tanto as Juntas da Real Fazenda, como a Junta do Real Erário, órgão superior, sediado a princípio na Bahia e depois no Rio de Janeiro, se compunham de vários membros. Em ambos os sistemas, provedorias e juntas, o julgamento dos processos era acompanhado por um representante da Fazenda Pública, o Procurador da Fazenda Real, encarregado de defender os interesses do fisco e de promover a cobrança dos tributos e multas.

Passando rapidamente pela história o Decreto n.º 24.036, de 1934, ao extinguir o conselho especializado no imposto de consumo, criou o 1º e 2º Conselho de Contribuintes. O 1º Conselho veio se instalar no dia 10 de agosto de 1934, no antigo edifício do Tesouro Nacional, na Avenida Passos, no Rio de Janeiro, em sessão realizada às 15,00 horas, na qual, além das solenidades de praxe, se procedeu a quatro atos de importante significação: a) a eleição dos primeiros presidentes e vice-presidentes do Conselho; b) a posse dos eleitos; c) a primeira distribuição de processos, por sorteio, para serem relatados pelos senhores conselheiros e d) a organização da Comissão Elaboradora do Regimento Interno.



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

Processo nº. : 13808.001917/98-83  
Acórdão nº. : 102-45.345

Esta é a estrutura jurídico/administrativa que vige até o presente, pois, em obediência ao princípio constitucional, deve haver a dupla instância recursal para a apreciação do contencioso administrativo-fiscal.

É de se lembrar que anteriormente a criação das Delegacias da Receita Federal de Julgamento, o litígio era apreciado, em primeira instância, pelo titular do órgão da Administração Tributária (Delegados e Inspetores da Receita Federal) e, em segunda instância, por um órgão colegiado e paritário (com representante da Fazenda e dos Contribuintes), qual seja, o Conselho de Contribuintes.

Convém registrar que a isenção e a insuspeição da Autoridade Recorrida está presente nestes autos, quando acolheu parcialmente o pleito do impugnante.

Ademais é de se registrar a bem da verdade e da justiça que inúmeros procedimentos fiscais são decididos favoravelmente aos contribuintes nos julgamentos de primeira instância.

Creio, e disto tenho certeza, que se o Recorrente fosse atendido plenamente em seu pleito, não estaria questionando a legitimidade dos atos praticados pela Autoridade Recorrida.

O Recorrente, através de seus Patronos, ao pugnar pela anulação do processo, a partir da decisão "a quo", protesta para que o feito seja remetido ao competente Órgão Julgador, não suspeito, para a apreciação de sua impugnação. Qual?

Por derradeiro não há que se questionar a legitimidade dos Delegados da Receita de Julgamento para apreciarem o contencioso administrativo/fiscal em primeira instância, face o disposto na letra "a", inciso I, do art. 25, do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972, a seguir transcrito "in verbis":



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

Processo nº : 13808.001917/98-83  
Acórdão nº : 102-45.345

“Art. 25. O julgamento do processo compete:

I – em primeira instância:

- a) aos Delegados da Receita Federal, titulares de Delegacias especializadas nas atividades concernentes a julgamento de processos, quanto aos tributos e contribuintes administrados pela Secretaria da Receita Federal

.....”

(Nota do Relator: atualmente esta competência é exercida pelos Delegados da Receita Federal de Julgamento).

Quanto a preliminar de cerceamento do direito de defesa o Recorrente protestou, na fase impugnatória, pela realização de diligências e expedição de ofícios aos bancos rastreados para que fornecessem os demonstrativos ou informes de rendimentos financeiros do período de 1992 à 1995. Neste particular, deixo de apreciar a preliminar argüida pelo Recorrente tendo em vista a decisão que será proferida no que se refere ao mérito da exigência fiscal envolvendo os depósitos bancários.

No que se refere ao crédito tributário constituído com base, exclusivamente, nos depósitos bancários dos Anos-Calendário de 1992, 1993, 1994 e 1995 – Exercícios de 1993, 1994, 1995 e 1996 não me parece ser necessário elaborar extensas considerações doutrinárias a respeito, face a farta jurisprudência firmada em decisões proferidas pelas Câmaras deste Conselho, as quais estão sendo ratificadas pela Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Filio-me à corrente dos que negam legitimidade ao lançamento do imposto de renda com base, exclusivamente, em extratos ou depósitos bancários principalmente face a orientação emanada do extinto Colendo Tribunal Federal de Recursos, contida na Súmula n.º 182, a seguir transcrita, “in verbis”:



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

Processo nº. : 13808.001917/98-83

Acórdão nº. : 102-45.345

“É ilegítimo o lançamento do Imposto de Renda arbitrado com base apenas em extratos ou depósitos bancários”.

Permito-me, com a devida máxima data vênia, utilizar como o paradigma o voto proferido pelo Ilustre Conselheiro e Presidente desta Câmara, Dr. ANTONIO DE FREITAS DUTRA, no Acórdão n.º CSRF/01-02.641, de 16 de março de 1999.

Diz o ilustre Conselheiro:

“Apesar de posteriormente, com o advento da Lei n.º 8.021/90, se criar a possibilidade da adoção de montante de depósitos bancários como a base de arbitramento, perdura até hoje, o entendimento de que, dito lançamento, constituído exclusivamente com base em depósitos bancários, não apresenta substância suficiente para sua manutenção, conforme farta jurisprudência e doutrina.

O entendimento do conteúdo legal deve passar por sua interpretação, dentro do possível mediante integração, e nos leva a dois enfoques. O primeiro, a partir da definição do “caput” do art. 6º, que orienta o comando legal.

Assim, trata o artigo 6º da possibilidade que a fiscalização dispõe de arbitrar a renda do contribuinte. Tal possibilidade considera ser o arbitramento admissível com base na renda presumida com base nos depósitos ou aplicações financeiras ou mediante a utilização dos sinais exteriores de riqueza, traduzidos por gastos incompatíveis com a renda declarada.

A tipicidade que enseja a tributação deve, necessariamente, passar por um processo de arbitramento que tem como pressuposto sinais exteriores de riqueza, sob a pena de, na sua falta, utilizar-se de critério baseado em outra constatação, portanto, não previsto no art. 6º.

A integração dos parágrafos do art. 6º, dentro do tipo legal por ele criado, deve ser observado como um procedimento harmônico, objetivo e seqüencial, inclusive com atendimento ao contido no parágrafo 3º.



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

Processo nº : 13808.001917/98-83

Acórdão nº : 102-45.345

Infeliz a designação da situação, feita pela fiscalização, ao denomina-la de "acréscimo patrimonial a descoberto". Mesmo diante de tal impropriedade, estarei tratando-a nos contornos da capitulação legal. Independentemente de não ter sido provado em qualquer momento ter existido acréscimo patrimonial, o que dependeria da mensuração do patrimônio do contribuinte em determinado momento, que não foi produzido em qualquer fase do processo.

Necessário avaliarmos a coincidência entre o conceito de sinal exterior de riqueza contido no § 1º do art. 6º da Lei nº 8.021/90 e a figura financeira e jurídica do depósito bancário.

A legislação, Lei nº 8.021/90 art. 6º autorizou dois tipos de arbitramento: o primeiro mediante o arbitramento dos rendimentos com base na renda consumida, mediante utilização de sinais exteriores de riqueza, e o segundo com base nos depósitos ou aplicações realizadas junto a instituições financeiras, quando o contribuinte não comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações, porém através do § 6º do artigo supra citado determinou que qualquer que seja a modalidade escolhida para o arbitramento, será sempre levada a efeito aquele que mais favorecer o contribuinte.

A imposição prevista pela lei quanto a opção a ser seguida pela autoridade para arbitrar os rendimentos implica necessariamente que dois levantamentos seja feitos, o da renda presumida com base nos sinais exteriores de riqueza e o dos depósitos e aplicações realizadas junto a instituições financeiras para os quais o contribuinte não comprovou a origem dos recursos. Antes do lançamento a autoridade deve comparar as duas bases de cálculos previstas para o arbitramento, verificar qual mais favorece ao contribuinte e utiliza-la com base como base para o arbitramento no lançamento de ofício.

O lançamento realizado sem a observância deste preceito legal não pode prosperar visto que, o objetivo da norma é alcançar aqueles rendimentos que não cresceram o patrimônio mas subsidiaram os gastos ou as aplicações e não foram de conhecimento, tácito ou expresso, da autoridade, assim entendidas as quantias que estiveram até então à margem da lei quanto a tributação do imposto de renda."



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

Processo nº. : 13808.001917/98-83

Acórdão nº. : 102-45.345

Efetivamente o ilustre Conselheiro foi extremamente feliz em sua análise no que pertine a exata e precisa noção dos sinais exteriores de riqueza que não pode e nem deve ficar circunscrita à mera comprovação da origem dos depósitos contidos no extrato bancário. Há que se perquirir se no período analisado pela fiscalização, houveram investimentos ou gastos incompatíveis com a renda declarada.

Compartilho com o ideário daqueles que defendem ser necessário analisar os gastos e investimentos efetuados pelo contribuinte a luz dos saques e pagamentos em cheques, para, "a posteriori" indagar sobre a origem dos recursos. Desta forma estaríamos diante da "renda consumida" e não da "renda presumida" dando maior segurança ao crédito tributário constituído através do lançamento de ofício dificultando, por decorrência, a sua contestação.

Desta forma deve ser excluído destes autos, o crédito tributário constituído com base nos depósitos bancários dos Anos-Calendarário de 1992, 1993, 1994 e 1995 – Exercícios de 1993, 1994, 1995 e 1995.

Remanesce, portanto, analisar o acréscimo patrimonial a descoberto ocorrido nos anos-calendários de 1992 e 1995.

No que se refere ao acréscimo patrimonial a descoberto do Ano-Calendarário de 1992, no valor de 278,65 UFIR's, o Recorrente consignou em sua declaração de bens (fls. 268) um terreno situado em Aldeia da Serra em construção. Nota-se que na Declaração de Bens constante na Declaração de Ajuste Anual do Exercício de 1996 – Ano-Calendarário de 1995 consta o seguinte registro: "Terreno em Aldeia da Serra São Paulo – Casa em construção". Isto nos permite inferir que sobre o terreno em questão o Recorrente promoveu melhorias no ano de 1992 o que motivou a alteração de valores de 58.620,57 UFIR's para 66.521,47 UFIR's, ou seja,



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

Processo nº : 13808.001917/98-83  
Acórdão nº : 102-45.345

houve no ano-calendário investimentos no montante de 7.900,90 UFIR's. Assim, não me parece ter havido simples erro de correção ou conversão de moeda em UFIR, fato este restou incomprovado pelo Recorrente.

Quanto ao acréscimo patrimonial a descoberto do Ano-Calendário de 1994, no montante de R\$70.152,01, que tem sua origem, conforme apurado pela fiscalização, em dois empréstimos efetuados aos Senhores PAULO CESAR DIAS (R\$31.000,00) e ANTONIO CARLOS TEIXEIRA (R\$51.000,00) e não informados na Declaração de Bens, o Recorrente não contesta a decisão da Autoridade Recorrida limitando-se, somente, a descrever às fls. 324/325 as infrações apontadas pelo Autuante. Mas, ainda que assim não o tenha feito, a digna Autoridade Recorrida ao combater as argumentações interpostas pelo Recorrente em sua exordial impugnatória, consignou, com propriedade, que os empréstimos concedidos a terceiros constituem-se num direito ao qual o interessado faz jus, devendo portanto figurar na declaração de bens e direitos. Irrelevante se os mesmos deixaram de ser honrados pelos devedores conforme afirmado pelo Recorrente às fls. 256.

"EX POSITIS" e ante o tudo exposto nos autos deste procedimento administrativo fiscal voto no sentido de afastar a preliminar de impedimento e suspeição da Autoridade Recorrida e DOU PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO, para excluir do crédito tributário constituído a parcela decorrente do lançamento efetuado com base nos depósitos bancários dos Anos-calendário de 1992, 1993, 1994 e 1995 – Exercícios de 1993, 1994, 1995 e 1995, mantendo tudo o mais que dos autos consta.

Sala das Sessões - DF, em 22 de janeiro de 2002.

  
AMAURY MACIEL