



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 15374.002324/00-76
Acórdão nº : 106-12.943

*ganhos de capital forem percebidos, incluindo-se, quando comprovada pelo Fisco, a omissão de rendimentos apurada através de planilhamento ("fluxo de caixa"), onde serão considerados todos os ingressos e dispêndios realizados no mês pelo contribuinte.
Lançamento Procedente em Parte"*

O voto condutor do relator, concluiu pela procedência parcial do auto de infração, *in verbis*:

"31. Desta forma, após a exclusão dos valores referentes aos saques bancários não identificados, dos demonstrativos apresentados às fls. 37 a 40, restou a variação patrimonial apenas no mês de janeiro de 1996, onde o contribuinte auferiu renda no total de R\$ 4.500,00 e adquiriu uma loja da São Marcos Empreendimentos Imobiliários Ltda, no condomínio Downtown (fl. 07)..."

O Presidente da Turma Julgadora, em face ao disposto no artigo 34, I, do Decreto nº 70.235/72, com redação dada pelo art. 67 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, c/c a Portaria MF nº 375, de 07 de dezembro de 2001, recorre de ofício da decisão prolatada às fls. 275/283, a este Primeiro Conselho de Contribuintes.

A empresa autuada foi cientificada da decisão de primeira instância em 12/04/2002, conforme consta do "AR" de fl. 289.

À fl. 303, consta despacho administrativo datado de 6 de agosto de 2004, do Senhor Presidente da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, designando-me relator *ad-hoc*, tendo em vista o término do mandato do Conselheiro Edison Carlos Fernandes e a não apresentação do voto relativo ao Acórdão nº 106-12.943.

É o Relatório. 





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 15374.002324/00-76
Acórdão nº : 106-12.943

VOTO

Conselheiro LUIZ ANTONIO DE PAULA, Relator designado "ad hoc"

Em limine, cabe consignar que a peça recursal repousa no Recurso de Ofício da decisão prolatada pelos Membros da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro – II/RJ, onde por unanimidade de votos acordaram em considerar procedente em parte o lançamento impugnado, consubstanciado no Auto de Infração de fls. 18 e seus anexos.

O art. 34, I do Decreto nº 70.235/72 c/c a Portaria MF nº 333, de 11/12/97 determina que a autoridade de primeira instância recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa de valor total (lançamento principal e decorrentes) superior a R\$ 500.000,00 (Portaria MF nº 375, de 07 de dezembro de 2001). Como no caso em discussão o valor exonerado é superior ao valor estabelecido e estando revestido das formalidades legais, é de se conhecer do recurso de ofício.

A matéria em discussão nestes autos tem origem em procedimentos de fiscalização externa, onde se constatou a omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, uma vez verificada por excesso de aplicações sobre as origens, sem suporte nos rendimentos declarados/comprovados.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pela impugnante, os Membros Julgadores da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal no Rio de Janeiro - II/RJ, acordaram por unanimidade de votos,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 15374.002324/00-76
Acórdão nº : 106-12.943

considerar procedente em parte o lançamento, com as seguintes considerações (fls. 2080/2081):

“ ...


21. Embora os saques bancários em confronto com os elementos constantes das declarações apresentadas pelo contribuinte, levem à conclusão de que, em tese, possa ter ocorrido omissão de rendimentos recebidos pelo autuando, o método de apuração, no entanto, baseado apenas em extratos bancários e no fluxo de movimentação de cheques e outros débitos bancários não identificados, não traduz a devida adequação técnica e consistência material para presunção da ocorrência do fato gerador do imposto de renda.

...

28. A constestação do contribuinte de que “caberia ao Fisco, para efeito do pretendido arbitramento, comprovar a utilização de valores como renda consumida, evidenciando sinais exteriores de riqueza, visto que, por si só, o cheque emitido, ou mesmo o depósito e a aplicação financeira não se constituem disponibilidade econômica ou jurídica de renda e proventos, afastando assim, a possibilidade de ocorrência do fato gerador do tributo” está correta. Não havendo como manter os valores nos demonstrativos elaborados, por não terem sido devidamente comprovados, devendo ser excluídos.

29. No entanto, encontram-se, nos referidos extratos, gastos perfeitamente identificados com cartão de crédito, como destacados na fl. 70. Muito embora possa se identificar este tipo de gasto em todos os anos-calendário objeto de autuação, apenas os do mês de janeiro de 1996, fl. 28, são relevantes para o acréscimo patrimonial mantido, totalizando R\$ 4.404,00.

30. Quanto ao patrimônio adquirido nos meses de janeiro de 1996 e setembro de 1997, informado pelo contribuinte nas suas declarações de Ajuste Anual 1997 e 1998, respectivamente, deve ser mantido na apuração, uma vez tratar-se de gasto identificado pelo próprio contribuinte, juntamente com sua renda declarada, além de não ter sido objeto de impugnação. Trata-se de documento com presunção de veracidade entendendo no mesmo sentido o 1º Conselho de Contribuintes quando proferiu o seguinte Acórdão, cuja ementa transcrevemos:

“ ... 





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 15374.002324/00-76
Acórdão nº : 106-12.943

31. Desta forma, após a exclusão dos valores referentes aos saques bancários não identificados, dos demonstrativos apresentados às fls. 37 a 40, restou variação patrimonial apenas no mês de janeiro de 1996, onde o contribuinte auferiu renda no total de R\$ 4.500,00 , e adquiriu uma loja da São Marcos Empreendimentos Imobiliários Ltda, no condomínio Downtown (fl. 07),...

Quanto aos valores constantes de extratos bancários, têm-se, em princípio, que o lançamento de crédito tributário baseado exclusivamente em depósitos bancários e/ou de extratos bancários, sempre teve sérias restrições, seja na esfera administrativa, seja no judiciário.

Diante da extensa jurisprudência do Poder Judiciário e visando desobstruí-lo de ações movidas contra o pagamento de créditos tributários originados de levantamentos de saldos de depósitos bancários, o Poder Executivo tomou como medida de salutar prudência e de economia de custas judiciais, encaminhar ao Congresso Nacional a minuta do inciso VII do artigo 9º do Decreto-lei nº 2.471/88, pelo qual determinava sumariamente o cancelamento do crédito tributário e o arquivamento dos processos pendentes de cobrança ou de julgamento quando oriundos de imposto de renda arbitrado com base exclusivamente em valores de extratos ou de comprovantes de depósitos bancários.

Como se vê, o próprio legislador ordinário, através do inciso VII do artigo 9º do Decreto-lei nº 2.471/88, determinou o cancelamento de débitos tributários constituídos exclusivamente com base em depósitos bancários não comprovados.

O Acórdão da CSRF nº 01-1.911, de 06 de novembro de 1995, que analisa a matéria, tendo por Relator o ilustre Conselheiro Carlos Alberto Gonçalves Nunes, merece destaque o seguinte trecho, a seguir transcrito:

"Abra-se parêntese para realçar que a vontade do legislador era por cobro a pretensões fiscais que não tinham a menor chance de sucesso, dentre elas as arbitradas com base exclusivamente em valores de extratos ou de comprovantes de débitos bancários; evitar dispêndio de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 15374.002324/00-76
Acórdão nº : 106-12.943

recursos do tesouro Nacional, à conta de custas processuais e do ônus da sucumbência; e colaboração e harmonia dos Poderes, contribuindo, também, para o desafogo do Poder Judiciário.

Resta saber, à luz das regras de interpretação da lei, se alcançou o seu objetivo, ou seja, se essa é a vontade da lei.

É verdade que a lei tributária que disponha sobre suspensão ou exclusão do crédito tributário deve ser interpretada literalmente (CTN., art. 111, inciso I).

Mas é ledó engano supor que, por isso, estejam afastadas as demais regras de hermenêutica e aplicação do direito, dentre as quais a interpretação teleológica.

É preciso ter em vista os fins sociais a que a lei se destina (Lei de Introdução ao Código Civil, art. 5º). E não se esquecer, tampouco, que ela deve ser interpretada dentro da sistemática em que se insere, com destaque para as normas constitucionais.

Fechando parêntese, e voltando ao pensamento interrompido, o ilustre Conselheiro KAZUKI SHIOBARA alertou, com muita propriedade, para o fato de que subjacente em todo crédito tributário está a obrigação tributária que lhe dá suporte e razão de existência.

O crédito tributário tem lugar com o lançamento, tornando exigível o débito do contribuinte conseqüente da materialização da hipótese em abstrato prevista na lei tributária.

De modo que, a prevalecer o entendimento de que apenas os débitos objetos de cobrança e, portanto, de lançamento estariam alcançados pelo cancelamento, a finalidade da lei estaria profundamente comprometida pelos absurdos que geraria, como exemplifica o voto vencedor. E o que é pior, configurando uma interpretação contrária ao princípio da isonomia estabelecido no inciso II do art. 150, da Constituição Federal de 1988, como limitação do poder de tributar, assim expresso:

“Art.150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: (grifei).

I - omissis

II - Instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 15374.002324/00-76
Acórdão nº : 106-12.943

ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos;"

Haveria tratamento desigual entre iguais, na medida em que contribuintes na mesma situação tivessem tratamentos antagônicos em função da época do lançamento. Quem fosse alvo de lançamento anterior ao referido decreto-lei, teria o seu débito cancelado; quem sofresse lançamento após esse mandamento legal, não."

De qualquer sorte, afigura-se inegável que no caso em contenda o arbitramento baseou-se apenas em extratos bancários e no fluxo de movimentação de cheques e outros débitos bancários não identificados, o que não traduz a devida adequação e consistência material para presunção da ocorrência do fato gerador do imposto de renda, como concluiu o voto condutor do Acórdão recorrido.

Ora, tal procedimento que já não encontrava respaldo na jurisprudência do Egrégio Tribunal Federal de Recursos, foi definitivamente afastado pelo Decreto-lei n.º 2.471/88.

Verifica-se, pois, que depósitos bancários, emissão de cheques, extratos de contas bancárias, podem, eventualmente, estar sugerindo possível existência de sinais de riqueza não coincidente com a renda oferecida à tributação. Isto quer dizer, que embora os depósitos bancários e/ou cheques emitidos possam refletir sinais exteriores de riqueza, não caracterizam, por si só, rendimentos tributáveis.

A fiscalização deve, em casos como o presente, aprofundar suas investigações, procurando demonstrar o efetivo aumento de patrimônio e/ou consumo do contribuinte, através de outros sinais exteriores de riqueza, a exemplo do levantamento dos gastos efetuados através dos cheques emitidos, comprovando a sua destinação final. Não basta que o contribuinte não esclareça convenientemente a origem dos depósitos ou dos cheques emitidos. Embora tal fato possa ser um valioso indício de omissão de receita, não é suficiente por si mesmo para amparar o lançamento, tendo em vista o disposto na lei.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 15374.002324/00-76
Acórdão nº : 106-12.943

Nenhuma outra diligência foi realizada no sentido de corroborar o trabalho fiscal no que tange aos cheques emitidos e/ou outros débitos bancários. Vê-se que realmente parte do lançamento do crédito tributário está lastreado somente em presunção de que estes débitos foram efetivamente consumidos. E ela é inaceitável neste caso.

Os depósitos bancários e/ou cheques emitidos, como fato isolado, não autorizam o lançamento do imposto de renda, pois não configura o fato gerador desse imposto. O fato gerador do imposto de renda é a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza conforme esta previsto no art. 43 do Código Tributário Nacional.

O lançamento do imposto de renda realizado com base em simples extratos bancários, sem a demonstração de que o movimento bancário deu origem a uma disponibilidade econômica, e, por conseguinte, a um enriquecimento do contribuinte, o qual deveria ser tributado e não foi, não pode prosperar.

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 apenas em extratos bancários e no fluxo de movimentação de cheques e outros débitos bancários não identificados.

Desta forma, é de se concordar com a decisão de primeira instância, que por descumprimento do art. 142 do CTN, o lançamento deve ser declarado nulo em virtude de erro material, não se lhe aplicando a disposição contida no art. 173, II, do CTN.

De todo o exposto e considerando que todos os argumentos de defesa foram objeto do exame por parte dos Membros da 3ª Turma da Delegacia da Receita

19



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 15374.002324/00-76
Acórdão nº : 106-12.943

Federal de Julgamento no Rio de Janeiro – II/RJ, voto pelo conhecimento do presente
Recurso de Ofício, para negar-lhe provimento.

Sala das Sessões - DF, em 11 de agosto de 2004.


LUIZ ANTONIO DE PAULA