



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

**Processo nº** 16327.002802/99-61  
**Recurso nº** 156.326 Voluntário  
**Matéria** IRPF - Ex(s): 1996 e 1997  
**Acórdão nº** 102-49.332  
**Sessão de** 09 de outubro de 2008  
**Recorrente** RICARDO PRIOLLI DA CUNHA  
**Recorrida** 4ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF**

**ANO-CALENDÁRIO: 1995, 1996**

**PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE** - Inaplicabilidade de prescrição intercorrente em razão da Súmula 1º CC nº 11: "Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal".

**ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO** -Consoante presunção legal de omissão de rendimentos, transfere-se o ônus da prova ao contribuinte para que possa refutá-la mediante a apresentação de provas hábeis e idôneas. Correto o procedimento utilizado para análise da evolução patrimonial do contribuinte.

**CARÁTER CONFISCATÓRIO** - Regular o procedimento fiscal realizado com estrita observância das normas de regência. Foge à competência da autoridade administrativa a apreciação e decisão de questões que versem sobre a constitucionalidade de atos legais, salvo se já houver decisão do Supremo Tribunal Federal declarando a inconstitucionalidade da lei ou ato normativo.

Preliminar afastada.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, AFASTAR a preliminar e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

  
IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO  
Presidente

  
EDUARDO TADEU FARAH  
Relator

FORMALIZADO EM: 17 NOV 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros José Raimundo Tosta Santos, Silvana Mancini Karam, Núbia Matos Moura, Alexandre Naoki Nishioka, Vanessa Pereira Rodrigues Domene e Moisés Giacomelli Nunes da Silva.

## Relatório

Ricardo Priolli da Cunha, recorre a este conselho contra a decisão de primeira instância proferida pela 4ª Turma/DRJ-SPO, pleiteando o cancelamento e arquivamento do processo por insubsistência dos autos de infração, nos termos do recurso voluntário de fls. 1.494 a 1.516.

Trata-se de exigência de IRPF, sobre o imposto apurado de R\$ 488.886,51, aplicada multa de ofício no percentual de 75% e juros de mora regulamentares, perfazendo um montante de R\$ 1.227.819,18, valores estes calculados até 29/10/1999.

A autoridade lançadora apurou omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, donde verificou-se excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos declarados/comprovados, conforme abaixo demonstrado:

Fato Gerador	Valor Tributável ou Imposto (R\$)
31/01/1995	97.730,27
28/02/1995	33.914,47
30/04/1995	140.706,98
31/05/1995	231.251,10
30/06/1995	16.062,60
31/07/1995	39.937,00
31/08/1995	97.949,72
30/09/1995	98.039,68
31/10/1995	6.488,71
30/11/1995	87.580,10
31/12/1995	145.127,46
31/05/1996	13.475,86
30/06/1996	228.653,24
31/07/1996	12.983,28
31/08/1996	22.999,95
31/10/1996	26.055,87
30/11/1996	123.402,34
31/12/1996	216.882,71

A ação fiscal atendeu à programação da Ficha Multifuncional nº 1999-00.788-8, para fiscalização decorrente de solicitação da Coordenação de Fiscalização.

Por intermédio do Memo COFIS/GAB nº 9700643, de 24/07/97, a fiscalização recebeu cópias de documentos bancários, decorrentes da transferência do sigilo bancário do contribuinte para a Secretaria da Receita Federal, encaminhadas por intermédio do Ofício nº 574/97-CPI-TítulosPb (fls. 105), de 17/07/97, da Comissão Parlamentar de Inquérito do Senado Federal.

Inconformado, interpôs impugnação (fls. 1.459 a 1.475), sustentando em síntese:

 3

(a) A exigência caracteriza verdadeiro confisco ao patrimônio do impugnante, distante que está a tributação em causa da sua real capacidade contributiva; (b) A tributação baseia-se quase que exclusivamente na presunção de omissão de receitas em razão de movimentação de recursos em contas-corrente do impugnante; (c) A exigência baseada em depósitos bancários já foi suficientemente condenada perante o direito brasileiro, não só pela doutrina, como pelo judiciário e finalmente pelo executivo ao baixar norma legal mandando arquivar processos que se baseavam nessa exigência; (d) A existência de depósitos bancários em nome de alguém não o torna sujeito passivo de imposto de renda, sugerindo apenas uma presunção, cabendo ao Fisco comprovar que os depósitos constituem efetiva aquisição de disponibilidade de renda; (e) Depósito em conta não é renda, nem sua existência pode ser confundida com aquisição de disponibilidade dela e só a aquisição de disponibilidade de renda é fato gerador do imposto de renda nos termos do artigo 43 do CTN; (f) Fica demonstrado que é improcedente a autuação na qual limitam-se os autuantes em erigir em hipótese de incidência do tributo uma mera presunção relativa, sem qualquer esforço ou mesmo tentativa de comprovar no processo que os suspeitados depósitos refletissem aquisição efetiva de renda pelo impugnante; (g) Inobstante a doutrina e jurisprudência acerca de tais lançamentos, destaca-se que o procedimento em comento não resistiria a uma análise mais aprofundada, face as atividades profissionais do impugnante e em razão da natureza diversa de recursos que transitaram por suas contas bancárias para fazer frente aos dispêndios com e em nome de seus clientes; (h) Descabe por inteiro tentar respaldar o lançamento em causa com fundamento no artigo 6º da Lei nº 8.021/90, primeiro porque referido dispositivo foi revogado pelo inciso XVIII do art. 88 da Lei nº 9.430/96 e segundo porque o arbitramento será sempre levado a efeito da forma que mais favorecer o contribuinte, competindo à Lei, e somente a ela, estabelecer os critérios com que se há de pautar a fiscalização para atingir tal desiderato; (i) Ao utilizar como origens o saldo credor no início de cada mês e como aplicações no final de cada mês, o Fisco criou uma ficção, sem respaldo legal que resultou na exigência de montantes tão superiores a renda declarada, sendo que os saldos devedores foram considerados como aplicações de recursos; (j) Por fim, sem que se concorde com o lançamento efetuado na pessoa jurídica Negocial S/A DTVM – em liquidação extrajudicial, deveriam os autuantes atribuir os resultados apurados naquela ação fiscal, ao lançamento ora efetuado à pessoa física sob pena de serem duplamente tributados os valores pretendidos como auferidos (pessoa jurídica) e a realização de gastos em montante superior aos rendimentos declarados (pessoa física), como quer fazer crer a autuação que se impugna.

A 4ª Turma da DRJ/SPOII proferiu o Acórdão nº 14.178, de 24 de janeiro de 2006, julgando procedente o lançamento, do qual se extrai resumidamente:

Crédito Tributário. Caráter Confiscatório.

É válido o procedimento fiscal realizado com estrita observância das normas de regência, fugindo à competência da autoridade administrativa a apreciação e decisão de questões que versem sobre a constitucionalidade de atos legais, salvo se já houver decisão do Supremo Tribunal Federal declarando a inconstitucionalidade da lei ou ato normativo.

Acréscimo Patrimonial a Descoberto.

Invocando uma presunção legal de omissão de rendimentos, a autoridade lançadora exime-se de provar, no caso concreto, a sua ocorrência, transferindo o ônus da prova ao contribuinte que pode refutar a presunção mediante a apresentação de provas hábeis e idôneas.



Correta a análise da evolução patrimonial consistente no cotejo entre aplicações e origens de recursos mediante fluxo de caixa, utilizando-se o arbitramento da forma mais favorável ao contribuinte.

As disponibilidades só se prestam a justificar variação patrimonial quando houver prova de sua existência no dia 31 de dezembro do ano anterior.

Em seu Recurso Voluntário (fls. 1.494 a 1.516) Ricardo Priolli da Cunha alega em síntese:

(a) O presente procedimento administrativo fiscal permaneceu paralisado desde a época em que foi apresentada a impugnação, até data em que ocorreu a decisão. Este período foi superior a cinco anos, já que permaneceu na Delegacia de Julgamento desde o 23/12/1999 até a decisão, proferida em 24/01/2006; (b) Alega em preliminar prescrição intercorrente, devendo ser esta, de plano, reconhecida e decretada a extinção do processo; (c) Em sua impugnação, o recorrente alegou, de início, o caráter confiscatório do qual se revestiu o ato praticado, argumento este aqui repetido, pois é inegável que deverá ser novamente apreciado; (d) Lançamento baseado em presunção com valores que, em muito, extrapolam a capacidade contributiva do recorrente, com violação legal; (e) Exigência fiscal está estribada, na totalidade, ou quase totalidade, em levantamentos efetuados através do exame de depósitos bancários em sua conta corrente; (f) Pacífico é o entendimento de que o arbitramento da renda por presunção fundada em sinais exteriores de riqueza, com lastro em créditos em contas-correntes bancárias, requer a exteriorização do nexo entre esses valores e sua efetiva utilização pelo contribuinte, na forma do artigo 6º da Lei nº 8.021/90; (g) Foi lavrado auto de infração contra a empresa NEGOCIAL S/A DTVM – EM LIQUIDAÇÃO EXTRAJUDICIAL, houve lançamentos do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, tributos reflexos e respectivos acréscimos legais, constata-se a ocorrência de dupla tributação; (h) Comprovada a existência de rendimentos tributados exclusivamente na fonte, há que ser cancelado o valor do lançamento referente à variação patrimonial a descoberto, pois a comprovação, por documentos hábeis e idôneos, da origem dos recursos que garantiram a aquisição dos bens que fundamentaram a variação patrimonial a descoberto.

É o relatório.



## Voto

Conselheiro EDUARDO TADEU FARAH, Relator

Conheço do recurso, vez que é tempestivo e com o atendimento dos pressupostos legais e regimentais de admissibilidade e passo à análise do pleito do contribuinte.

### PRELIMINAR

#### PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE

Segundo alega o contribuinte o procedimento administrativo fiscal permaneceu paralisado desde a época em que foi apresentada a impugnação, até data em que ocorreu a decisão. Este período foi superior a cinco anos, já que permaneceu na Delegacia de Julgamento desde o 23/12/1999 até a decisão, proferida em 24/01/2006, devendo ser de plano decretado a extinção do processo. Todavia, não se verifica, no curso do processo administrativo fiscal, a prescrição intercorrente, pois as impugnações e recursos, na esfera administrativa, são formas de suspensão da exigibilidade do crédito tributário (CTN, 151, III).

Sobre a prescrição intercorrente a matéria já foi objeto de súmula deste Primeiro Conselho de Contribuinte. Trata-se da súmula nº 11, a seguir reproduzida:

*"Súmula 1º CC nº 11: Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal".*

Em razão do acima exposto, rejeito a preliminar de prescrição intercorrente.

### MÉRITO

#### ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO

Nesse item, a autuação levada a cabo pela autoridade competente não tem por pressuposto a tributação sobre depósitos bancários, mesmo que dele se tenha utilizado.

Na análise da variação patrimonial, cotejam-se, mensalmente, as aplicações e origens dos recursos utilizados pelo contribuinte.

O § 1º do artigo 3º da Lei 7.713/98 prevê a tributação do acréscimo patrimonial a descoberto, *in verbis*:

*"Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei.*

*§ 1º - Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados."*



Se os rendimentos declarados pela pessoa física não são suficientes a explicar o acréscimo patrimonial apurado, presume-se, *ex lege*, a existência de aquisição de disponibilidade jurídica ou econômica de renda.

O principal efeito da presunção é a inversão do ônus da prova no procedimento fiscal. Presumida a ocorrência do fato gerador, a produção de provas, por parte da autoridade lançadora, é dispensada. É responsabilidade do administrado, nesse ínterim, demonstrar (provar) que não ocorreu a ocultação do fato impositivo do imposto de renda.

Em relação a alegação do contribuinte de que não pode ser admitido, como correto o arbitramento com fundamento tão-somente no somatório de créditos/depósitos efetuados em conta corrente bancária por se tratar apenas de uma presunção de que os mesmos possam representar ganhos patrimoniais, deve ser rejeitada, por improcedente, tendo em vista que, como se demonstrará adiante, não houve arbitramento de renda com base em depósitos bancários.

O auto de infração lavrado contra o contribuinte, encontra-se fundamentado com base no art. 6º, da Lei nº 8.021, de 1990, que estabelece o arbitramento de rendimentos com base na renda presumida, mediante a utilização de sinais exteriores de riqueza:

*“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.*

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

Pelo visto a lei estabelece que o lançamento de ofício pode ser feito por arbitramento da renda presumida, que se obtêm mediante a utilização dos sinais exteriores de riqueza. O legislador definiu sinais exteriores de riqueza como sendo gastos incompatíveis com a renda disponível do contribuinte. Nesta modalidade de arbitramento não se inserem os depósitos bancários, por tratar exclusivamente de fatos ou eventos que podem ser mensurados pelo preço de mercado.

O arbitramento a que se refere o contribuinte é o contido no § 5º da Lei nº 8.021, de 1990, repise, não foi objeto do presente lançamento:

*“§ 5º O arbitramento poderá ainda ser efetuado com base em depósito ou aplicações realizadas junto à instituições financeiras quando o contribuinte não comprovar origem dos recursos utilizado nessas operações. (Revogado pela Lei nº 9.430, de 27/12/96)”*.

Pelo exposto, o § 5º da Lei nº 8.021, de 1990 citado pelo recorrente estabelece outra modalidade de arbitramento, exclusivamente em depósitos ou aplicações em instituições financeiras. Esta modalidade de arbitramento ocorrerá quando o sujeito passivo não comprovar a origem dos recursos utilizado nessas operações.

O arbitramento baseado unicamente em depósitos bancários por si só não constitui fato gerador do imposto de renda, por não caracterizarem disponibilidade econômica de renda ou proventos, razão pela qual o Conselho de Contribuintes firmou a jurisprudência no

 7

sentido de que é imprescindível que seja comprovada a utilização dos depósitos bancários como renda consumida, evidenciando sinais exteriores de riqueza.

De acordo como Termo de Verificação Fiscal (fl. 25) o arbitramento foi baseado § 1º do art. 6º da Lei nº 8.021/90, ou seja, gastos incompatíveis com a renda recebida, pois, não foram utilizados na apuração da infração depósitos bancários ou aplicações realizadas junto às instituições financeiras, mas sim os saldos bancários ao final dos meses dos anos-calendário sob fiscalização.

Desta forma, não tem sentido a alegação do recorrente, já que o lançamento em apreço não se trata de renda presumida apurada mediante arbitramento com base em depósitos bancários ou aplicações realizadas junto a instituições financeiras, mas de omissão de rendimentos, decorrente de variação patrimonial a descoberto.

### CARÁTER CONFISCATÓRIO

O parágrafo único do artigo 142 do CTN é claro ao estatuir que a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional. Nesse quadro, configurada a situação definida em lei como suficiente para caracterizar a ocorrência do fato imponible de imposto de renda, surge para a Administração Tributária e seus agentes o dever de realizar o lançamento correspondente.

Cabe à autoridade administrativa, por dever de ofício, observar o estrito cumprimento das leis, bem como dos atos normativos expedidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. A apreciação e decisão de questões referentes à constitucionalidade de atos legais compete exclusivamente ao Poder Judiciário.

Constituído o crédito tributário em consonância com as normas legais vigentes, descabe a apreciação do aspecto suscitado pelo contribuinte em relação ao caráter confiscatório.

Desta forma, o julgador administrativo não é competente para julgar a constitucionalidade ou legalidade da lei tributária, cabendo-lhe somente a aplicação desta. Esse entendimento é pacífico no Primeiro Conselho de Contribuintes, conforme Súmula nº 2:

*“O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.*

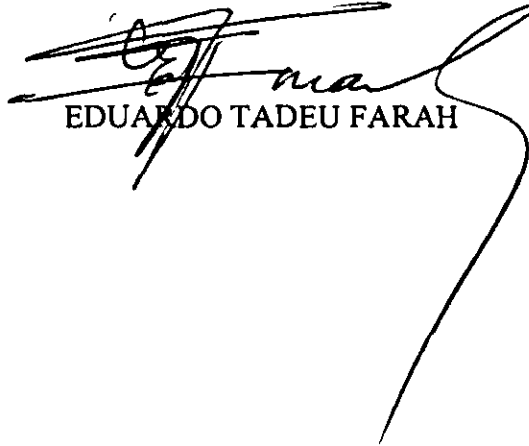
Por derradeiro, não se admite o cancelamento do crédito tributário previsto neste item sob a singela afirmação de que já teria sido tributado exclusivamente na fonte por ocasião do auto de infração lavrado em desfavor do sujeito passivo Negocial S/A DTVM. O recorrente, sócio desta pessoa jurídica, deveria ter comprovado o ingresso no seu patrimônio dos valores que pretende sejam considerados.

Subjaz, aqui, importante postulado contábil: O Postulado da Entidade considera que as transações econômicas são levadas a termo por entidades e a contabilidade é mantida como distinta das entidades dos sócios que a compõem.



Ante o exposto, voto por AFASTAR a preliminar de prescrição intercorrente e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões-DF, em 09 de outubro de 2008.



EDUARDO TADEU FARAH