



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

Processo nº : 10166.002280/2004-93
Recurso nº : 141.862 *EX OFFICIO*
Matéria : IRPF – EX: 1999
Recorrente : 3ª TURMA-DRJ BRASÍLIA/DF
Interessado : REGINALDO FELÍCIO DO AMARAL
Sessão de : 11 de agosto de 2005.
Acórdão nº : 102-47.003

ILEGITIMIDADE PASSIVA – O tributo deve ser exigido do sujeito passivo da relação jurídica tributária, salvo quando norma determine a atribuição de responsabilidade a terceiro. Comprovado, por provas indiretas, que a titularidade, bem assim os depósitos e créditos bancários não pertencem ao sujeito passivo eleito, a exigência fiscal não pode ter seqüência por ofensa ao princípio da legalidade e à norma do artigo 121, do CTN.

Recurso de ofício negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por 3ª TURMA/DRJ BRASÍLIA/DF.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, **NEGAR** provimento ao recurso de ofício, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE


NAURY FRAGOSO TANAKA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 14 SET 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, JOSÉ OLESKOVICZ, ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO, JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS, SILVANA MANCINI KARAM e ROMEU BUENO DE CAMARGO.



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

Processo nº : 10166.002280/2004-93
Acórdão nº : 102-47.003

Recurso nº : 141.862
Recorrente : 3ª TURMA-DRJ BRASÍLIA/DF

RELATÓRIO

De início, conveniente esclarecer que as infrações indicadas no Auto de Infração de 27 de janeiro de 2004, com crédito tributário de R\$ 2.407.816,31, fl. 24, constituem omissões de rendimentos de natureza tributável, de espécie desconhecida, identificadas por presunção legal contida no artigo 42, da lei nº 9.430, de 1996, para as quais não foram materializadas as condutas, previstas no conseqüente tributário, de recolhimento do tributo devido em cada mês do ano-calendário de 1998 e na Declaração de Ajuste Anual - DAA.

Conforme detalhado no corpo do feito, o sigilo bancário foi quebrado mediante ação judicial em "Procedimento Criminal Diverso", nº 2000.34.00.046666-7, quando obtidos os extratos da conta nº 714.262, agência 3464, do B Bradesco SA, em nome dessa pessoa.

Sendo esta intimada a justificar e comprovar a origem de tais recursos, compareceu à unidade de origem e informou que:

(a) de fato contratou a referida conta bancária, mas desconhecia sua movimentação, porque agiu a mando de Arnaldo Machado Diniz,

(b) Arnaldo era seu patrão porque trabalhava na mesma empresa, Vilella e Oliveira, período de 1997 a 1999, e permaneceu nessa condição quando o sujeito passivo deixou o trabalho, pois continuou prestando serviços ao primeiro, época em que deu início à relação com a instituição financeira.

(c) Após ter aberto a dita conta, assinou diversos cheques, em branco, e deixou-os com Arnaldo. Essa prática foi interrompida quando a Polícia Federal apreendeu documentos e talões de cheques no escritório da Vilella e Oliveira.



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

Processo nº : 10166.002280/2004-93
Acórdão nº : 102-47.003

(d) Arnaldo nunca teve conta bancária, pois sempre usava contas de terceiros.

(e) Trabalhou com compra e venda de gado na fazenda de Geraldo Vilella e utilizou a referida conta para essas transações, quando recebia os ditos cheques do Sr. Arnaldo preenchidos ou para posterior preenchimento. Recorda-se de 12 a 15 dessas transações.

(f) Nunca teve contato com o sr. Vilella e apesar de trabalhar na fazenda deste, quem intermediava as transações de compra e venda de gado era o sr. Arnaldo.

Em 28 de abril de 2002, prestou nova declaração, fl. 40, e juntou comprovantes de rescisão de contrato de trabalho com a Vilela e Oliveira Ltda, fls. 42 a 44. Nesse documento afirmou que permaneceu nessa empresa, mesmo sem registro, em 1998. Nos demais apresentados consta vínculo empregatício no período de março de 1997 a 30 de setembro desse ano, a razão social da empresa Vilela e Oliveira Ltda, o CNPJ 26.475.871/0001-55, e a localização desta, na SAJ/Sul Qd. 07, AE nº 7, Box 08, loja 13, CEASA, Brasília, DF.

Arnaldo Machado Diniz confirmou, em termo de constatação às fls. 46 e 47, que conhecia Reginaldo. Declarou, ainda, que:

(a) trabalhou por cerca de 12 (doze) anos na Vilela e Oliveira, loja de embalagens, onde retirava "vales", não recebia salário fixo, nem recebia pagamentos por conta bancária.

(b) Conheceu Reginaldo no Restaurante Posto Tabapoã, em Frutal, MG, onde trabalharam juntos durante 6 (seis) anos, o primeiro como garçom, e o declarante como cozinheiro.

(c) Logo após deixarem o emprego no restaurante, vieram para Brasília onde trabalharam por dois anos na loja de embalagens Vilela e Oliveira.



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

Processo nº : 10166.002280/2004-93
Acórdão nº : 102-47.003

(d) Em seguida, Reginaldo foi trabalhar na fazenda de Geraldo Vilela Couto enquanto o declarante permaneceu na loja de embalagens (por cerca de 8 (oito) anos, como sócio proprietário, não no cadastro da empresa, mas com responsabilidade em relação às compras de embalagens, vendas e pagamentos).

(e) Atualmente, trabalha como gerente na Embalagens Triângulo, no CEASA, há 2 (dois) anos e três meses.

(f) Acompanhou o fiscalizado para abrir a referida conta porque conhecia o gerente do Banco Bradesco S/A, da agência de Taquatinga, mas não lhe pediu essa ação, e desconhecia a movimentação financeira do fiscalizado.

Geraldo Vilela Couto também prestou declaração mediante Termo de Esclarecimentos, fl. 83, a seguir em síntese:

(a) é sócio da Vilela e Oliveira e Factoring Planalto, mas que a primeira está inativa há 3 (três) anos, e a segunda, há 4 (quatro) meses.

(b) Arrendou a fazenda Monte Alegre em Padre Bernardo para Arnaldo Machado Diniz, no período de janeiro de 1997 a dezembro de 1999.

(c) Arnaldo M Diniz trabalhou na empresa Vilela e Oliveira.

(d) Informou que conhece Arnaldo Machado Diniz apenas como comerciante, mas não possui relação de amizade.

(e) Sabia da existência da conta nº 714.162-9, no Banco Bradesco SA, porque recebia cheques de pagamentos de Arnaldo M Diniz pela compra de embalagens, uma vez que este vendia essa mercadoria de propriedade da empresa Minas Plastic para empresa Vilela e Oliveira.

(f) Não teve nenhuma participação na abertura da conta 714.162-9.

(g) Conheceu Reginaldo Felício do Amaral na Fazenda Monte Alegre, na época em que arrendada ao Arnaldo M Diniz, e sabia que o primeiro comerciava gado e queijos, mas ignora o nível de relacionamento entre ambos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 10166.002280/2004-93
Acórdão nº : 102-47.003

(h) Não tinha participação no Bingão do Importador, e informou que a Vilela e Oliveira trocava cheques pré-datados dessa empresa.

(i) Responde a processo na Justiça Federal porque consideraram-no envolvido na importação ilegal de veículos. Foram apreendidos documentos na empresa Vilela e Oliveira em 1999.

A Autoridade Fiscal obteve cópia dos cheques emitidos, com valores superiores a R\$ 5.000,00, e dos comprovantes de créditos superiores a R\$ 15.000,00, e, mediante diligências, esclarecimentos a respeito das transações de fundo.

Desses dados, conforme consta da "Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal", os depoimentos mais significativos foram dados pelas pessoas de Celso Hideki Mikami (fls. 87 a 92), Elmer Tercio Rosa (fls. 93 a 98), Jair Gomes Ferreira (fls. 99 a 106), Reginaldo Aires de Oliveira (fls. 107 a 126), Ezinalda Limeira do Amaral (fls. 127 a 131), Domingos Aparecido Mendes Manente (fls. 132 a 139) dos quais possível extrair que tais transações tinham características que as incluem no grupo daquelas classificadas como *factoring*¹ (descontos de cheques, cheques pré-datados, trocas de cheque para pagamentos de dívidas ou empréstimos).

Destes, destacam-se a informação prestada por Reginaldo Aires de Oliveira que esclareceu ter tais cheques resultado de transações entre a firma de sua esposa Eila Aparecida de Oliveira Aires, estabelecida no CEASA de Brasília, que trocava cheques recebidos de clientes com este sujeito passivo, tido como "agiota", pois os juros praticados eram de 15% (quinze por cento) ao mês, fls. 119 a 125.

¹ Factoring - Sistema pelo qual uma empresa produtora de bens ou serviços transfere seus créditos a receber, resultantes de vendas a terceiros, a uma empresa especializada (factor, ou empresa de fomento mercantil) que assume as despesas de cobrança e os riscos de não pagamento. HOLLANDA FERREIRA, Aurélio Buarque de. Dicionário Aurélio Eletrônico, Século XXI, Ed. versão 3.0, RJ, Nova Fronteira, 1999. CD ROM. Produzido pela Lexikon Informática Ltda.



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

Processo nº : 10166.002280/2004-93
Acórdão nº : 102-47.003

Outra informação importante foi aquela prestada por Ezinalda Limeira do Amaral, fl.131, na qual informado que o marido Nelson Rodrigues Camargo ficou em coma por problemas cardíacos, situação que determinou à primeira obrigar-se a cuidar do seu escritório de advocacia, quando ficou em situação econômica precária e necessitou trocar cheques de clientes com a empresa Factoring Vilela e Oliveira, localizada no SIA/Sul – CEASA, mediante deságio de aproximadamente 5% (cinco por cento), com objeto de pagar as contas que se acumulavam.

Outros dados obtidos no procedimento fiscal resultaram da busca por transações imobiliárias praticadas pelo sujeito passivo e Arnaldo Machado Diniz junto a cartórios da localidade, cujos documentos foram juntados às fls. 264 a 283, e são, a seguir, resumidos:

(a) No Registro de Imóveis de Frutal localizada a matrícula nº 30.535, para imóvel em nome de Arnaldo M Diniz e nº 16.976, referente imóvel em nome de Reginaldo F Amaral. Este último foi adquirido em 1988, mediante financiamento pela Caixa Econômica Federal, e na escritura consta que Reginaldo era garçom. A hipoteca foi baixada em 24/1/98, foi alienado em 15 de julho de 1998, para José Aparecido de Queiroz.

(b) Reginaldo F Amaral, representado por seu procurador Alder Jaime de Moraes, vendeu em 30/3/99, para Coopercred Cooperativa de Economia e Crédito Mútuo dos Servidores dos Órgãos da Segurança Pública no Distrito Federal Ltda, uma casa nº 2, bloco A, tipo A, quadra 6, SER/SUL, Brasília, DF, adquirida em 28/8/98, por R\$ 41.500,00, e vendida na data da escritura por R\$ 170.000,00. Escritura pública de Compra e Venda – EPCV, livro 150, fl. 190, Cartório do 4º Ofício de Brasília.

(c) Reginaldo F Amaral representado por Arnaldo M Diniz, em 4/10/1999, vende lote 4, QNP 5, conjunto S, com área de 135 m², e casa com 26,32 m², para Kesley Suzue Sakamoto. . EPCV, livro 33, fl. 122, Cartório de Samambaia.



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

Processo nº : 10166.002280/2004-93
Acórdão nº : 102-47.003

(d) Reginaldo F Amaral adquire em 28/8/98, de Maria José de Carvalho, o imóvel identificado no item (a), por R\$ 41.500,00. EPCV, livro 29, fl. 72, Cartório de Samambaia.

(e) Arnaldo M Diniz cedeu direitos sobre lote 40, QNN 19, conjunto A, para Kesley Suzue Sakamoto, em 4/10/98, por R\$ 8.000,00. EPCV, livro 33, fl. 121, Cartório de Samambaia.

(f) Reginaldo F Amaral representado por Arnaldo M Diniz, em 4/10/1999, vende lote 22, QNO 18, conjunto 23, com área de 162 m², para Kesley Suzue Sakamoto, por R\$ 3.800,00. . EPCV, livro 33, fl. 123, Cartório de Samambaia.

(g) Reginaldo F Amaral adquire de Maria da Glória Rodrigues de Melo em 11/3/98, casa nº 15, conjunto P, QE-30, SRIA/GUARÁ, Brasília, DF, por R\$ 25.000,00. . EPCV, livro 1900-E, fl. 88, Cartório 1º Ofício de Notas e Protesto de Brasília.

Outro dado a compor o Relatório é que o quantitativo de cheques emitidos nos meses de janeiro, junho e dezembro foram 208, 201 e 172, respectivamente.

Esses os fatos que integraram o procedimento.

O litígio decorre, então, do inconformismo do representante legal, Marco Meirelles Maciel, OAB/SP 101.928, que mediante Impugnação, fls. 679 e 680, requereu a nulidade da exigência por ilegitimidade passiva, considerando que os documentos que instruem o processo permitem concluir pela titularidade dos valores movimentados na conta bancária em nome de Reginaldo Felício do Amaral ser de Geraldo Vilela Couto, CPF nº 144.826.061-20.

Vencida essa preliminar, o recorrente protestou contra os cálculos, pedindo pela revisão destes.



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

Processo nº : 10166.002280/2004-93
Acórdão nº : 102-47.003

A lide foi julgada em primeira instância quando acolhida a tese da defesa, considerando o respeitável colegiado julgador que o verdadeiro sujeito passivo não é a pessoa de Reginaldo Felício do Amaral, em confronto de seus dados econômicos e financeiros com aqueles evidenciados no processo. Essa decisão foi consubstanciada pelo Acórdão DRJ/BSA nº 9.818, de 20 de maio de 2004, fls. 692 a 697.

Considerando que o crédito exonerado superou o limite estabelecido pela Portaria nº 374, de 2001, a ilustre presidenta da turma julgadora recorreu de ofício ao E. Primeiro Conselho de Contribuintes.

Como se trata de recurso de ofício, conveniente detalhar os motivos que permitiram ao respeitável colegiado interpretar no sentido de que a razão estava com a tese da defesa.

O digno Relator expõe os fatos que integram este Relatório, e em adição informa que Arnaldo Machado Diniz e este sujeito passivo apresentaram declarações de isento para o exercício de 2000, enquanto omissos nos exercícios de 1999, 2001, 2002 e 2003. Geraldo Vilela Couto apresentou Declaração de Ajuste Anual – DAA em todos esses exercícios, e declarou patrimônio superior a R\$ 4.000.000,00, segundo pesquisa efetuada nos sistemas informatizados da SRF.

Informado que consta dos Autos, fl. 44, cópia da carteira de trabalho do sujeito passivo, na qual há vínculo empregatício com a empresa Vilela e Oliveira, para o exercício da profissão de motorista, período de março a setembro de 1997, salário de R\$ 229,55.

Afirmado que essa prova contraria o depoimento de Geraldo Vilela Couto, no sentido de que nunca havia empregado o sujeito passivo.

Além desses fatos, junta as transferências de imóveis havidas por procuração.



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

Processo nº : 10166.002280/2004-93
Acórdão nº : 102-47.003

Com esses dados reunidos, o digno relator concluiu que a somatória dos indícios permite identificar pelo erro na identificação do sujeito passivo, ou seja, que este não possui condições financeiras para movimentar quantias tão elevadas e que todos os indícios apontam para a pessoa de Geraldo Vilela Couto como real titular de tais valores.

É o relatório.

Assinatura manuscrita em tinta preta, com uma letra inicial grande e estilizada.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 10166.002280/2004-93
Acórdão nº : 102-47.003

VOTO

Conselheiro NAURY FRAGOSO TANAKA, Relator

A situação que se analisa neste voto é a interpretação do colegiado julgador *a quo* em confronto com aquela expendida pela Autoridade Fiscal e consubstanciada no Auto de Infração. A divergência tem centro na identificação do sujeito passivo, que de acordo com a primeira, seria distinto do eleito pela segunda.

O suporte às interpretações é o conjunto de provas presente no processo, idêntico para ambas, pois não houve juntada de outros documentos após a formalização do crédito tributário.

Essa análise requer conhecimento dos conceitos relativos à prova e às espécies de prova *direta* e *indireta*, pois não se vislumbra no processo documentos portadores de dados da efetiva titularidade e movimentação financeira da conta nº 714.262, ag. 3464, do Banco Bradesco SA, por outra pessoa.

Necessário, então, breve digressão para a vinda de tais esclarecimentos ao voto.

Segundo Suzy Gomes Hoffmann², *“prova é a demonstração – com o objetivo de convencer alguém – por meios determinados pelo sistema, de que ocorreu ou deixou de ocorrer um certo fato”*.

Tratando da prova jurídica, a autora utiliza conceito posto por Tércio Sampaio Ferraz Junior³ (em Introdução ao Estudo do Direito: técnica, decisão, dominação. 3ª Ed. São Paulo, Atlas, 1990, pág. 291), transcrito a seguir.

² HOFFMANN, Suzy Gomes. Teoria da prova no Direito Tributário, Campinas, Coppola Editora, 1999, págs. 67 e 68.

³ HOFFMANN, Suzy Gomes. Ob. Citada, pág. 68.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 10166.002280/2004-93
Acórdão nº : 102-47.003

“A prova jurídica traz consigo, inevitavelmente, o seu caráter ético. No sentido etimológico do termo – *probatio* advém de *probus* que deu, em português, prova e *probo* – provar significa não apenas uma constatação demonstrada de um fato ocorrido – sentido objetivo – mas também aprovar ou fazer aprovar – sentido subjetivo. Fazer aprovar significa a produção de uma espécie de simpatia, capaz de sugerir confiança, bem como a possibilidade de garantir, por critérios de relevância, o entendimento dos fatos num sentido favorável (o que envolve questões de justiça, eqüidade, bem comum etc.)”.

Este conceito adiciona novos aspectos ao elemento jurídico da prova no sentido de que deve significar uma *constatação demonstrada de um fato ocorrido*, aprovada *subjetivamente* por meio do estabelecimento de uma *simpatia*, que permite *confiar*, e a possibilidade de garantir, *por critérios de relevância*, o *entendimento do fato num sentido favorável* decorrente da confrontação com princípios de justiça, eqüidade, bem comum, etc.

Em complemento, necessário identificar os elementos discriminatórios da prova, e para esse fim, o apoio nos ensinamentos de Paulo C B Bonilha⁴ que, com suporte no entendimento de Nicola Framarino Dei Malatesta⁵, indica a presença de três critérios distintivos: o do sujeito, o do objeto, e o da forma, ou seja, quanto à origem, à natureza, e ao modo de sua produção em juízo.

Os conceitos de prova *direta* e *indireta* encontram-se inseridos nos tipos de prova classificados quanto ao *objeto*.

Como esclarece o referido autor, o *objeto* da prova é o fato por provar-se, e sob esse aspecto, as provas então podem dividir-se em *diretas* e *indiretas*. Seguindo tais ensinamentos, a prova *direta* refere-se ou consiste no próprio fato probando, enquanto a prova *indireta* tem por referência fato distinto

⁴ BONILHA, Paulo C. Bergstron. Ob citada, pág. 83.

⁵ MALATESTA, Nicola Framarino Dei. A lógica das provas em matéria criminal, tradução de Alexandre Augusto Corrêa, vol. I, Saraiva, São Paulo, 1960, págs. 124-127.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 10166.002280/2004-93
Acórdão nº : 102-47.003

deste, por via do qual se chega, de forma mediata, ao fim colimado. São provas indiretas as presunções e os indícios.⁶

Válido ainda trazer os demais critérios para a classificação das provas, postos pelo autor, dada a conveniência e aplicabilidade à situação.

“Sob critério do sujeito, a prova é a pessoa ou coisa de quem ou de onde provém a prova. A pessoa ou coisa que confirma a existência do fato probando e que pode ser, portanto, *prova pessoal* (afirmação consciente da pessoa que narra fatos) e *prova real* (atestação inconsciente emanada por uma coisa que o fato probando lhe imprimiu, v.g. a cerca nos limites de imóveis, o ferimento, etc.).

Finalmente, em relação à forma, o critério de Malatesta leva em conta a modalidade ou a maneira pela qual a prova é apresentada em juízo. Sob esse prisma, a prova é testemunhal, documental ou material. Testemunhal, aqui tomado o termo em sentido amplo, é afirmação pessoal ou oral. Documental é a afirmação escrita ou gravada. Prova material, por sua vez, é a materialidade que atesta o fato probando: o exame pericial, os instrumentos do crime, etc.”

Suzy Gomes Hoffmann esclarece que a prova pode apresentar-se sob quatro concepções: (a) prova como um instrumento material de demonstração da ocorrência de algo; (b) prova como significado de confrontação; (c) prova como um convencimento de algo; e (d) prova como um enunciado sobre a ocorrência de um determinado acontecimento.

Fechando o parêntese a respeito da prova, retorna-se à análise dos fatos.

Nesta situação, o fato⁷ que serviu de base à incidência foi obtido pela ocorrência de outro: os depósitos e créditos bancários de origem não comprovada.

⁶ BONILHA, Paulo Celso Bergstrom. Da prova no processo administrativo tributário, 2ª Ed., São Paulo, Dialética, 1997, pág. 81.



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

Processo nº : 10166.002280/2004-93
Acórdão nº : 102-47.003

Então, quanto à ligação com a hipótese abstrata prevista no artigo 42, da lei nº 9.430, de 1996, na parte tocante à existência concreta de valores em conta bancária, não há qualquer dúvida e o ato administrativo está perfeito.

A divergência que permanece é a propriedade dos ditos valores, aspecto que deveria ter sido observado por obediência à norma restritiva contida no § 5º, do referido artigo:

"Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

(....)

§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento".

Esse parágrafo foi acrescentado pelo Artigo 58 da lei nº 10.637, de 2002 e sendo o Auto de Infração lavrado em 2004, constitui direcionamento a ser observado pela Autoridade Fiscal, na construção do fato jurídico tributário efetivamente ocorrido.

No entanto, para esse fim, os documentos que integram o processo deveriam permitir à Autoridade Fiscal concluir que seria possível exigir o tributo de outro cidadão, porque efetivo proprietário de tais quantias.

Verifica-se que o processo encontra-se instruído com declarações prestadas pelos sujeitos identificados no procedimento como aqueles que poderiam ter a propriedade dos valores da dita conta.

⁷ A referência ao fato, no singular, tem por objeto o fato jurídico tributário completo do qual participou o sujeito passivo no ano-calendário de 1998, isto é, o conjunto dos fatos econômicos que o integram.



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

Processo nº : 10166.002280/2004-93
Acórdão nº : 102-47.003

Além desses documentos, presença de outros como as certidões expedidas pelos cartórios, cópias do cadastro bancário do sujeito passivo, de cheques e das guias de depósitos.

Os depoimentos e declarações, isoladamente considerados, não contêm força probante suficiente para afastar a incidência do tributo no processo administrativo tributário, quando esta ocorre com suporte em outros documentos considerados como prova *direta*.

No entanto, como explicitado no início, quanto ao objeto e sob a forma de prova *indireta*, do tipo "*indiciária*", um conjunto de declarações pode constituir demonstração de que o fato considerado ocorrido pelos representantes do Fisco não se configurou concretamente com os mesmos aspectos jurídicos que permitiram sua subsunção à hipótese normativa abstrata.

Assim, conveniente análise do conteúdo de tais documentos, individualmente considerados e quanto ao conjunto.

A declaração do sujeito passivo conteve afirmativa sobre a contratação da referida conta bancária, mas negativa quanto à propriedade dos valores nela movimentados.

Alegado que a conta foi aberta a mando de Amaldo Machado Diniz, que era seu patrão porque trabalhava na mesma empresa, Vilella e Oliveira, período de 1997 a 1999, mesmo após a rescisão formal de seu contrato de trabalho, pois continuou prestando serviços ao primeiro. Essa afirmativa é comprovada com cópia da carteira de trabalho, na qual a rescisão tem data de 30 de setembro de 1997, fl. 40.

O início da relação com a instituição financeira teria ocorrido após a rescisão formal do contrato de trabalho.

Conforme cópia da ficha cadastral, fls. 56 e 57, verifica-se que a conta foi aberta em 21 de novembro de 1997, portanto dado comprobatório correspondente ao fato declarado à Autoridade Fiscal.



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

Processo nº : 10166.002280/2004-93
Acórdão nº : 102-47.003

Após ter aberto a dita conta, teria deixado diversos cheques assinados, em branco, com Arnaldo. Essa prática seria interrompida a partir do momento em que a Polícia Federal teria apreendido documentos e talões de cheques no escritório da Vilella e Oliveira.

Aqui, a declaração apresenta-se incompleta pela falta de informações, pois a verificação do quantitativo de cheques emitidos, por amostragem, indica cerca de 208 (duzentos e oito) cheques em janeiro, 201 (duzentos e um) em junho e 172 (cento e setenta e dois) em dezembro. Assim, a assinatura de alguns talões não ocorreu apenas no momento de abertura da conta, mas durante todo o ano-calendário de 1998.

Esse detalhe indica que, se houvesse uma interposta pessoa, esta teria desenvolvido um mínimo de relacionamento com o sujeito passivo durante todo o ano de 1998, e provavelmente, este não cederia a conta a título gratuito.

Ou seja, a princípio o sujeito passivo não teria renda tão ínfima como faz crer em suas declarações à Autoridade Fiscal.

A colaborar nesse sentido, os documentos relativos às transações imobiliárias das quais participou o sujeito passivo.

Conforme indicado no Relatório, este possuía um imóvel matriculado sob nº 16.976, adquirido em 1988, mediante financiamento pela Caixa Econômica Federal, época em que era garçom, pois declarou ao tabelião o exercício dessa atividade. A hipoteca foi baixada em 24/1/98, e alienado em 15 de julho de 1998, para José Aparecido de Queiroz, por R\$ 16.854,31, fl. 267.

Em 11/3/98, o sujeito passivo adquiriu de Maria da Glória Rodrigues de Melo em 11/3/98, casa nº 15, conjunto P, QE-30, SRIA/GUARÁ, Brasília, DF, por R\$ 25.000,00. EPCV, livro 1900-E, fl. 88, Cartório 1º Ofício de Notas e Protesto de Brasília.



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

Processo nº : 10166.002280/2004-93
Acórdão nº : 102-47.003

Em seguida, adquiriu em 28/8/98, de Maria José de Carvalho, uma casa nº 2, bloco A, tipo A, quadra 6, SER/SUL, Brasília, DF, por R\$ 41.500,00. EPCV, livro 29, fl. 72, Cartório de Samambaia. Esta foi vendida, por seu procurador Alder Jaime de Moraes, em 30/3/99, para Coopercred Cooperativa de Economia e Crédito Mútuo dos Servidores dos Órgãos da Segurança Pública no Distrito Federal Ltda, por R\$ 170.000,00. Escritura pública de Compra e Venda – EPCV, livro 150, fl. 190, Cartório do 4º Ofício de Brasília.

Observe-se que nesta transação, ressalvada a hipótese da presença de um atrativo inusitado a valorar o imóvel no período entre a aquisição e a venda, há um motivo desconhecido para a diferença entre os preços de compra e o de venda: ou quem o vendeu ao sujeito passivo fixou o preço muito abaixo da realidade, ou quem deste o comprou, pagou preço superestimado. Pode, ainda, ter ocorrido subfaturamento para fins de indicar ao Fisco preço distinto do efetivamente praticado na compra, enquanto o preço de venda permaneceu igual ao da praça.

Fechando o parêntese, verifica-se que o sujeito passivo recebeu em 1998, R\$ 16.854,31 pela venda de sua residência e investiu cerca de R\$ 66.000,00, o que indica necessidade de recursos adicionais em torno de R\$ 50.000,00. Em contrário, o fato de nesse período nada ter declarado à Administração Tributária Federal, enquanto como “isento” nos exercícios de 1998 e 2000, fl. 86.

Esclareceu, ainda, o sujeito passivo que Arnaldo nunca teve conta bancária, pois sempre usava contas de terceiros.

Esta última afirmativa não corresponde à realidade porque Arnaldo possuía conta bancária conforme consta da relação anexa ao Ofício nº 0375/2001 da Superintendente da Receita Federal, fl. 254 e 255.

Outro dado informado pelo declarante foi relativo ao trabalho com compra e venda de gado na fazenda de Geraldo Vilella, quando utilizou a referida conta para essas transações, e a sistemática era a entrega dos ditos cheques pelo Sr. Arnaldo preenchidos ou para posterior preenchimento. Recorda-se de 12 a 15



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

Processo nº : 10166.002280/2004-93
Acórdão nº : 102-47.003

dessas transações. Nunca teve contato com Geraldo Vilella Couto e apesar de trabalhar na fazenda deste, quem intermediava as transações de compra e venda de gado era o sr. Arnaldo.

Estas duas afirmativas confirmam a declaração de Geraldo Vilela Couto na parte relativa ao arrendamento da fazenda Monte Alegre para Arnaldo.

Em 28 de abril de 2002, prestou nova declaração, fl. 40, na qual reafirma a relação empregatícia com a empresa Vilela e Oliveira Ltda e protesta contra a imposição de titularidade da dita conta. Juntou comprovantes de rescisão de contrato de trabalho com a referida empresa e nesses documentos consta vínculo empregatício no período de março de 1997 a 30 de setembro desse ano, a razão social da empresa Vilela e Oliveira Ltda, o CNPJ 26.475.871/0001-55, e a localização desta, na SIA/Sul Qd. 07, AE nº 7, Box 08, loja 13, CEASA, Brasília, DF.

A declaração prestada por Arnaldo Machado Diniz contém confirmação de que seu autor conhecia a pessoa de Reginaldo e o primeiro contato teria ocorrido no Restaurante Posto Tabapoã, em Frutal, MG, onde trabalharam juntos durante 6 (seis) anos, período de 1973 a 1979, o primeiro como garçom, e o depoente como cozinheiro.

Observe-se que tomando como referencial a atividade exercida, conclui-se que não havia grande diferença entre o nível intelectual de Arnaldo e Reginaldo de tal forma que um deles pudesse "obrigar" ou "convencer" o outro a abrir uma conta bancária para utilização com finalidade desconhecida.

Deixando esse emprego vieram para Brasília onde trabalharam por dois anos na loja de embalagens Vilela e Oliveira.

Em seguida, Reginaldo teria trabalhado na fazenda de Geraldo Vilela Couto enquanto o declarante permaneceu na loja de embalagens (por cerca de 8 (oito) anos, como sócio proprietário, não no cadastro da empresa, mas com responsabilidade em relação às compras de embalagens, vendas e pagamentos).



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

Processo nº : 10166.002280/2004-93
Acórdão nº : 102-47.003

Aqui a declaração não coincide com as demais porque falta o detalhe do arrendamento. No entanto, declara que Reginaldo foi trabalhar na fazenda de Geraldo como se o vínculo empregatício fosse com este último.

Declarou, ainda, que trabalhou por cerca de 12 (doze) anos na Vilela e Oliveira, loja de embalagens, onde retirava "vales", não recebia salário fixo, nem pagamentos por conta bancária.

Atualmente, trabalha como gerente na Embalagens Triângulo, no CEASA, há 2 (dois) anos e três meses.

Como a declaração não contém referência à data em que exerceu as atividades posteriores à inicial, não se pode extrair algum dado significativo em relação ao período de 1998, mas permitido concluir pela presença de relacionamento estreito com o proprietário de empresas Geraldo Vilela Couto.

Arnaldo afirma ainda que acompanhou o fiscalizado para abrir a referida conta porque conhecia o gerente do Banco Bradesco S/A, da agência de Taquatinga, mas não lhe pediu essa ação, e desconhecia a movimentação financeira do fiscalizado.

A declaração prestada por Geraldo Vilela Couto contém esclarecimento sobre a propriedade das empresas Vilela e Oliveira e Factoring Planalto, mas que a primeira está inativa há 3 (três) anos, e a segunda, há 4 (quatro) meses.

A propriedade das empresas, com ramos de atividades de comércio de embalagens e de *factoring*, constitui dado que contribui para a titularidade da conta analisada, pois a última citada combina com a característica das transações identificadas pelos depoimentos daqueles que receberam cheques da conta investigada.



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

Processo nº : 10166.002280/2004-93
Acórdão nº : 102-47.003

Ainda no campo das hipóteses, o fato de possuir empresa de embalagens também pode levar o proprietário a ter uma conta bancária paralela para fins de desviar a movimentação financeira da visão do Fisco.

Voltando aos dados da declaração prestada por Geraldo, nela, foi também informado que arrendou a fazenda Monte Alegre, em Padre Bernardo, para Arnaldo Machado Diniz, no período de janeiro de 1997 a dezembro de 1999. Essa pessoa teria trabalhado na empresa Vilela e Oliveira. Informado que o conhece apenas como comerciante, mas não possuía relação de amizade.

O teor desta declaração não condiz com a prática dos usos e costumes, pois afirmado que Geraldo conhecia Arnaldo apenas como comerciante e não mantinha com este relação de amizade e, no entanto, afirma que lhe arrendou sua fazenda Monte Alegre, sem apresentar qualquer documento, o que indica ter sido a transação efetivada apenas com suporte na palavra dada e na confiança obtida pela amizade ou pelo relacionamento comercial de longa data, o que pressupõe uma proximidade e maior conhecimento pessoal.

Em contraste também com a afirmativa de Arnaldo, na qual o tempo de trabalho na empresa de Geraldo foi de 2 (dois) anos.

Declara, também, que conheceu Reginaldo na Fazenda Monte Alegre quando esta se encontrava arrendada para Arnaldo.

Esta afirmativa não coincide com os dados dos outros declarantes porque Reginaldo trabalhou na empresa Vilela e Oliveira antes de ir trabalhar na dita fazenda, situação que pressupõe relação entre Geraldo e Reginaldo em momento anterior.

Sob outra perspectiva, o fato de Arnaldo ter trabalhado na empresa Vilela e Oliveira por 12 anos indica proximidade e relacionamento com Geraldo.

Geraldo cita que conheceu Reginaldo na Fazenda Monte Alegre, mas omitiu que este foi empregado da empresa Vilela e Oliveira Ltda no ano-



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

Processo nº : 10166.002280/2004-93
Acórdão nº : 102-47.003

calendário de 1997, dado comprovado que indica ter o declarante conhecimento da pessoa de Reginaldo já em 1997.

Afirma que sabia da existência da conta nº 714.162-9, no Banco Bradesco SA, porque recebia cheques de pagamentos de Arnaldo M Diniz pela compra de embalagens, uma vez que este vendia essa mercadoria de propriedade da empresa Minas Plastic para empresa Vilela e Oliveira. Não teve nenhuma participação na abertura dessa conta.

Não tinha participação no Bingão do Importador, e informou que a Vilela e Oliveira trocava cheques pré-datados dessa empresa.

Responde a processo na Justiça Federal porque o consideraram envolvido na importação ilegal de veículos. Foram apreendidos documentos na empresa Vilela e Oliveira em 1999.

Observe-se que a titularidade de uma empresa de *factoring* combina com a espécie de operações identificadas pela verificação dos cheques emitidos e com o fato de que uma das pessoas confirmou ter obtido recursos junto a essa empresa – mais especificamente aquela prestada por Ezinalda Limeira do Amaral, fl.131, na qual informado que o marido Nelson Rodrigues Camargo ficou em coma por problemas cardíacos, situação que determinou à primeira obrigar-se a cuidar do seu escritório de advocacia, quando sua situação econômica tornou-se precária demandando a troca de cheques de clientes com a empresa Factoring Vilela e Oliveira, localizada no SAI/Sul – CEASA, mediante deságio de aproximadamente 5% (cinco por cento), com objeto de pagar as contas que se acumulavam.

Ainda, que os dados desta declaração tem por referência um cheque de R\$ 6.000,00 de 1º de abril de 1998, fl. 129, e possuem coerência, uma vez que a doença do marido ocorreu em janeiro de 1998, quando hospitalizado por problemas cardíacos, situação que demandou recursos em abril seguinte, enquanto o deságio de 5%, é aceitável em relação à taxa que se cobra nas instituições financeiras pelo uso de cheque especial, empréstimos etc.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 10166.002280/2004-93
Acórdão nº : 102-47.003

Passando à análise do conjunto dos fatos, tem-se a seguinte situação:

1. Presença de uma conta bancária com movimentação financeira elevada, cujo titular afirma não ser o proprietário do capital, nem ter participação no fluxo financeiro, apesar de sua assinatura em todos os cheques, mais de 2.320 deles (resultado obtido pela multiplicação da média aritmética entre 208, 201 e 172 por 12), o que resulta em cerca de 116 talões de 20 folhas cada.

A movimentação financeira identificada, descontados os valores correspondentes aos cheques devolvidos, totalizou R\$ 3.397.984,28, fl. 29.

2. Uma relação comercial, não documentada no processo, entre Geraldo Vilela Couto, Arnaldo Machado Diniz e Reginaldo Felício do Amaral, pois comprovado que este último foi empregado registrado de empresa do primeiro; e sob outro referencial, teria trabalhado para Arnaldo ou Geraldo, quando por intermédio do primeiro abriu uma conta no Banco Bradesco SA.

Apesar de figurar como empregado, Reginaldo na realidade participava dos negócios de Geraldo e Arnaldo, pois comerciava gado, e outros produtos agrícolas, e prestou serviços na empresa Vilela e Oliveira, sob contrato e, posteriormente, sem relação formal.

3. A análise da amostra dos cheques, via raciocínio indutivo de pesquisa⁸, permite concluir que a movimentação bancária externa operações de *factoring*⁹.

⁸ "67. *Indução* é o modo de raciocínio que adota uma conclusão como aproximada por resultar ela de um método de inferência que, de modo geral, deve no final conduzir à verdade. Por exemplo, um navio carregado com café entre num porto. Subo a bordo e colho uma amostra de café. Talvez eu não cheque a examinar mais do que cem grãos, mas estes foram tirados da parte superior, do meio e da parte inferior de sacas colocadas nos quatro cantos do porão do navio. Concluo, por indução, que a carga toda tem o mesmo valor, por grão, que os cem grãos de minha amostra. Tudo o que a indução pode fazer é determinar o valor de uma relação." PEIRCE, Charles Sanders. SEMIÓTICA, Tradução de José Teixeira Coelho, 3ª Ed., São Paulo, Ed. Perspectiva, 2003., pág.6.



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

Processo nº : 10166.002280/2004-93
Acórdão nº : 102-47.003

No entanto, tais dados não indicam a titularidade do capital como pertencente à pessoa distinta deste sujeito passivo. Observa-se apenas uma declaração de pessoa que recebeu cheque dessa conta na qual afirmado que teve origem na empresa de factoring de Geraldo Vilela. No entanto, nessa mesma linha de prova indiciária, há outra na qual se afirma que o cheque foi obtido junto ao próprio sujeito passivo.

4. Os dados cadastrais do sujeito passivo junto ao Banco Bradesco SA contêm o mesmo endereço da empresa Vilela e Oliveira Ltda: na SIA/Sul Qd. 07, AE nº 7, Box 08, loja 13, CEASA, Brasília, DF. Nesse cadastro, Geraldo Vilela Couto foi indicado como referência para informações, e o seu telefone para contato sob nº 2231290.

Esses dados, em conjunto com os demais, permitem concluir pela presença de ligação estreita do sujeito passivo com o proprietário da empresa Vilela e Oliveira, porque conforme afirmado nas declarações, mesmo sendo demitido em setembro de 1997, no mês de novembro ainda se encontrava no local e mantendo afinidade com o proprietário da loja porque o indicou como referência para fins de abertura da conta.

5. Os dados da evolução patrimonial do sujeito passivo apontam para um crescimento líquido comprovado em torno de R\$ 50.000,00, sem origem documentada no processo.

⁹ Factoring - O contrato de factoring - ou, em vernáculo, faturização - é aquele pelo qual um industrial ou comerciante (faturizado) cede a Instituição bancária (faturizador), total ou parcialmente, créditos oriundos de vendas efetuadas a terceiros, assumindo o cessionário o risco de não recebê-los, mediante o pagamento de determinada comissão a cargo do cedente. Se os créditos negociados são pagos ao cedente no momento da cessão (adiantamento) tem-se o que se denomina conventional factoring; se, por outro lado, os créditos são pagos no vencimento, surge a figura do maturity factoring. SILVA, Plácido e; FILHO, Nagib Slaibi.; ALVES, Geraldo Magela. Vocabulário Jurídico, 2.ª Ed. Eletrônica, Forense, [2001?] CD ROM. Produzido por Jurid Publicações Eletrônicas



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 10166.002280/2004-93
Acórdão nº : 102-47.003

Esse crescimento indica, em princípio, que o sujeito passivo não era pessoa de pequena capacidade econômica, como tentado demonstrar nas suas declarações.

Sob outra perspectiva, contribui para que sua participação na titularidade da conta seja considerada possível.

6. O fato de ter assinado, durante o ano de 1998, cerca de 116 (cento e dezesseis) talonários de cheques indica que o sujeito passivo permaneceu junto ao teórico proprietário durante todo o período, e contribui para infirmar as declarações de que o sujeito passivo se encontrava trabalhando em fazenda.

Como não há qualquer prova de que as assinaturas dos cheques são falsas, a necessidade de assinar tanto as requisições para cerca de 116 talões, como as centenas de cheques – cerca de 2.320 - acompanhada da declaração de um dos tomadores de capital, na qual manifestado o sentimento de repúdio ao próprio sujeito passivo por ter emprestado a quantia investigada, com deságio exorbitante de 15%, contribui significativamente para a titularidade da conta – total ou parcial.

É certo que este último poderia ter trocado as pessoas do sujeito passivo com a teórica efetiva titular do capital, mas também é correto que o próprio poderia estar efetivamente empregando seu capital ou parte dele. Considere-se para essa linha de raciocínio que o sujeito passivo não deixou a empresa na qual trabalhava com vínculo formal, que o endereço fornecido ao banco era no mesmo local da empresa de Geraldo, e que eventual trabalho na fazenda, se verdadeira a situação, tem marco temporal distinto do período em análise.

Posta a análise dos fatos e indícios em conjunto, e utilizando a teoria da prova pormenorizada no início, tem-se que:

(a) são provas *diretas* da titularidade da conta a ficha cadastral e os cheques emitidos porque constituem documentos assinados pelo próprio sujeito passivo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 10166.002280/2004-93
Acórdão nº : 102-47.003

(b) São provas *indiretas* quanto à titularidade da conta o conjunto de indícios formados pelas declarações prestadas pelo sujeito passivo, Arnaldo Machado Diniz, Geraldo Vilela Couto, e os beneficiários dos cheques que constituíram a amostra colhida pela Autoridade Fiscal. Ainda compõem esse conjunto as transações imobiliárias das quais participou o sujeito passivo, o ofício da Superintendente da Receita Federal citado no Relatório, entre outras.

(c) Para que a titularidade da conta bancária seja atribuída a uma outra pessoa, ou partilhada com terceiros, deveria o processo ser instruído com outras provas, uma vez que na forma como se encontra impossível identificar o verdadeiro titular.

Válido lembrar que em se tratando de infração tributária a ação fiscal se estende a todos os envolvidos e exclui a espontaneidade, independente de estarem expressamente citados no procedimento¹⁰.

(d) A exigência tributária tem por suporte rendimentos tributáveis considerados percebidos nos meses do ano-calendário de 1998 que compõem o correspondente fato jurídico tributário do período, com base de cálculo de R\$ 3.397.984,28, e conforme detalhado na investigação pelo raciocínio indutivo, não corresponde à realidade ocorrida no passado, pois tais valores caracterizam capital circulante em regime rotativo para operações de *factoring*.

(e) Verifica-se que apesar da subsunção parcial dos dados materiais à hipótese de incidência contida na norma do artigo 42, da lei nº 9.430, citada, porque depósitos e créditos bancários de origem não comprovada, há óbice

¹⁰ Decreto nº 70.235, de 1972 - Art. 7º O procedimento fiscal tem início com:

(.....)

§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas. (grifei)



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 10166.002280/2004-93
Acórdão nº : 102-47.003

significativo à seqüência da exigência, caracterizado pela ofensa aos princípios da verdade material, decorrência do princípio da legalidade: sendo tais valores, comprovadamente pelo raciocínio indutivo, componentes do capital circulante em regime de rotação mensal para produzir renda com operações de *factoring*, é óbvio que a exigência de tributo sobre a totalidade desses valores é descabida.

Eventuais valores que não detêm essas características são desconhecidos no processo.

Esses são os dados que foram possíveis de extrair dos documentos que integram o processo, acompanhados da análise individual e quanto ao conjunto deles, a compor a situação fática, sob a interpretação deste Relator.

Isto posto, meu voto é no sentido de **negar provimento ao recurso de ofício**, e justifico essa interpretação com os seguintes argumentos e provas, adotando para esse fim o conceito de Suzy Gomes Hoffmann colocado no início no sentido de que *"prova é a demonstração – com o objetivo de convencer alguém – por meios determinados pelo sistema, de que ocorreu ou deixou de ocorrer um certo fato"*:

(I) a utilização do raciocínio indutivo de investigação pela Autoridade Fiscal para tentar identificar a titularidade da conta serviu também à demonstração de que os créditos são imprestáveis à construção dos fatos-base requeridos pela norma do artigo 42, citado.

(II) Há dúvida que reside na quantificação do crédito em relação ao valor do tributo que efetivamente deveria ser cobrado, pois a presença de valores que não correspondem à renda, permite concluir pela existência de outros na mesma situação, não considerados por falta de investigação, uma vez que os primeiros foram obtidos por amostragem e para fins diversos; e, finalmente,

(III) a justificativa é completa com a presença de dúvida quanto à efetiva titularidade da conta, imposta pelos indícios que integram o processo, que



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

Processo nº : 10166.002280/2004-93
Acórdão nº : 102-47.003

poderia, sob novos documentos, ser estendida ou definida como de terceiros, identificados. E, como na dúvida, não se exige o tributo porque o ato administrativo goza de presunção de legalidade, isto é, o que se cobra é a tradução de algo que está de acordo com a norma contida na lei, esta insegurança também está a justificar a interpretação. Ofensa, pois, aos requisitos da norma do artigo 121, da lei nº 5.172, de 1966, Código Tributário Nacional - CTN¹¹.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 11 de agosto de 2005.



NAURY FRAGOSO TANAKA

¹¹ Lei nº 5.172, de 1966 – CTN - Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.