



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

Processo n° 10183.005232/2003-68
Recurso n° 154.968 Voluntário
Matéria IRPF - Ex(s): 1999
Acórdão n° 102-49.404
Sessão de 06 de novembro de 2008
Recorrente LUIZ ALBERTO DONDO GONÇALVES
Recorrida 2ª TURMA/DRJ-CAMPO GRANDE/MS

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 1999

**APRESENTAÇÃO POSTERIOR DE PROVAS.
APRECIÇÃO.**

As provas apresentadas depois de proferida a decisão de primeira instância apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância.

**NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA.
PEDIDO DE DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO.**

O indeferimento do pedido de diligência, quando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, não enseja a nulidade da decisão de primeira instância.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

São tributáveis os valores correspondentes ao acréscimo do patrimônio da pessoa física, quando esse acréscimo não for justificado por rendimentos oferecidos à tributação, rendimentos isentos ou tributados exclusivamente na fonte.

EMPRÉSTIMOS.

O empréstimo deve ser comprovado mediante documentação hábil e idônea, para ser aceito como origem de recursos capaz de elidir o acréscimo patrimonial a descoberto.

MULTA QUALIFICADA.

É devida a multa de ofício qualificada de 150%, quando restar comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, conforme definido na lei.

**MULTA QUALIFICADA. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A
DESCOBERTO.**

[Assinatura]

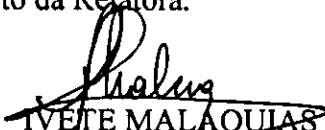
A apuração de acréscimo patrimonial a descoberto, por si só, não caracteriza evidente intuito de fraude, que justifique a imposição da multa qualificada.

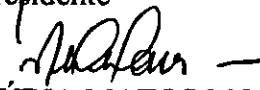
Preliminar de nulidade rejeitada.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade da decisão de 1ª instância e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso para desqualificar a multa, nos termos do voto da Relatora.


IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO
Presidente


NÚBIA MATOS MOURA
Relatora

FORMALIZADO EM: 22 DEZ 2008

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

Relatório

LUIZ ALBERTO DONDO GONÇALVES, já qualificado nos autos, inconformado com a decisão de primeiro grau, prolatada pelos Membros da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande/MS, mediante Acórdão DRJ/CGE nº 03.344, de 05/03/2004, fls. 174/178, recorre a este Conselho de Contribuintes pleiteando a sua reforma, nos termos do Recurso Voluntário, fls. 192/204.

Mediante Auto de Infração, fls. 79/83, formalizou-se exigência de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF, no valor total de R\$ 427.861,82, incluindo multa de ofício qualificada e juros de mora, estes últimos calculados até 28/11/2003.

A infração apurada pela autoridade fiscal, detalhada no Auto de Infração e no Termo de Verificação Fiscal, fls. 72/74, foi acréscimo patrimonial a descoberto, nos meses de abril e dezembro de 1998, detectado em razão da não-comprovação de empréstimos.

A autoridade fiscal esclarece, ainda, no Termo de Verificação Fiscal, que a multa foi exigida na sua forma qualificada por ter restado evidente o intuito de o contribuinte não pagar os tributos, ao omitir rendimentos da ordem de R\$ 500.000,00 em sua Declaração de Ajuste Anual de Imposto de Renda.

Inconformado com a exigência, o contribuinte apresentou impugnação, fls. 87/98, que se encontra assim resumida no Acórdão DRJ/CGE nº 03.344, de 05/03/2004, fls. 174/178:

O contribuinte (...) apresentou impugnação (...) alegando, após resumir a autuação, em síntese, preliminarmente, nulidade do auto de infração porque nele não teria constado o prazo para impugnar, requisito fundamental nos termos do art. 10, V do Decreto nº 70.235/1972.

Quanto ao mérito: a) – que apesar de constar do contrato social da empresa Elma Eletricidade de Mato Grosso Ltda., que adquiriu 50% de seu capital social por R\$ 500.000,00, na verdade a aquisição foi por R\$ 1.000.000,00 conforme corretamente declarou (DIRPF/1999) ao Fisco, utilizando-se dos recursos financeiros mediante empréstimo junto às empresas Sencor Coml. Imp. Eletr. Ltda. no valor de R\$ 666.667,00 e Condor Factoring Fom. Com. Ltda. no valor de R\$ 333.333,50, perfazendo o total de R\$ 1.000.000,00, vencendo-se em 19/03/1999, quando foram pagos, conforme constou nas DIRPF/98 e 99; b) – que não apresentou a documentação solicitada pela fiscalização porque estava preso desde o dia 05/12/2002, por decisão judicial, e na data de sua prisão a Polícia Federal efetuou a apreensão, em sua residência e no escritório de contabilidade, de toda a documentação pessoal, inclusive de clientes, nada tendo devolvido até então. Assim, era dever da fiscalização diligenciar junto à PF para obtenção da referida documentação; c) – é inexata a afirmação dos auditores de que manteve os empréstimos em sua declaração até 2002, pois foram pagos em 1999 conforme DIRPF; d) – que mesmo não



estando legalmente autorizada a empresa Condor efetuou-lhe o empréstimo; e é de concluir-se que há informações na Receita Federal a respeito da empresa Sencor e relativas ao mês de março/1999 quando o empréstimo foi pago; e) – por fim, reiterou as alegações supra e requereu a realização de diligência a ser realizada na sede da Polícia Federal em Cuiabá, a qual deverá buscar a documentação constante no termo de início de ação fiscal, bem como junto às empresas Sencor e Condor para comprovar os empréstimos realizados a seu favor.

Juntou cópias dos documentos relativos ao lançamento e das declarações do imposto de renda (fls. 100-137), além dos documentos referentes à apreensão pela Polícia Federal e sua prisão (fls. 138-153) e cópia da sentença penal condenatória (fls. 155-170).

A DRJ Campo Grande/MS julgou, por unanimidade de votos, procedente o lançamento e os fundamentos da decisão recorrida estão consubstanciados nas seguintes ementas:

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

Configura omissão de rendimentos sujeita ao imposto a existência de acréscimo patrimonial a descoberto caracterizado pelo excesso de aplicações de recursos sobre os rendimentos auferidos.

NULIDADE. MENÇÃO NO AUTO DE INFRAÇÃO DO PRAZO PARA IMPUGNAR.

Constando do lançamento o prazo de trinta dias para o contribuinte recolher ou impugnar o crédito tributário, não se justifica a alegação de nulidade por falta desses requisitos.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. CABIMENTO.

Descabe deferir pedido de diligência para juntada de documentos, se o ônus da prova é de quem alega e a sua produção está na livre disposição do contribuinte em realizá-la.

MULTA QUALIFICADA.

Aplica-se a multa qualificada quando fique comprovado o evidente intuito de fraude do contribuinte.

Saliente-se que a referida decisão de primeira instância foi proferida em 05/03/2004, entretanto, somente foi cientificada ao interessado em 09/11/2004, Aviso de Recebimento – AR, fls. 191.

Ocorre que em 25/05/2004 o contribuinte apresentou aditamento à sua impugnação, fls. 180/181, para requerer a juntada de documentos, fls. 182/187, contendo informações prestadas pelo Banco Central do Brasil – BACEN nos autos de ação penal em trâmite na 1ª Vara Federal de Cuiabá/MT, que segundo seu entendimento comprovam que obteve empréstimo de R\$ 1.500.000,00 junto ao Trade and Commerce Bank para pagamento de outro empréstimo quitado no dia 19/03/99. Aduz, ainda, que tais informações prestadas pelo BACEN confirmam sua alegação de que não há qualquer acréscimo patrimonial a descoberto

 4

Cientificado da decisão de primeira instância, o contribuinte apresentou, em 09/12/2004, Recurso Voluntário, fls. 192/204, trazendo, em síntese, as seguintes razões:

Nulidade da decisão de primeira instância, em razão da não-apreciação das provas juntadas aos autos em 25/05/2004 e pelo indeferimento do pedido de diligência.

Do cotejo das Declarações de Ajuste Anual - DAA, do documento do BACEN e das provas, ora juntadas, fls. 206/227, pode-se concluir que (i) há provas veementes de que o recorrente realmente obteve os empréstimos para a aquisição da empresa Elma Eletricidade de Mato Grosso, junto às empresas Condor e Sensor; (ii) posteriormente, o recorrente realizou outro empréstimo junto a Trade & Commerce Bank para quitação do referido empréstimo; (iii) as DAA merecem credibilidade, eis que os indícios e provas estão a indicar que o valor utilizado para a aquisição das cotas sociais da empresa Elma foi realmente obtido por empréstimo.

É o Relatório.



Voto

Conselheira NÚBIA MATOS MOURA, Relatora

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

Em sede preliminar o recorrente afirma que o acórdão recorrido deixou de apreciar provas apresentadas, fato este que daria causa à nulidade da decisão de primeira instância.

Por oportuno, deve-se observar o Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, que regula o Processo Administrativo Fiscal, no que diz respeito à apresentação de provas na impugnação:

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de 30 (trinta) dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Art. 16. (...)

§ 6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância. (Acrescido pelo art. 67 da Lei nº 9.532/1997)

No presente caso, a decisão de primeira instância foi proferida em 05/03/2004 e os documentos a que se refere o recorrente somente foram juntados aos autos em 25/05/2004. Como se vê, a autoridade julgadora de primeira instância deixou de examinar os referidos documentos, dado que não se encontravam acostados aos autos na data em que foi proferida a decisão. Não há que falar, portanto, em nulidade da decisão de primeira instância.

Por oportuno, esclarece-se que os documentos acostados aos autos depois de proferida a decisão de primeira instância serão analisados neste voto, nos termos do § 6º, acima transcrito.

No que se refere ao indeferimento do pedido de diligência, formulado pelo contribuinte em sua impugnação, cumpre esclarecer que apesar de ser facultado ao sujeito passivo o direito de pleitear a realização de diligências e perícias, compete à autoridade julgadora decidir sobre sua efetivação, podendo indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis (art. 18, *caput*, do Decreto nº 70.235, de 1972, com redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748, de 9 de dezembro de 1993).

Deve-se, ainda, observar que os procedimentos de diligência não podem ter por objetivo a complementação do conjunto probatório, suprindo, a destempo, eventuais lacunas do trabalho do Fisco ao lançar o crédito ou da impugnação apresentada pelo interessado. Tais

 6

instrumentos se prestam tão-somente a esclarecer dúvidas técnicas ou fáticas surgidas ao julgador no exame do litígio.

No presente caso, tem-se que o lançamento encontra-se calcado em levantamento de acréscimo patrimonial não justificado que é forma indireta de apuração de rendimentos omitidos. Provada pelo Fisco a aquisição de bens e/ou aplicações de recursos, cabe ao contribuinte a prova da origem dos recursos utilizados. Isto é, a prova *ex ante*, de iniciativa do Fisco, redundará no ônus da contraprova pelo contribuinte.

Nestes termos, a autoridade julgadora de primeira instância encontrava-se correta ao indeferir o pedido de diligência, formulado pela defesa, cujo objetivo era a produção de provas que cabia ao contribuinte carrear aos autos.

Afasta-se, portanto, mais uma vez, as arguições suscitadas pelo recorrente, visando a nulidade da decisão de primeira instância e passa-se ao exame das arguições de mérito.

Conforme já mencionado, verifica-se que o Auto de Infração, fls. 79/83, imputou ao contribuinte a infração de omissão de rendimentos, caracterizada por acréscimo patrimonial a descoberto, nos meses de abril e dezembro de 1998, que foi detectado em razão da não-comprovação de empréstimos.

O recorrente afirma que para adquirir cotas de capital da pessoa jurídica Elma Eletricidade de Mato Grosso, em abril de 1998, contraiu dois empréstimos, a saber: R\$ 333.333,50 junto a Condor Factoring Fom. Com. Ltda e R\$ 666.667,00, junto a Sencor Coml. Imp. Eletr. Ltda. Afirma, ainda, que para quitar os mencionados empréstimos, tomou novo empréstimo, em 10/03/1999, no valor de R\$ 1.500.000,00, desta feita junto ao Trade & Commerce Bank.

No intuito de comprovar suas alegações o contribuinte juntou aos autos documentos, fls. 182/187 e 206/227.

Antes da análise das provas trazidas pelo recorrente, cumpre destacar que para elidir o lançamento, faz-se necessário que o contribuinte comprove que efetivamente tomou de empréstimo das pessoas jurídicas Sencor Coml. Imp. Eletr. Ltda e Condor Factoring Fom. Com. Ltda, os valores de R\$ 666.667,00 e R\$ 333.333,50, respectivamente. Tal comprovação garantiria ao contribuinte a posse de recursos não tributáveis na data da aquisição das cotas de capital de Elma Eletricidade de Mato Grosso.

Pois bem, da análise da referida documentação pode-se inferir que restou comprado o que se segue:

(i) que o recorrente contraiu empréstimo, em 10/03/1999, junto ao Trade & Commerce Bank, no valor de R\$ 1.500.000,00;

(ii) que no dia 19/03/1999, o contribuinte realizou duas transferências bancárias, mediante Documento de Ordem Bancária – DOC, nos valores de R\$ 1.000.000,00 e R\$ 500.000,00, para Sencor Coml. Imp. Eletr. Ltda e Condor Factoring Fom. Com. Ltda, respectivamente; e



(iii) que no dia 03/04/1998 foi efetuado depósito no valor de R\$ 1.000.000,00 na conta-corrente de titularidade do contribuinte junto ao Banco de Crédito Nacional – BCN.

Contudo, não se comprovou que o contribuinte tenha tomado empréstimos junto a Sencor Coml. Imp. Eletr. Ltda e Condor Factoring Fom. Com. Ltda.

Veja que o contribuinte de fato comprovou que realizou pagamentos em 19/03/1999 para as pessoas jurídicas Sencor Coml. Imp. Eletr. Ltda e Condor Factoring Fom. Com. Ltda. Entretanto, o documento apresentado - extrato bancário - não permite inferir a causa que ensejou tais pagamentos. Depois, o depósito bancário de R\$ 1.000.000,00 não é prova suficiente de que tal recurso seja advindo dos empréstimos, que afirma ter tomado.

Observe-se que é farta a comprovação nos autos do empréstimo tomado junto à Trade & Commerce Bank. No caso, o recorrente juntou aos autos cópia de correspondência encaminhada pelo Banco Central do Brasil ao Juiz Federal Titular da 1ª Vara/MT, cópia do contrato de empréstimo e sua respectiva nota promissória, bem como extrato bancário que comprova o recebimento da quantia tomada de empréstimo.

Já no que realmente interessa ao caso – comprovação dos empréstimos tomados de Sencor Coml. Imp. Eletr. Ltda e Condor Factoring Fom. Com. Ltda - o contribuinte não foi capaz de carrear aos autos nenhum documento. Não foram apresentados contratos, notas promissórias, enfim nada que pudesse conduzir à efetiva comprovação da realização dos empréstimos, que afirma ter tomado.

Nessa conformidade, há de se concluir pela não-comprovação dos empréstimos e, por conseguinte, pela manutenção do lançamento, nos termos em que consubstanciado no Auto de Infração.

No que se refere à qualificação da multa de ofício, que foi aplicada nos termos do inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996¹, tem-se que a autoridade fiscal justificou sua aplicação por entender comprovado o evidente intuito de o contribuinte não pagar os tributos, ao omitir rendimentos da ordem de R\$ 500.000,00 em sua Declaração de Ajuste Anual de Imposto de Renda.

¹ Lei nº 9.430, de 1996

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

(...)

II- cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definidos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidade administrativas ou criminais cabíveis.

Lei nº 4.502, de 1964

Art. 71 – Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I – da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;
II – das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72 – Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73 – Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos no artigo 71 e 72.

Por oportuno, deve-se esclarecer que o dolo implica conteúdo criminoso, ou seja, a intenção criminosa de fazer o mal, de prejudicar, de obter o fim por meios escusos. Para caracterizar dolo, o ato deve conter quatro requisitos essenciais: (a) o ânimo de prejudicar ou fraudar; (b) que a manobra ou artifício tenha sido a causa da feitura do ato ou do consentimento da parte prejudicada (c) uma relação de causa e efeito entre o artifício empregado e o benefício por ele conseguido; e (d) a participação intencional de uma das partes no dolo.

Como se vê, exige-se, portanto, que haja o propósito deliberado de modificar a característica essencial do fato gerador do imposto, quer pela alteração do valor da matéria tributável, quer pela exclusão ou modificação das características essenciais do fato gerador, com a finalidade de se reduzir o imposto devido ou evitar ou diferir seu pagamento. Inaplicável, portanto, nos casos de presunção simples de omissão de rendimentos / receitas ou mesmo quando se tratar de omissão de rendimentos / receitas de fato.

No presente caso, apurou-se acréscimo patrimonial a descoberto, nos meses de abril e dezembro de 1998, em razão de o contribuinte não ter logrado comprovar a realização de empréstimos, que justificariam a aquisição das cotas de capital, que deram origem ao acréscimo patrimonial. Tal fato autoriza que se conclua pela omissão de rendimentos e não pelo “evidente intuito de fraude”, a que se reporta o art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

Para o lançamento com a multa qualificada, a autoridade fiscalizadora deve provar outros fatos além daqueles que são requisitos para o lançamento da infração de omissão de rendimentos, caracterizada por acréscimo patrimonial a descoberto, o que não ocorreu no presente caso.

Nestes termos, deve o percentual da multa de ofício ser reduzido para 75%.

Ante o exposto, voto por AFASTAR a preliminar de nulidade da decisão de primeira instância e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para reduzir o percentual da multa de ofício de 150% para 75%.

Sala das Sessões-DF, em 06 de novembro de 2008.



NÚBIA MATOS MOURA