



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10380.003013/2005-80
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-006.366 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 8 de agosto de 2019
Recorrente PAULO CAUBY BATISTA LIMA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Ano-calendário: 2002

Acréscimo patrimonial a descoberto. Origens de recursos. Comprovação.

O acréscimo patrimonial não justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis ou isentos e tributados exclusivamente na fonte evidenciado por análise em que se cotejaram as aplicações realizadas com os recursos disponíveis no mesmo período só é elidido mediante a apresentação de documentação hábil que não deixe margem a dúvida.

Acréscimo patrimonial a descoberto. Empréstimo. Comprovação.

Para que seja considerado como ingresso de recurso, o recebimento de empréstimo deve ser plenamente comprovado.

Acréscimo patrimonial a descoberto. Ônus da prova.

Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos informados para acobertar seus dispêndios gerais e aquisições de bens e direitos.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2002

Nulidade.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Nulidade. MPF. Prorrogação.

O fato de não terem sido fornecidas informações relativas à prorrogação de MPF não tem o condão de invalidar o procedimento fiscal, visto que essas estavam disponíveis para consulta pelo contribuinte, via Internet.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares e, no mérito, negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

João Maurício Vital - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Antonio Sávio Nastureles - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Antonio Sávio Nastureles, Wesley Rocha, Cleber Ferreira Nunes Leite, Marcelo Freitas de Souza Costa, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Virgílio Cansino Gil (suplente convocado em substituição à conselheira Juliana Marteli Fais Feriato), Wilderson Botto (suplente convocado) e João Maurício Vital (Presidente).

Relatório

1. Trata-se de julgar recurso voluntário (e-fls 401/424) interposto em face do Acórdão nº 08-12.653 (e-fls 367/390) prolatado pela DRJ Fortaleza em sessão de julgamento realizada em 11 de janeiro de 2008.

2. Faz-se a transcrição do relatório inserto na decisão recorrida:

início da transcrição do relatório contido no Acórdão nº 08-12.653

Contra o contribuinte, identificado nos autos, foi lavrado Auto de Infração, fls.04/08¹, para formalização e cobrança do crédito tributário, referente ao ano-calendário 2002, no valor de R\$ 56.934,14, incluídos multa de ofício e juros de mora.

A infração apurada pela Fiscalização e relatada na Descrição dos Fatos e Enquadramento(s) Legal(is), fls. 05/06, e Termo de Verificação, fls. 09/13², foi omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, onde verificou-se excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos declarados/comprovados.

Os dispositivos legais infringidos e a penalidade aplicável encontram-se discriminados às fls. 06 e 08 do citado Auto de Infração.

Inconformado com a exigência, da qual tomou ciência em 13/05/2005, fls. 04, o contribuinte apresentou impugnação, em 14/06/2005, fls. 253/276³, a seguir parcialmente transcrita:

III – PRELIMINARES

- 1ª PRELIMINAR:

NULIDADE POR EXCESSO DE PRAZO NA EXECUÇÃO DO MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL E AUSÊNCIA DE MPF COMPLEMENTAR

¹ Auto de Infração:e-fls 05/09.

² Termo de Verificação fiscal: e-fls. 10/14; planilha demonstrativa denominada "EQUAÇÃO DA EVOLUÇÃO PATRIMONIAL" (e-fls 15/27).

³ Impugnação: e-fls 266/289.

(...)

Assim, como é do conhecimento dos Doutos Julgadores, a Administração no Procedimento Administrativo Fiscal, adotou o “Princípio do Formalismo Moderado”, mas isso não autoriza que seus agentes fujam das regras básicas que orientam a Administração Pública Federal. Desta maneira, outro caminho não resta a Douta Turma de Julgamento, senão tornar inválido o AUTO DE INFRAÇÃO, já que o mesmo não servirá para lastrear o lançamento fiscal, e DECLARAR A NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO POR EXCESSO DE PRAZO E AUSÊNCIA DE MANDO DE PROCEDIMENTO FISCAL COMPLEMENTAR;

- 2ª PRELIMINAR:

NULIDADE POR ABSOLUTA IMPROPRIEDADE DOS DOCUMENTOS E DECLARAÇÕES QUE SERVIRAM DE BASE PARA A APURAÇÃO DOS TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES IRPF E POR EXCESSO DE EXAÇÃO.

(...)

Na elaboração do demonstrativo DAS ORIGENS E APLICAÇÕES DE RECURSOS MENSALIS, que serviram de base para a apuração da variação patrimonial do impugnante, referente ao ano calendário 2002, o Auditor Fiscal SÉRGIO MAIA tomou por base, valores relativos a entradas e saídas de recursos, lançados da Declaração de Ajuste Anual (DIRPF) – Ano Calendário 2002 – Exercício 2003, versão original (apresentada a Receita Federal em 08/04/2003), quando o impugnante já havia APRESENTADO UMA NOVA DIRPF/2003-RETIFICADORA, em 30/12/2003 (doc 02), portanto, antes de qualquer procedimento fiscal, fato que por si só caracteriza a espontaneidade do impugnante, nos termos do art. 282 do Dec. 3000/1999 e art. 7º, § 1º do Dec. 70.235/72. Destarte, deveria o Auditor Fiscal, apurar os valores lançados na DIRPF/2003-Ano Calendário 2002, RETIFICADORA, e não na DIRPF/2003-ORIGINAL, que não tem existência no mundo jurídico, o que, sem sombra de dúvidas, caracteriza EXCESSO DE EXAÇÃO, pelo uso, na cobrança do tributo, de meios gravosos, que a lei não autoriza.

(...)

Assim, o AUTO DE INFRAÇÃO, (...), deve ser declarado NULO, por ter sido praticado contra a Lei, com abuso da Autoridade Fazendária encarregada pela fiscalização, e com base em documentos inidôneos (DIRPF/2003-ORIGINAL). Destarte, o impugnante solicita a esta Douta Turma de Julgadores que façam cessar a eficácia do referido Auto de Infração, expurgando-o do mundo jurídico.

3ª PRELIMINAR:

NULIDADE POR FALTA DE FORMALIDADES ESSENCIAIS E DE FUNDAMENTAÇÃO NA DESCONSIDERAÇÃO DE UM NEGÓCIO JURÍDICO (CONTRATO DE MÚTUO)

Para chegar ao resultado final do trabalho de fiscalização, materializado no Auto de Infração e no DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO – IRPF (...), o Auditor Fiscal (...), por mera presunção, não aceitou os valores emprestados e compactuados nos Contratos de Mútuo celebrados entre o impugnante e os Senhores JOSÉ HELDER CORDEIRO (R\$ 30.000,00), CARLOS IRAN MACIEL (R\$ 30.000,00), LUIZ AUGUSTO EVERDOSA JÚNIOR (24.000,00) E CARLOS ALBERTO CASTRO DE SOUSA (38.430,00), como origem de recursos na “EQUAÇÃO DA EVOLUÇÃO PATRIMONIAL” do ora impugnante.

(...)

Já com relação ao empréstimo celebrado entre o impugnante e o Senhor JOÃO ANTONIO BONFIM DE RIBEIRO, no valor de R\$ 5.000,00 (...), mesmo constando na DIRPF/2003-RETIFICADORA, sequer o Auditor Fiscal (...) mencionou referido valor no AUTO DE INFRAÇÃO, ou mesmo na planilha de EQUAÇÃO DA EVOLUÇÃO PATRIMONIAL (Doc. 03). Simplesmente ignorou-o, causando um gravame ao impugnante.

(...)

Portanto, sem qualquer motivação e desprovido de qualquer fundamentação, já que apenas alegou que os contratos não estavam registrados em Cartório, salientando que caso os mesmos “tivessem sido registrados na época da sua compactuação, teria a Fiscalização a certeza e segurança de que existia, a priori, uma vontade expressa entre as partes de estabelecer um pacto com direitos e deveres preestabelecidos”, o Auditor Fiscal (...), DESCONSIDEROU, sem observância aos preceitos legais (...), um NEGÓCIO JURÍDICO (CONTRATO DE MÚTUO).

Ora, (...) quando o próprio Auditor Fiscal admite ter dúvida (“teria a Fiscalização a certeza e segurança...”) quanto à veracidade dos Contratos de Mútuo apresentados pelo impugnante, fica claro que ele jamais poderia desconsiderar referidos Contratos, uma vez que os art’s. 923 e 924 do Dec. 3000/1999, ao tratar “DA PROVA” e “ÔNUS DA PROVA”, deixa explícito que cabe a autoridade administrativa o ônus da prova.

(...)

Assim, diante da falta de formalidade legal na desconsideração do Negócio Jurídico, bem como na falta de provas que o invalide, os Contratos de Mútuo não de ser reconhecidos por essa Turma de Julgadores.

(...)

Portanto, por ter DESCONSIDERADO um NEGÓCIO JURÍDICO sem que exista norma legal autorizando, o Auditor Fiscal tornou nulo o AUTO DE INFRAÇÃO, e por dever de Justiça, a Ilustre Turma de Julgamento deve declarar a sua NULIDADE.

IV – DO MÉRITO – IMPUGNAÇÃO TOTAL DA EXIGÊNCIA

(...)

Na apuração do acréscimo patrimonial, o Auditor Fiscal, por pura omissão, deixou de incluir valores além dos efetivamente recebidos pelo impugnante e incluiu valores inferiores aos que foram de fato recebidos, no exercício de 2002, conforme se vê na comparação entre a PLANILHA DE EQUAÇÃO DA EVOLUÇÃO PATRIMONIAL (Doc. 04), elaborado pelo Fiscal e a PLANILHA DE EVOLUÇÃO PATRIMONIAL do impugnante (Doc. 05).

Para uma melhor compreensão dos fatos, faremos uma tabela comparativa, referente aos RECURSOS/ORIGENS, apresentando as divergências de dados, conforme demonstraremos abaixo:

(...)

Além destas distorções, a Fiscalização ao elaborar a PLANILHA DE EQUAÇÃO DA VARIAÇÃO PATRIMONIAL (Doc. 04) omitiu receitas lançadas no DIRPF/2003-RETIFICADORA, tais como diárias e um empréstimo compactuado com o Sr. JOÃO ANTONIO BONFIM RIBEIRO.

O Auditor Fiscal (...), desconsiderou os Empréstimos de Mútuo (quadro abaixo) celebrados entre o impugnante e os Senhores JOSÉ HELDER CORDEIRO, CARLOS

IRAN MACIEL, LUIZ AUGUSTO EVERDOSA JÚNIOR e CARLOS ALBERTO CASTRO DE SOUSA, sem qualquer motivação e desprovido de qualquer fundamentação, já que apenas alegou que os contratos não estavam registrados em Cartório, salientando que caso os mesmos “tivessem sido registrados na época da sua compactuação, teria a Fiscalização a certeza e segurança de que existia, a priori, uma vontade expressa entre as partes de estabelecer um pacto com direitos e deveres preestabelecidos”, adotando tais medidas, sem observância aos preceitos legais (Dec. 3000/99), causando um gravame ao impugnante.

(...)

CONTRATO DE MÚTUO ENTRE O IMPUGNANTE E O Sr. JOSÉ HELDER CORDEIRO.

(...)

Por fim, a Fiscalização presumindo a não validade do Contrato de Mútuo, não aceitou o valor de R\$ 30.000,00 (...), como origem de recursos na Equação da Evolução Patrimonial do impugnante.

(...)

CONTRATO DE MÚTUO ENTRE O IMPUGNANTE E O Sr. CARLOS IRAN MACIEL.

(...)

Por fim, a Fiscalização presumindo a não validade do Contrato de Mútuo, desconsiderou o valor de R\$ 30.000,00 (...), como origem de recursos na Equação da Evolução Patrimonial do impugnante.

CONTRATO DE MÚTUO ENTRE O IMPUGNANTE E O Sr. CARLOS ALBERTO CASTRO.

(...)

Por fim, a Fiscalização presumindo a não validade do Contrato de Mútuo, desconsiderou o valor de R\$ 38.430,00 (...), como origem de recursos na Equação da Evolução Patrimonial do impugnante.

(...)

CONTRATO DE MÚTUO ENTRE O IMPUGNANTE E O Sr. LUIZ AUGUSTO ERVEDOSA JUNIOR.

(...)

Por fim, a Fiscalização presumindo a não validade do Contrato de Mútuo, não aceitou o valor de R\$ 24.000,00 (...), como origem de recursos na Equação da Evolução Patrimonial do impugnante.

(...)

Portanto, os argumentos do ora impugnante, estão devidamente lastreados em provas matérias, e não em simples presunção.

Para robustecer a minha defesa, solicito a juntada dos depoimentos dos mutuários, prestados em sede de Processo Administrativo Disciplinar, onde os mesmos confirmam a efetiva materialização dos Contratos de Mútuo (Doc. 09), de documento do SIAFI, comprovando que no dia 29/01/2002 o impugnante recebeu R\$ 3.748,60 (...), referente a

DIÁRIAS NO PAÍS (29/05 a 28/06/2001) e R\$ 233,12 (...), referente a DIÁRIAS no mês de março de 2002, por fim, solicita a juntada de documentos comprovando que no mês de julho de 2002, o impugnante recebeu, a título de Diárias o valor de US 2.360,00 (...), equivalente a R\$ 6.837,60 (...), lançados na DIRPF/2003-RETIFICADORA, como rendimentos isentos e não tributáveis.

(...)

Cumpre, ainda, observar que, em reforço às suas alegações, o contribuinte citou em sua impugnação doutrina de renomados juristas e decisões judiciais e administrativas.

final da transcrição do relatório contido no Acórdão nº 08-12.653

2.1. Ao julgar procedente em parte a impugnação, o acórdão tem a ementa que se segue:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2002

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. ORIGENS DE RECURSOS. COMPROVAÇÃO.

O acréscimo patrimonial não justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis ou isentos e tributados exclusivamente na fonte evidenciado por análise em que se cotejaram as aplicações realizadas com os recursos disponíveis no mesmo período só é elidido mediante a apresentação de documentação hábil que não deixe margem a dúvida.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. EMPRÉSTIMO. COMPROVAÇÃO.

Para que seja considerado como ingresso de recurso, o recebimento de empréstimo deve ser plenamente comprovado.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. ÔNUS DA PROVA.

Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos informados para acobertar seus dispêndios gerais e aquisições de bens e direitos.

DIÁRIAS.

A natureza dos recebimentos a título de diárias pressupõe a utilização desses recursos para a cobertura das respectivas despesas, não se prestando a justificar variação patrimonial.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2002

NULIDADE.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

NULIDADE. MPF. PRORROGAÇÃO.

O fato de não terem sido fornecidas informações relativas à prorrogação de MPF não tem o condão de invalidar o procedimento fiscal, visto que essas estavam disponíveis para consulta pelo contribuinte, via Internet.

2.2. Cabe esclarecer que a decisão de primeira instância procedeu o recálculo em vista de correções relacionadas a diferenças de valores recebidos da fonte pagadora Ministério da Justiça, a título de “abate teto” e décimo-terceiro-Salário (e-fls 387, corpo do voto inserto no Acórdão 08.12.653)

3. Ao interpor o recurso voluntário (e-fls 401/424), o Recorrente deduz as mesmas alegações ofertadas ao tempo da impugnação.

3.1. As razões recursais estão subdivididas nos tópicos relacionados como se segue:

Recurso Voluntário	401/424
II— DOS FATOS	402/404
III — PRELIMINARES	404
NULIDADE POR EXCESSO DE PRAZO NA EXECUÇÃO DO MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL E AUSÊNCIA DE MPF COMPLEMENTAR	404/406
NULIDADE POR ABSOLUTA IMPROPRIEDADE DOS DOCUMENTOS E DECLARAÇÕES QUE SERVIRAM DE BASE PARA A APURAÇÃO DOS TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES IRPF E POR EXCESSO DE EXAÇÃO.	407/410
NULIDADE POR FALTA DE FORMALIDADES ESSENCIAIS E DE FUNDAMENTAÇÃO NA DESCONSIDERAÇÃO DE UM NEGÓCIO JURÍDICO (CONTRATO DE MÚTUO)	410/415
IV - DO MÉRITO - RECURSO PARCIAL DA EXIGÊNCIA INICIAL	415/417
CONTRATO DE MÚTUO ENTRE O RECORRENTE E O Sr. JOSÉ HELDER CORDEIRO.	417
CONTRATO DE MÚTUO ENTRE O RECORRENTE E O Sr. CARLOS IRAN MACIEL	418
CONTRATO DE MÚTUO ENTRE O RECORRENTE E O Sr. CARLOS ALBERTO CASTRO.	420/421
CONTRATO DE MÚTUO ENTRE O RECORRENTE E O Sr. LUIZ AUGUSTO ERVEDOSA JUNIOR.	421/423

3.2. Faz-se a transcrição do pedido (e-fls 424)

Diante do acima exposto, com base nos fatos invocados e nos dispositivos legais, inclusive a jurisprudência pertinente a matéria, o RECORRENTE requer, com o devido respeito a Vossa Senhoria, se digne de RECONHECER A VALIDADE DOS CONTRATOS DE MÚTUO QUE CONSTAM NOS AUTOS, CONSIDERANDO COMO ACRÉSCIMO PATRIMONIAL LÍCITO OS VALORES CONSTANTES NOS

REFERIDOS INSTRUMENTOS e julgar o AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE, descontinuando o crédito tributário pretendido pelo Fisco no valor de R\$ 23.635,30 (vinte e três mil, seiscentos e trinta e cinco reais e trinta centavos) e, conseqüentemente, determinando o arquivamento do presente processo, ora em tramitação, nesse 1º Conselho de Contribuintes.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Sávio Nasureles, Relator.

4. O recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade.

PRELIMINARES

ALEGAÇÕES DE NULIDADE POR EXCESSO DE PRAZO NA EXECUÇÃO DO MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL E AUSÊNCIA DE MPF COMPLEMENTAR

ALEGAÇÕES DE NULIDADE POR ABSOLUTA IMPROPRIEDADE DOS DOCUMENTOS E DECLARAÇÕES QUE SERVIRAM DE BASE PARA A APURAÇÃO DOS TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES IRPF E POR EXCESSO DE EXAÇÃO

ALEGAÇÕES DE NULIDADE POR FALTA DE FORMALIDADES ESSENCIAIS E DE FUNDAMENTAÇÃO NA DESCONSIDERAÇÃO DE UM NEGÓCIO JURÍDICO (CONTRATO DE MÚTUO

5. A Recorrente sustenta a nulidade do lançamento, sob os seguintes argumentos: primeiro, pela ausência de Mandado de Procedimento Fiscal Complementar e demora do procedimento fiscal; segundo, pela impropriedade dos documentos e da declaração de rendimentos que serviram de base para apuração do tributo; e, terceiro, pela desconsideração dos contratos de mútuo apresentados à Fiscalização.

- 5.1. No recurso voluntário, são repisadas as mesmas alegações ofertadas ao tempo da impugnação, e por concordar com a análise feita pela decisão de primeira instância, adoto os mesmos fundamentos para a rejeição das questões preliminares suscitadas no recurso. Passo a transcrever:

início da transcrição do voto contido no Acórdão nº 08-12.653

DA ARGUIÇÃO DE NULIDADE

A defesa argúi a nulidade do lançamento, sob os seguintes argumentos: primeiro, pela ausência de Mandado de Procedimento Fiscal Complementar e demora do procedimento fiscal; segundo, pela impropriedade dos documentos e da declaração de rendimentos que serviram de base para apuração do tributo; e, terceiro, pela desconsideração dos contratos de mútuo apresentados à Fiscalização. Assim, vejamos.

Quanto ao primeiro argumento do contribuinte, qual seja, de que o Auto de Infração é nulo tendo em vista não constar nos autos Mandados de Procedimento Fiscal Complementares e pela fiscalização ter se prolongado por quase um ano, tem-se que assim dispõe a matéria que trata do assunto, vigente à época da ação fiscal:

Portaria SRF nº 3.007, de 26 de novembro de 2001.

Dos Procedimentos Fiscais

Art. 2º Os procedimentos fiscais relativos a tributos e contribuições administrados pela SRF serão executados, em nome desta, pelos Auditores-Fiscais da Receita Federal (AFRF) e instaurados mediante Mandado de Procedimento Fiscal (MPF).

Parágrafo único. Para o procedimento de fiscalização será emitido Mandado de Procedimento Fiscal - Fiscalização (MPF-F), no caso de diligência, Mandado de Procedimento Fiscal - Diligência (MPF-D).

(...)

Do Mandado de Procedimento Fiscal

Art. 4º O MPF será emitido na forma dos modelos constantes dos Anexos de I a V desta Portaria, do qual será dada ciência ao sujeito passivo, nos termos do art. 23 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, com redação dada pelo art. 67 da Lei nº 9.532, de 10 de novembro de 1997, por ocasião do início do procedimento fiscal.

(...)

Art. 10. As alterações no MPF, decorrentes de inclusão, exclusão ou substituição de AFRF responsável pela sua execução, ou pela supervisão, bem assim as relativas a tributos ou contribuições a serem examinados e período de apuração, serão procedidas mediante emissão, pela autoridade outorgante do MPF originário, de Mandado de Procedimento Fiscal Complementar (MPF-C), conforme modelo constante do Anexo V, do qual será dada ciência ao sujeito passivo.

§ 1º O MPF-C será identificado pelo número do MPF originário, na forma do inciso I do art. 7º, acrescido de número sequencial correspondente a sua emissão, separado por hífen.

Dos Prazos

Art. 12. Os MPF terão os seguintes prazos máximos de validade:

I - cento e vinte dias, nos casos de MPF-F e de MPF-E;

(...)

Art. 13. A prorrogação do prazo de que trata o artigo anterior poderá ser efetuada pela autoridade outorgante, tantas vezes quantas necessárias, observado, em cada ato, o prazo máximo de sessenta dias, para procedimentos de fiscalização, e de trinta dias, para procedimentos de diligência. (Redação dada pela Portaria SRF nº 1.468, de 06/10/2003)

§ 1º A prorrogação de que trata o caput far-se-á por intermédio de registro eletrônico efetuado pela respectiva autoridade outorgante, cuja informação estará disponível na Internet, nos termos do art. 7º, inciso VIII. (Redação dada pela Portaria SRF nº 1.468, de 06/10/2003)

§ 2º Após cada prorrogação, o AFRF responsável pelo procedimento fiscal fornecerá ao sujeito passivo, quando do primeiro ato de ofício praticado junto ao mesmo, o Demonstrativo de Emissão e Prorrogação, contendo o MPF emitido e as prorrogações efetuadas, reproduzido a partir das informações apresentadas na Internet, conforme modelo constante do Anexo VI. (Redação dada pela Portaria SRF nº 1.468, de 06/10/2003) (grifei)

Do documento “Demonstrativo de Emissão e Prorrogação de MPF”, o qual encontra-se acostado às fls. 02 do presente processo, pode-se constatar que o Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) nº 03.1.01.00-2004-00037-0 foi devidamente

prorrogado até 30/05/2005, consoante informações disponíveis no sítio da Secretaria da Receita Federal do Brasil (<http://www.receita.fazenda.gov.br>). Observa-se ainda que o contribuinte foi cientificado que continuava sob procedimento fiscal mediante os Termos de Ciência e de Continuação de Procedimento Fiscal, fls. 227/236. Ademais, de acordo com a legislação acima transcrita o Mandado de Procedimento Fiscal Complementar é utilizado somente quando de alterações no MPF, decorrentes de inclusão, exclusão ou substituição de auditor fiscal responsável pela sua execução, ou pela supervisão, bem assim as relativas a tributos ou contribuições a serem examinados e período de apuração.

Cabe registrar que, além do campo adequado no MPF destinado à ciência do contribuinte ou responsável (fls. 01), constam informações atinentes à expedição do citado MPF, evidenciando a autenticidade do referido documento, a competência que foi dada à autoridade administrativa incumbida de proceder à fiscalização e a segurança que o sujeito passivo teve em confrontar todos os dados do aludido MPF perante a unidade local da Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB. Consoante tais informações, em caso de dúvida, o contribuinte ou responsável poderia entrar em contato com o chefe da equipe de fiscalização, além de verificar a exatidão das informações contidas por intermédio da Internet, mediante a utilização do código informado e do CNPJ/CPF do contribuinte/responsável objeto do procedimento fiscal originário, no sítio da Secretaria da Receita Federal do Brasil. Observa-se, assim, que foram colocadas à disposição do contribuinte todas as informações necessárias à transparência e segurança da ação fiscal, mormente no tocante à sua autenticidade e prorrogação. Portanto, se dúvidas pairassem sobre a prorrogação do MPF, poderia o contribuinte ter acessado o endereço da RFB na Internet e obtido as informações por ele almejadas.

Com relação ao tempo de duração da fiscalização, tem-se que não há na legislação determinação expressa do tempo máximo de duração de uma fiscalização, devido às peculiaridades que cada uma delas apresente em particular, não sendo também caso de nulidade o fato de a presente ação fiscal ter se prolongado por quase um ano.

No que tange à arguição de que o Auto de Infração é nulo em razão de que a autoridade fiscal utilizou documentos e declaração de rendimentos inapropriados para apuração do tributo, tem-se que o fato de o fiscal autuante ter acesso à Declaração de Ajuste Anual, exercício 2003, ano-calendário 2002, apresentada originalmente e ter inicialmente solicitado elementos (Termo de Início da Ação Fiscal, fls. 32/33) com base em informações nela expressas não enseja a nulidade do lançamento, mesmo porque referidas informações também constaram de forma mais resumida na declaração retificadora, a qual foi acostada pela autoridade fiscal às fls. 27/30. Esclarece-se que as declarações de rendimentos – original e retificadora – apresentadas pelo contribuinte se constituíram apenas em um ponto de partida para a ação fiscal. Observa-se que a evolução patrimonial elaborada pelo fiscal autuante constante das planilhas de fls. 14/26 teve por base os documentos apresentados pelo próprio contribuinte e a Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte – Dirf apresentada pela fonte pagadora Ministério da Justiça.

Cumprido esclarecer que, quando da lavratura do Auto de Infração, o fiscal autuante calculou o imposto devido utilizando como base de cálculo os valores informados na Declaração de Ajuste Anual, exercício 2003, ano-calendário 2002, retificadora, conforme se vê no Demonstrativo de Apuração do citado Auto de Infração, fls. 07.

Com relação à acusação de que a autoridade fiscal agiu com excesso de exação ao ignorar “parte dos documentos apresentados e de dados constantes da DIRPF/2003-RETIFICADORA” cabe esclarecer que este colegiado não é o foro adequado para julgar se o fiscal autuante incorreu em excesso de exação.

O que se observa nos autos é que todos os documentos apresentados pelo contribuinte foram examinados pela Fiscalização, bastando para confirmar tal assertiva que se verifique as origens e aplicações discriminadas nas planilhas acima mencionadas. É bem verdade que a autoridade fiscal considerou como origem o montante dos rendimentos recebidos do Ministério da Justiça informados na Dirf apresentada por esse órgão, os quais divergem dos contracheques. No entanto, é de se ressaltar que o Comprovante de Rendimentos fornecido pela fonte pagadora, o qual foi utilizado pelo contribuinte para informar o montante dos rendimentos tributáveis na declaração retificadora, coincide com os dados constantes na citada Dirf. Por fim, informa-se que tal divergência de valores será analisada mais detalhadamente no mérito deste Voto.

No que diz respeito ao terceiro argumento de que o Auto de Infração é nulo, uma vez que o auditor fiscal deixou de considerar como recurso os valores dos empréstimos constantes de contratos de mútuo efetuados pelo impugnante, tem-se que tal fato também não enseja a nulidade do lançamento.

O artigo 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, que trata da nulidade do lançamento assim dispõe:

Art. 59. São nulos:

I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II – os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Como se vê, só se pode cogitar de declaração de nulidade de Auto de Infração quando for lavrado por pessoa incompetente (inciso I) – que não é o caso em tela, uma vez que a autoridade autuante está devidamente identificada e possuía competência legal para lavrar o Auto de Infração – ou por preterição do direito de defesa (inciso II), que somente pode ser declarada quando o cerceamento está relacionado aos despachos e às decisões, ou seja, somente pode ocorrer em uma fase posterior à lavratura e a conseqüente ciência do Auto de Infração.

Ademais, salienta-se que todos os requisitos previstos no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, que regula o processo administrativo fiscal, foram observados quando da lavratura do Auto de Infração.

Por todo o exposto, não pode prosperar a argüição de nulidade suscitada pela defesa.

final da transcrição do voto contido no Acórdão nº 08-12.653

MÉRITO

6. Esclareça-se que, no mérito, a matéria recorrida está circunscrita às alegações sobre a desconsideração dos contratos de mútuo, por não terem sido incluídos no demonstrativo “Equação da Evolução Patrimonial” (e-fls 15/27) elaborado pela autoridade fiscal.

7. E, mais uma vez, coincidentes as alegações deduzidas no recurso e aquelas ofertadas ao tempo da impugnação, e por entender que a decisão de primeira instância perfeitamente análise correta, destacadamente, no que respeita a ausência de prova hábil a comprovar a efetiva transferência de numerários, adoto como razões de decidir, os fundamentos extraídos do acórdão recorrido (e-fls 387 e seguintes) que se passa a transcrever :

início da transcrição do voto contido no Acórdão nº 08-12.653

Por fim, quanto às alegações de que a autoridade fiscal não considerou o empréstimo no montante de R\$ 5.000,00, efetuado junto ao Sr. João Antônio Bonfim Ribeiro e os contratos de mútuo efetuados com os Srs. José Helder Cordeiro, Carlos Iran Maciel, Luiz Augusto Everdosa Júnior e Carlos Alberto Castro de Sousa, nos valores de R\$ 30.000,00, R\$ 30.000,00, R\$ 24.000,00 e R\$ 38.430,00, respectivamente, vejamos.

Consta do Termo de Verificação Fiscal que os empréstimos foram desconsiderados por falta de prova que evidenciasse a efetiva transferência dos numerários. A autoridade fiscal relata que intimou o fiscalizado a comprovar a efetividade da entrega e recebimento do valor dos empréstimos alegados por meio de documentação coincidente em datas e valores. O interessado, em resposta, apresentou apenas os contratos de fls. 42/45.

Nesse passo, a Fiscalização intimou os Srs. José Helder, Carlos Iran, Luiz Augusto e Carlos Alberto a comprovar a transferência dos numerários, contudo, os mesmos não lograram provar a efetividade dos empréstimos, apesar de quase todos (exceto o Sr. Luiz Augusto), assim como o autuado, apresentarem declarações retificadoras para fazer constar o empréstimo. A autoridade fiscal informa ainda que se caso os contratos tivessem sido registrados em cartório, a Fiscalização teria “a certeza e a segurança de que existia, a priori, uma vontade expressa entre as partes de estabelecer um pacto com direitos e deveres preestabelecidos”.

O contribuinte, por sua vez, alega, em síntese, que os argumentos do auditor carecem de fundamentação legal, vez que não existe lei que determina que contratos de mútuo sejam registrados em cartório para que produzam efeitos no mundo jurídico e que apresentou declaração retificadora antes de iniciado o procedimento fiscal informando referidos empréstimos. Acrescenta, também, que pagou parte desses empréstimos com cheques nominais e bens.

É função da declaração de bens, que faz parte integrante da declaração de rendimentos (Lei 4.069, de 1962, art. 51), possibilitar ao Fisco o controle dos rendimentos por meio da análise da evolução patrimonial, que é um procedimento previsto em lei (artigo 52 da Lei nº 4.069, de 1962). Ao perquirir a origem dos recursos que propiciaram uma alteração patrimonial revelada pela declaração de bens o Fisco exerce o direito que lhe faculta o artigo 806 do Decreto 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda 1999), que diz:

Art.806. A autoridade fiscal poderá exigir do contribuinte os esclarecimentos que julgar necessários acerca da origem dos recursos e do destino dos dispêndios ou aplicações, sempre que as alterações declaradas importarem em aumento ou diminuição do patrimônio (lei nº 4.069/62, art.51, § 1º).

Resta claro, portanto, que o contribuinte do imposto de renda está sujeito a comprovar, mediante documentos e esclarecimentos, as origens de recursos declaradas e as alterações ocorridas em seu patrimônio, sempre que intimado a fazê-lo.

Para ser considerado como origem de recursos numa análise de evolução patrimonial, é imprescindível que o empréstimo, além de ter seu registro nas declarações de rendimentos do mutuário e do mutuante, ser comprovado documentalmente, mesmo que tenha sido firmado contrato. O argumento de que o empréstimo foi efetuado em espécie não exime o contribuinte de tal demonstração.

O acréscimo patrimonial a descoberto é fato gerador do imposto de renda como proventos de qualquer natureza, como definido no inciso II do art. 43 do Código Tributário Nacional (CTN), pelo simples fato de que ninguém aumenta seu patrimônio sem a obtenção dos recursos para isso necessários. A eventual diferença ou descompasso demonstrado na evolução patrimonial evidencia a obtenção de recursos não conhecidos pelo Fisco. Porém, a presunção contida no dispositivo citado (CTN, art. 43, II) não é absoluta, mas relativa, na medida que admite prova em contrário. Entretanto, essa prova deve ser feita pelo acusado, uma vez que a legislação define o descompasso patrimonial como fato gerador do imposto, sem impor condições ao sujeito ativo, além da demonstração do referido desequilíbrio.

O levantamento de acréscimo patrimonial não justificado é forma indireta de apuração de rendimentos omitidos. Neste caso, cabe à autoridade lançadora comprovar apenas a existência de rendimentos omitidos, que são revelados pelo acréscimo patrimonial não justificado. Nenhuma outra prova a lei exige da autoridade administrativa.

Pontifica José Luiz Bulhões Pedreira ("Imposto sobre a Renda - Pessoas Jurídicas", JUSTEC - RJ, 1979, pág. 806):

O efeito prático da presunção legal é inverter o ônus da prova: invocando-a, a autoridade lançadora fica dispensada de provar, no caso concreto, que ao negócio jurídico com as características descritas na lei corresponde, efetivamente, o fato econômico que a lei presume - cabendo ao contribuinte, para afastar a presunção (se é relativa) provar que o fato presumido não existe no caso.

Não foi a autoridade fiscal que presumiu a omissão de rendimentos, mas sim a lei, especificamente a Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, art. 3º, § 1º, tratando-se, portanto, de presunção legal. Tal presunção encontra explicação lógica no fato de que ninguém compra algo ou paga a alguém sem que tenha recursos para isso, ou os tome emprestado de terceiros.

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.

Este também é o entendimento do Câmara Superior de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda (CSRF), como bem exemplifica o Acórdão CSRF nº 01-0.071, sessão de 23/05/1980, do qual se destaca o seguinte trecho:

O certo é que, cabendo ao fisco detectar os fatos que constituem o conteúdo das regras jurídicas em questão, e constituindo-se esses fatos em presunções legais relativas de rendimentos tributáveis, não cabe ao fisco infirmar a presunção, pena de laborar em ilogicidade jurídica absoluta. Pois, se o fisco tem a possibilidade de exigir o tributo com base na presunção legal, não me parece ter o menor sentido impor ao fisco o dever de provar que a presunção em seu favor não pode subsistir. Parece-me elementar que a

prova para infirmar a presunção há de ser produzida por quem tem interesse para tanto. No caso, o contribuinte.

Outrossim, os fatos registrados na declaração são sujeitos a comprovação a critério da autoridade fiscal.

Por todo o exposto, procedeu legalmente a autoridade fiscal ao exigir a comprovação do recebimento do empréstimo. No presente caso, tanto durante o procedimento fiscal como na fase impugnatória, o contribuinte não apresentou prova efetiva do recebimento dos empréstimos, impossibilitando, assim, a sua consideração na análise da evolução patrimonial. As alegações desacompanhadas de documentos comprobatórios, no caso, quando esse for o meio pelo qual sejam provados os fatos alegados, não tem valor. O artigo 15 do Decreto nº 70.235, de 1972, determina que a impugnação deve ser formalizada por escrito e ser instruída com os documentos em que se fundamentar.

Esclarece-se que os valores de R\$ 9.750,00 e R\$ 9.680,00, referentes a cheques recebidos do Sr. Carlos Alberto Castro Sousa nas datas de 06/06 e 08/11/2002, respectivamente, não serão considerados como recursos, uma vez que o autuado não mostra cabalmente a que título tais quantias foram recebidas. Observa-se que é de causar estranheza que o contribuinte tenha em sua posse para apresentar ao Fisco a cópia de referidos cheques e não tenha a cópia dos próprios cheques que emitira para pagar os supostos empréstimos.

Informa-se, ainda, que quanto à alegação de que vendera o veículo Santana, placa HVV-5914 para o Sr. Carlos Alberto Castro Sousa para pagar parte do alegado empréstimo, assim como de que repassara o consórcio Crasa, grupo 0122, veículo Mitsubishi L200, para o Sr. João Antônio Bonfim Ribeiro, tem-se que o fato de ter procedido a tais transferências não é suficiente para comprovar que ocorreram os empréstimos alegados pela defesa e que essas transferências tenham ocorrido em função de quitação desses possíveis empréstimos.

final da transcrição do voto contido no Acórdão nº 08-12.653

8. Diante do exposto, VOTO por rejeitar as preliminares e no mérito, negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Antonio Sávio Nastureles