



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

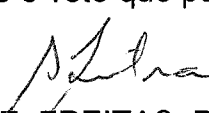
Processo nº. : 10435.000713/98-68
Recurso nº. : 129.084 - EX OFFICIO
Matéria : IRPF - EXS.: 1993 a 1997
Recorrente : DRJ em RECIFE - PE
Interessada : ANTÔNIO UCHÔA PACHECO
Sessão de : 17 DE SETEMBRO DE 2002
Acórdão nº. : 102-45.681

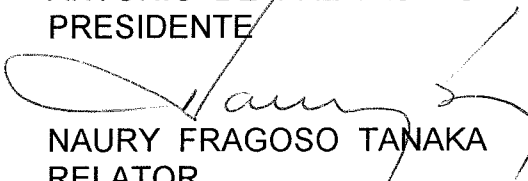
IRPF - EX.: 1993 a 1997 - OMISSÃO DE RENDIMENTOS -
ARBITRAMENTO – O arbitramento dos rendimentos mensais, com
lastro em aplicações financeiras, deve considerar os demais
recursos em poder do sujeito passivo.

Recurso de ofício negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso
interposto por DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO em RECIFE
- PE.

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.


ANTONIO DE FREITAS DUTRA
PRESIDENTE


NAURY FRAGOSO TANAKA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 17 OUT 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros AMAURY MACIEL,
VALMIR SANDRI, CÉSAR BENEDITO SANTA RITA PITANGA, MARIA BEATRIZ
ANDRADE DE CARVALHO, LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES e MARIA
GORETTI DE BULHÕES CARVALHO.



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

Processo nº. : 10435.000713/98-68
Acórdão nº. : 102-45.681
Recurso nº. : 129.084
Recorrente : DRJ em RECIFE - PE

RELATÓRIO

Procedimento de verificação do cumprimento das obrigações vinculadas ao Imposto sobre a Renda – Pessoa Física do contribuinte, supra identificado, que abrangeu os anos-calendários de 1992 a 1996, e resultou na constituição do crédito tributário, mediante Auto de Infração e demonstrativos que o integram, lavrado em 24 de junho de 1998, em valor de R\$ 1.542.404,43, motivado pelas infrações à legislação do referido tributo, dadas por:

- a) omissões de rendimentos decorrentes do trabalho, com vínculo empregatício prestado à pessoas jurídicas no ano de 1992, em valor equivalente a 7198,92 UFIR, em 1993, a 10.406,52 UFIR, e em 1994, R\$ 6.247,39 constatadas nas declarações apresentadas em atraso e naquelas retificadoras, todas durante o procedimento fiscal;
- b) omissões de rendimentos decorrentes do trabalho sem vínculo empregatício prestado à pessoas físicas, nos meses de janeiro a dezembro de 1992, de 1993, de 1994, de 1995 e meses de janeiro a junho e dezembro de 1996, conforme relacionados na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, fls. 3 a 5, arbitrados com lastro nos valores originais aplicados em instituições financeiras, obtidos do confronto entre rendimentos mensais das aplicações financeiras e os índices de rendimento médio informados à Receita Federal. A penalidade aplicada foi agravada em função de não constar atendimento ao pedido de esclarecimentos contido em Termo de Intimação n.º 21/98;



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

Processo nº : 10435.000713/98-68

Acórdão nº : 102-45.681

c) omissão de rendimentos decorrentes de aluguéis, meses de janeiro a dezembro de 1992, de 1993, de 1994, de 1995 e fevereiro a dezembro de 1996, como relacionados na referida Descrição dos Fatos; e ainda,

d) acréscimo patrimonial a descoberto, anual, em 1996, em valor de R\$ 127.180,00, conforme demonstrativo à fl. 120.

O primeiro grupo de infrações – omissão de rendimentos decorrentes do trabalho, com vínculo empregatício, prestado à pessoa jurídica – teve por fundamento a ofensa aos artigos 1.º a 3.º da lei n.º 7713, de 22 de dezembro de 1988; 1.º a 3.º da lei n.º 8134, de 27 de dezembro de 1990, e artigos 4.º e 5.º da lei n.º 8383, de 30 de dezembro de 1991; o segundo grupo, dessa fundamentação acrescida dos artigos 8.º da lei n.º 7713/88; 6.º da lei n.º 8383/91; 7.º e 8.º da lei n.º 8981, de 20 de janeiro de 1995 e artigo 3.º da lei n.º 9250, de 26 de dezembro de 1995. Os rendimentos de aluguéis e a omissão caracterizada por acréscimo patrimonial a descoberto tiveram por lastro a mesma base legal do segundo grupo, acrescida do artigo 11 da lei n.º 9250/95.

Deve ser esclarecido que o contribuinte não havia apresentado as declarações de ajuste anuais do imposto de renda relativas aos anos-calendários de 1992 e 1993, exercícios de 1993 e 1994, conforme consta do cadastro CPF, tela on-line à fl. 23, tendo sanado a irregularidade durante o procedimento de ofício, em 23 de abril de 1998.

Representado por seu patrono Arkimenes Torres, OAB/PE n.º 15.289, apresentou seu inconformismo quanto ao feito trazendo em preliminar a questão relativa à nulidade, por ausência da fundamentação legal atinente à penalidade. Quanto ao mérito, entendeu incabível a penalidade por uma vez ausentes as infrações por omissões de rendimentos pois estes constaram de suas



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

Processo nº. : 10435.000713/98-68

Acórdão nº. : 102-45.681

declarações apresentadas a destempo e daquelas retificadoras, que devem ser consideradas como espontâneas, em face da conclusão do feito ter ocorrido em momento posterior aos 60 (sessenta) dias do prazo previsto no artigo 7.º, § 2.º do Decreto n.º 70235/72 combinado com o comando contido no artigo 138 do CTN; afirmou que o autor do feito não lhe ofertou a oportunidade de recolher os tributos devidos com os benefícios da espontaneidade, na forma do artigo 47 da lei n.º 9430/96. A conversão dos rendimentos de aplicações financeiras informados à Receita Federal pelo índice de rendimento médio do mês, para fins de apuração dos valores originais aplicados mensalmente, de forma a dar lastro ao arbitramento dos rendimentos mensais percebidos de pessoas físicas, decorrentes do trabalho sem vínculo empregatício, foi considerada absurda pelo contribuinte em virtude de não aproveitar o valor aplicado no mês anterior, como se a cada mês nova percepção de rendimento gerasse a aplicação atual. Solicitou correção de valores declarados incorretamente no ano anterior, de 1995 e no de 1996, conforme indicado em relação; e, finalizou, pedindo a exclusão da penalidade agravada. Protestou pela apresentação de outras provas e pelos esclarecimentos sobre como o Fisco encontrou os valores das aplicações financeiras, sobre a verdadeira variação patrimonial no ano-calendário de 1996 e inquiriu sobre a reaplicação de capital para fins da tributação mensal arbitrada com base das aplicações financeiras.

A Autoridade Julgadora de primeira instância considerou o feito parcialmente procedente afastando a preliminar de nulidade motivada por fundamentação legal não adequada porque inaplicável ao contexto, em face do referido ato conter todos os itens necessários à sua eficácia. No mesmo passo, afastou a questão da espontaneidade adquirida em decorrência do prazo legal de 60 (sessenta) dias do artigo 7.º do Decreto n.º 70235/72, em virtude deste possibilitar o pagamento sem os acréscimos decorrentes do procedimento de ofício, e em face de não constar documento comprobatório dessa atitude no processo.



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

Processo nº. : 10435.000713/98-68

Acórdão nº. : 102-45.681

Explicou que o pagamento dos tributos declarados, após o início do procedimento fiscal, deve ser concretizado em 20 (vinte) dias da data em que ciente desse fato, na forma do artigo 47 da lei n.º 9430/96. Comprovado não ter havido a manifestação do contribuinte nesse sentido, perfeitamente cabível o lançamento acompanhado dos acréscimos legais pertinentes.

Entendeu incorreta a metodologia aplicada para o levantamento da matéria relativa aos rendimentos tributáveis recebidos de pessoas físicas decorrentes do trabalho sem vínculo empregatício, no tocante àqueles com lastro nos valores originais aplicados, obtidos do cruzamento entre os rendimentos pagos pelas instituições financeiras informados à Receita Federal e os índices médios de rentabilidade informada ao Autor do Feito, uma vez que partiu do princípio de que os valores originais aplicados constituíram rendimentos mensais omitidos. Deveria, então, no mínimo considerar os valores aplicados em cada mês como origem daqueles do mês imediatamente subsequente. Em vista desse posicionamento, excluiu os valores relacionados às fls. 285 e 286, relativos aos anos-calendários de 1992, 1993, 1994, 1995 e 1996, e também a respectiva penalidade de ofício.

Considerou correta a posição do Fisco quanto aos rendimentos que, omitidos, constaram das declarações apresentadas a destempo e daquelas retificadoras, que integraram o feito, submetendo-se à penalidade de ofício, uma vez que a correção deu-se durante o procedimento fiscal. Do mesmo modo, manteve a omissão de rendimentos caracterizada pela evolução patrimonial a descoberto. Afastou a aplicação da penalidade agravada, em função do atendimento parcial ao pedido de esclarecimentos efetuado pelo Fisco e limitou a penalidade pelo atraso na entrega das declarações, nos exercícios de 1993 e 1994, a 20% do valor do imposto apurado em cada uma delas, por aplicação do artigo 27 da lei n.º 9532/97.



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

Processo nº. : 10435.000713/98-68

Acórdão nº. : 102-45.681

Concluiu a decisão com quadro sintético dos valores excluídos e mantidos, e dela recorreu de ofício a este E. Primeiro Conselho de Contribuintes, em vista do crédito tributário exonerado situar-se em patamar superior a R\$ 500.000,00.

Principais documentos que compõem o processo.

Auto de Infração e demonstrativos que o integram, fls. 1 a 21.

Termo de Intimação dirigido ao contribuinte, n.º 21, de 19 de março de 1998, fls. 64 a 66; e pedido de prorrogação do prazo para o atendimento em 9 de abril de 1998, contendo na face a respectiva concessão, fl.83. Informação prestada pelo fiscalizado, em atendimento à citada Intimação, fl. 84, contendo declarações retificadoras para os exercícios de 1993 a 1997, fls. 85 a 109, apresentadas em 23 de abril de 1998.

Termos de Intimação n.º 031, de 30 de abril de 1998, fls. 67 e 68, dirigido ao B. Bandeirantes S/A, para informar o rendimento médio de aplicações financeiras nos anos de 1993 a 1996; e n.º 30, de 30 de abril de 1998, dirigida ao Banco do Estado de Pernambuco S/A, para esclarecimentos idênticos à primeira

Juntado o processo n.º 10480.010251/98-13 que conteve solicitação do contribuinte para anexar a procuração aos patronos Arkimenes Torres, OAB/PE 15.289, Gláucio Manoel de Lima Barbosa, OAB/PE n.º 9934; Edson de Melo, OAB/PE n.º 05224; e Nívea Bezerra Cavalcanti Boekmann, OAB/PE n.º 02138-E, fls. 274 a 277.

É o Relatório.



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

Processo nº : 10435.000713/98-68

Acórdão nº : 102-45.681

V O T O

Conselheiro NAURY FRAGOSO TANAKA, Relator

Recurso de ofício impetrado pelo Delegado da Receita Federal de Julgamento em Recife, PE, com origem na exoneração de crédito tributário decorrente de arbitramento dos rendimentos tributáveis, provenientes do trabalho sem vínculo empregatício prestado à pessoas físicas, com lastro nos resultados de aplicações financeiras efetuadas pelo fiscalizado durante os anos-calendários de 1992, 1993, 1994, 1995 e 1996, e da limitação da penalidade pelo atraso na entrega das declarações de ajuste anuais dos exercícios de 1993 e 1994, na forma do artigo 27 da lei n.º 9532/97.

Referido procedimento tomou por base os valores originais aplicados junto aos Bancos Banorte S/A e do Estado de Pernambuco S/A, obtidos da conversão dos rendimentos, mensais, pelo índice médio de rentabilidade informado ao Fisco, mediante utilização inversa da forma para capitalização de juros simples – $\text{Juros} = \text{Capital} \times \text{Índice de Rentabilidade}$. Obtidos os valores originais, considerou-os como renda omitida nas declarações de ajuste. Justificada essa atitude, bem assim o agravamento da respectiva penalidade, pela ausência de esclarecimentos a respeito das aplicações financeiras efetuadas, quando solicitados no primeiro Termo de Intimação, n.º 21/98.

Algum comentário há que ser feito com relação às presunções, antes de passarmos à questão propriamente dita.

O trabalho fiscal deve buscar a verdade dos fatos a fim de que seu resultado seja aquele que reflita, com a maior fidelidade possível, a infração



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

Processo nº. : 10435.000713/98-68

Acórdão nº. : 102-45.681

cometida ou o fiel cumprimento das obrigações tributárias pelo fiscalizado, e permita a satisfação do desejo público e a justiça fiscal, ideais sempre presentes no autor do feito.

A execução do trabalho fiscal é revestida de poderes maiores que os detidos pelo fiscalizado em função do objetivo, permanente, de permitir a busca da verdade dos fatos, de maneira a facilitar a completa investigação daqueles de seu interesse, economia de recursos e evitar ações infrutíferas e o desgaste da máquina pública perante o universo de contribuintes. Assim é que a Autoridade Atuante detém o poder investigatório junto ao fiscalizado, mediante as solicitações expressas para os devidos esclarecimentos, podendo ser objeto de nova solicitação caso não atendidas. Também se encontram à disposição do Fisco, diversos órgãos públicos e entidades privadas que são obrigadas, por lei, a informá-lo sobre fatos e ocorrências de seu interesse; bem assim, a Justiça, mediante as devidas justificativas, que pode abrir os caminhos sigilosos dos dados financeiros, entre outros meios coercitivos à sua disposição.

Portanto, não é de bom alvitre que se utilize de arbitramento após a ausência de resposta a um item de um único Termo de Intimação, principalmente porque encontra-se comprovado que o contribuinte, durante o procedimento de ofício, demonstrou vontade em regularizar sua situação fiscal ao apresentar as declarações retificadoras e nelas inserir dados omitidos, inclusive rendimentos, e, ainda, agregando-se a essa manifestação, o pedido de prorrogação do prazo para o atendimento às solicitações do Fisco. E, todos sabemos das dificuldades para localizar e obter documentos que dizem respeito há mais de cinco anos-calendários anteriores, principalmente daqueles vinculados à atividade bancária.

No entanto, há situações que exigem o uso das ditas presunções, figura que permite a identificação do conseqüente tributário – desconhecido – mediante utilização de um ou mais fatos conhecidos. Para esse fim, aquelas



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

Processo nº : 10435.000713/98-68

Acórdão nº : 102-45.681

decorrentes da determinação legal – *juris et juris e juris tantum* - ou as demais, ditas *hominis*, a critério estabelecido pela Autoridade Autuante.

As primeiras, do tipo *juris et juris* não demandam maiores cuidados porque, além de decorrerem de lei, tratam-se de ficção jurídica e, praticamente, não permitem qualquer contestação do contribuinte; já aquelas do tipo *juris tantum*, mesmo decorrendo de lei, permitem prova em contrário pelo fiscalizado e requerem atenção no levantamento efetuado para o devido amparo à incidência tributária. As demais, ditas *hominis*, são as que requerem maiores cuidados para sua interposição porque devem evidenciar com a maior clareza possível, ou seja, sem possibilidade de qualquer contestação, a concretização da hipótese de incidência tributária pelos dados que a compõem. Esses requisitos para aceitação decorrem do princípio da verdade material aplicável na atividade fiscalizatória, já citado no início.

Isto posto, voltando à questão do arbitramento efetuado pela Autoridade Autuante, vimos que utilizou dos rendimentos obtidos pelo contribuinte em suas aplicações financeiras, mensais, constantes dos sistemas informatizados da Receita Federal, e, de posse dos índices de rentabilidade média mensal, mediante inversão da fórmula dos juros simples, encontrou os valores originais, aplicados, considerando-os como renda mensal omitida.

Algumas questões quanto à metodologia utilizada devem ser consideradas. A primeira delas diz respeito à observação dos valores já oferecidos à tributação pelo contribuinte: todos os rendimentos declarados e tributados pelo fisco foram considerados como componentes das aplicações mensais ? Não sendo, por que motivo foram desprezados ? Existe algum dispositivo legal que impeça a sua utilização ?

Dos documentos que compõem o feito, verifica-se que não se observou no arbitramento o desconto dos valores já tributados, mensalmente, nas



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

Processo nº. : 10435.000713/98-68

Acórdão nº. : 102-45.681

declarações originais e retificadoras, que, evidentemente, estariam à disposição do contribuinte e poderiam ser utilizados para os fins de aplicações financeiras. Os motivos que levaram a Autoridade Autuante a desprezá-los devem resumir-se à ausência de documentos que comprovassem a sua efetiva utilização, uma vez ausente fundamentação legal nesse sentido. Observe-se que a lei impede a utilização de valores que não foram oferecidos à tributação, nem declarados, para a origem dos acréscimos patrimoniais a descoberto, e por analogia, para justificar tais aplicações.

Outra questão que nos assola é a que diz respeito, à hipótese de incidência tributária: A existência de uma aplicação financeira presume a percepção de um rendimento, ou de uma renda ? Ou mais, a existência de diversas aplicações financeiras leva-nos a diversas percepções de rendimentos tributáveis que irão compor a renda anual?

Apenas a título de exemplo, parece-me possível que haja aplicações financeiras com utilização de numerário de terceiros, entre estes os pais, primos, irmãos, amigos, entre outros tipos de relação. Possível, também a existência de aplicação financeira com numerário de um empréstimo agrícola não utilizado imediatamente. Então, temos identificadas algumas hipóteses em que os valores originais não se constituem rendimento nem renda.

Pergunta-se, ainda, a presunção utilizada decorre da lei? Não sendo legal, o resultado de sua aplicação inibe quaisquer dúvidas quanto à hipótese de incidência tributária ? Esse arbitramento, presunção do tipo *hominis*, não decorre de lei, enquanto a posição adotada pela Autoridade Autuante utilizou de permissivo contido no artigo 676, II, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto n.º 85.450, de 4 de dezembro de 1980, e daqueles previstos nos artigos 894, I, e 964, do RIR/94, aprovado pelo Decreto n.º 1041, de 11 de janeiro de 1994.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 10435.000713/98-68

Acórdão nº. : 102-45.681

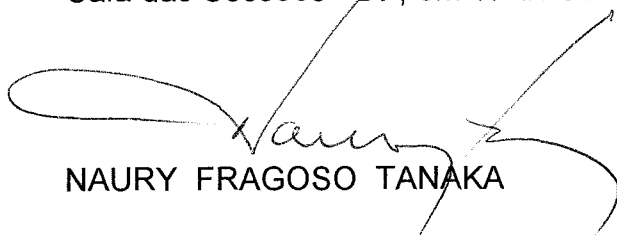
A Autoridade Julgadora *a quo* já expôs adequadamente uma das fragilidades que incorreu o procedimento afastado, mais precisamente aquela relativa à possibilidade do mesmo recurso ter sido reaplicado no mês subsequente, fato que resultaria inadequada a posição adotada para todos os demais meses posteriores ao primeiro, pois incidência indevida sobre valores já oferecidos à tributação.

Quanto à limitação do valor da penalidade moratória em 20% do valor do imposto devido, para os anos-calendários de 1992 e 1993, correto o procedimento, uma vez que traduz a aplicação de lei mais benéfica posterior.

A penalidade agravada somente incidiu sobre os rendimentos arbitrados, motivo para a exclusão automática decorrente da exoneração desses valores.

Isto posto, demonstrado que a exoneração promovida em primeira instância foi correta e deve ser mantida, **voto por negar provimento ao recurso de ofício.**

Sala das Sessões - DF, em 17 de setembro de 2002.



NAURY FRAGOSO TANAKA