



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10480.003988/00-11
Recurso nº. : 130.351
Matéria : IRPF - Ex(s): 1995 a 1998
Recorrente : JOSÉ ROBERTO FERREIRA DANTAS
Recorrida : DRJ em RECIFE - PE
Sessão de : 18 de março de 2003
Acórdão nº. : 104-19.252

PROCEDIMENTO FISCAL - PRAZO PARA CONCLUSÃO DA FISCALIZAÇÃO – NULIDADE DO LANÇAMENTO - Não é passível de nulidade o lançamento elaborado por servidor competente, sob o argumento de ter ultrapassado o prazo de encerramento do procedimento fiscal, haja vista o dever de ofício que o obriga a observar as normas que subordinam o exercício desse dever e que não contraria o disposto na Portaria SRF de nº 1.265, de 1999, que dispõe sobre o planejamento das atividades fiscais e estabelece normas para execução de procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administradas pela Secretaria da Receita Federal.

ESPONTANEIDADE READQUIRIDA – DENÚNCIA ESPONTÂNEA – CARACTERIZAÇÃO - O início do procedimento fiscal se descaracteriza se ficar, por mais de sessenta dias, sem outro ato escrito de autoridade que lhe dê prosseguimento. Entretanto, se depois de iniciado o procedimento fiscal, solicitando-se esclarecimentos, o sujeito passivo vem a prestá-los e não realiza o pagamento do tributo pendente, o prazo de sessenta dias se torna irrelevante já que a responsabilidade somente é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora. Regra inaplicável quando se tratar de rendimentos constantes na Declaração de Ajuste Anual entregue no período em que o contribuinte estava com a espontaneidade readquirida.

GASTOS E/OU APLICAÇÕES INCOMPATÍVEIS COM A RENDA DECLARADA DISPONÍVEL – LEVANTAMENTO PATRIMONIAL - FLUXO FINANCEIRO - BASE DE CÁLCULO - PERÍODO-BASE DE INCIDÊNCIA - APURAÇÃO MENSAL - O Imposto de Renda das pessoas físicas, a partir de 1º de janeiro de 1989, será apurado, mensalmente, à medida que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, incluindo-se, quando comprovada pelo Fisco, a omissão de rendimentos apurada através de planilhamento financeiro (“fluxo de caixa”), onde serão considerados todos os ingressos e dispêndios realizados no mês pelo contribuinte.

LEVANTAMENTO PATRIMONIAL – FLUXO FINANCEIRO – SOBRAS DE RECURSOS – As sobras de recursos apuradas em levantamentos patrimoniais mensais realizadas pela fiscalização, devem ser transferidas para o mês seguinte, pela inexistência de previsão legal para se considerar como renda consumida, desde que seja dentro do mesmo ano-calendário.





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10480.003988/00-11
Acórdão nº. : 104-19.252

ORIGENS DE RECURSOS – DÍVIDAS E ÔNUS REAIS - Valores alegados de dívidas e ônus reais, como os demais rendimentos declarados, são objeto de prova por quem as invoca como justificativa de eventual aumento patrimonial. Desta forma, somente a apresentação de provas inequívocas é capaz de elidir uma presunção legal de omissão de rendimentos invocadas pela autoridade lançadora. As operações declaradas, que importem em origem de recursos, devem ser comprovadas por documentos hábeis e idôneos que indiquem a natureza, o valor e a data de sua ocorrência.

DINHEIRO EM ESPÉCIE DECLARADO EM DECLARAÇÕES DE AJUSTE ANUAL – CONTRIBUINTE OMISSO INTIMADO A JUSTIFICAR A ORIGEM DOS RECURSOS DECLARADOS EM ESPÉCIE - Os valores declarados na declaração de rendimentos entregue tempestivamente, como dinheiro em espécie, "dinheiro em caixa", "numerário em cofre" e outras rubricas semelhantes, a princípio, devem ser aceitos para acobertar acréscimos patrimoniais, salvo prova inconteste de sua inexistência no término do ano-base em que tal disponibilidade for declarada. Entretanto, esta regra é inaplicável quando se tratar de contribuinte omissos na entrega de declaração de rendimentos, omissos inclusive no período em que o suposto recurso foi gerado, vindo somente apresentar as declarações em períodos posteriores sob intimação fiscal, e quando intimado a justificar a origem dos recursos nada apresenta.

RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS – RENDIMENTOS DA ATIVIDADE RURAL – GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS - VALORES CONSTANTES DA DIRPF – ESPONTANEIDADE READQUIRIDA – DENÚNCIA ESPONTÂNEA – Não são tributáveis, como omissão de rendimentos, os valores recebidos de pessoas jurídicas a título de rendimentos do trabalho com vínculo empregatício, os rendimentos oriundos da atividade rural, bem como, os ganhos de capital na alienação de bens e direitos, constantes das Declarações de Ajuste Anual entregues no prazo em que o contribuinte adquiriu a espontaneidade.

DECLARAÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA – APRESENTAÇÃO FORA DO PRAZO – DECLARAÇÃO COM IMPOSTO DEVIDO - MULTA DE MORA X MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO – COBRANÇA CONCOMITANTE - A penalidade prevista no artigo 88, inciso I, da Lei n.º 8.981, de 1995, incide quando ocorrer à falta de apresentação de declaração de rendimentos ou a sua apresentação fora do prazo fixado. Em



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo n.º : 10480.003988/00-11
Acórdão n.º : 104-19.252

se tratando de lançamento formalizado segundo o disposto no artigo 889 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto n.º 1.041, de 1994 (lançamento de ofício), cabe tão somente a aplicação da multa específica para lançamento de ofício. Impossibilidade da simultânea incidência de ambos os gravames.

DECLARAÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA – APRESENTAÇÃO FORA DO PRAZO – DECLARAÇÃO COM IMPOSTO DEVIDO – MULTA DE MORA – APLICAÇÃO DO LIMITE DE VALOR MÁXIMO E DO LIMITE DE VALOR MÍNIMO – Será aplicada a multa de mora de um por cento ao mês ou fração sobre o valor do saldo do imposto a pagar, respeitado o limite do valor máximo de vinte por cento do imposto a pagar e o limite do valor mínimo de cento e sessenta e cinco reais e setenta e quatro centavos.

TRIBUTO NÃO RECOLHIDO - MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO – MULTA EXIGIDA JUNTAMENTE COM O TRIBUTO – A falta ou insuficiência de recolhimento do imposto sujeita o contribuinte aos encargos legais correspondentes. Sendo perfeitamente válida a aplicação da penalidade prevista no inciso I, do artigo 4º da Lei nº 8.218, de 1991, reduzida na forma prevista no art. 44, I, da Lei nº 9.430, de 1996.

Preliminar de nulidade rejeitada.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por JOSÉ ROBERTO FERREIRA DANTAS.

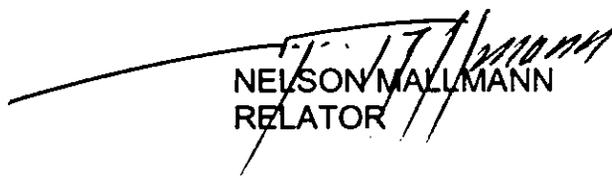
ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade do lançamento argüida pelo sujeito passivo e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para excluir da exigência tributária: I – os itens 1, 2 e 4 do Auto de Infração; e II – a multa de mora aplicada pela apresentação da Declaração de Ajuste Anual fora do prazo, cobrada concomitantemente com a multa de lançamento de ofício, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10480.003988/00-11
Acórdão nº. : 104-19.252


RÉMIS ALMEIDA ESTOL
PRESIDENTE EM EXERCÍCIO


NELSON MALLMANN
RELATOR

FORMALIZADO EM: 15 MAI 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, PAULO ROBERTO DE CASTRO (Suplente convocado), JOÃO LUÍS DE SOUZA PEREIRA, VERA CECÍLIA MATTOS VIEIRA DE MORAES e ALBERTO ZOUVI (Suplente convocado).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10480.003988/00-11
Acórdão nº. : 104-19.252
Recurso nº. : 130.351
Recorrente : JOSÉ ROBERTO FERREIRA DANTAS

RELATÓRIO

JOSÉ ROBERTO FERREIRA DANTAS, contribuinte inscrito no CPF/MF sob o nº 084.010.124-49, com domicílio fiscal na cidade de Recife, Estado do Pernambuco, à Av. Boa Viagem, nº 4.200 – apto 801 – Bairro Boa Viagem, jurisdicionado a DRF em Recife - PE, inconformado com a decisão de fls. 193/204, prolatada pela DRJ em Recife - PE, recorre a este Primeiro Conselho de Contribuintes pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 209/223.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 07/04/00, o Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física de fls. 02/15, com ciência, através de A R, em 12/04/00, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 1.544.993,00 (padrão monetário da época do lançamento do crédito tributário), a título de Imposto de Renda Pessoa Física, acrescidos da multa de lançamento de ofício normal de 75% (art. 44, I, da Lei n.º 9.430/96); da multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos com imposto devido; e dos juros de mora, de no mínimo, de 1% ao mês ou fração, calculados sobre o valor do imposto, relativo aos exercícios de 1998 e 1999, correspondente, respectivamente, aos anos-calendário de 1997 e 1998.

A autuação fiscal decorre constatação das seguintes irregularidades:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10480.003988/00-11
Acórdão nº. : 104-19.252

I – OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS
– OMISSÃO DE RENDIMENTOS DO TRABALHO COM VÍNCULO EMPREGATÍCIO

RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA: Omissão de rendimentos recebidos DAS SEGUINTESS PESSOAS JURÍDICAS: Empresa De Urbanização do Recife e Câmara Municipal do Recife, decorrentes de trabalho com vínculo empregatício. Infração capitula nos artigos 1º ao 3º e parágrafos, da Lei nº 7.713, de 1988; artigos 1º ao 3º, da Lei nº 8.134, de 1990; artigos 4º e 5º, parágrafo único, da Lei nº 8.383, de 1991; artigos 7º e 8º, da Lei nº 8.981, de 1995; e artigos 3º e 11 da Lei nº 9.250, de 1995.

II – APURAÇÃO INCORRETA DO RESULTADO DA ATIVIDADE RURAL –
OMISSÃO DE RENDIMENTOS DA ATIVIDADE RURAL:

Resultado Tributável da Atividade Rural apurado através da diferença entre receita bruta auferida e das despesas/custeio/investimentos. Infração capitulada nos artigos 1º ao 22º, da Lei nº 8.023, de 1990; artigo 14, e parágrafos, da Lei nº 8.383, de 1991; artigos 7º e 8º, da Lei nº 8.981, de 1995; e artigos 3º, 11 e 18, da Lei nº 9.250, de 1995.

III – ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO: Omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, onde se verificou excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos declarados/comprovados. Sendo que os valores declarados como dinheiro em espécie/dinheiro em cofre residencial, informados nas declarações de Ajuste Anual do contribuinte, referentes aos anos-calendário de 1994, 1995, 1996 e 1997, entregues sob intimação, não foram aceitos por esta Auditoria para acobertar acréscimos patrimoniais. Infração capitulada nos artigos 1º, 2º, 3º e parágrafos, da Lei nº 7.713, de 1988; artigos 1º ao 3º, da Lei nº 8.134, de 1990; artigos 7º e 8º, da Lei nº 8.981, de 1995; e artigos 3º e 11, da Lei nº 9.250, de 1995.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10480.003988/00-11
Acórdão nº. : 104-19.252

IV – OMISSÃO DE GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E

DIREITOS: Omissão de ganhos de capital obtidos na alienação de bens, conforme Declaração de Ajuste Anual do ano-calendário de 1997, entregue sob intimação, referente às vendas dos apartamentos 02 e 102 do Edifício Mestre Vitalino. Infração capitulada nos artigos 1º, 2º, 3º e parágrafos, 16 a 22, da Lei nº 7.713, de 1988; artigos 1º e 2º, da Lei nº 8.134, de 1990; artigos 7º e 21, da Lei nº 8.981, de 1995; artigo 17, da Lei nº 9.249, de 1995; e artigos 22 a 24, da Lei nº 9.250, de 1995.

V – DEMAIS INFRAÇÕES SUJEITAS A MULTAS NÃO PASSÍVEIS DE REDUÇÃO – ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO COM IMPOSTO DEVIDO: O

contribuinte, omisso quanto à apresentação das Declarações de Ajuste Anual do Imposto de Renda Pessoa Física referentes aos anos-calendário de 1994 a 1997, foi intimado em 19/03/99, a apresentar as declarações supracitadas, tendo apresentado essas declarações sob intimação em 10/08/99. Assim sendo, tendo em vista ao atraso na entrega das referidas declarações, procedemos ao lançamento da respectiva multa, calculada em 1% sobre o imposto devido, limitada a 20%. Infração capitulada no artigo 88, inciso I, § 1º, alínea "a", da Lei nº 8.981, de 1995, combinado com o artigo 27, da Lei nº 9.532, de 1997.

Os Auditores-Fiscais da Receita Federal, autores do lançamento do crédito tributário, esclarecem, ainda, através do Termo de Encerramento de fls. 16/18, entre outros, os seguintes aspectos:

- que esta auditoria enviou Termo de Intimação datado de 19/03/99, para o contribuinte apresentar, no prazo de 20 dias, comprovação da origem e da efetividade da entrega de recursos utilizados para aumento de capital da empresa Termofértil S/A, bem como cópias das declarações de IRPF dos exercícios de 1995 a 1998 e respectivos comprovantes de entrega;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10480.003988/00-11
Acórdão nº. : 104-19.252

- que em 27/05/99 o contribuinte foi intimado a apresentar, no prazo de 10(dez) dias, documentos onde constam os valores mensais de aplicação, resgate e rendimentos de aplicações financeiras referentes as seguintes Instituições Financeiras: Citibank Distribuidora de Títulos e Valores Imobiliários S/A, Banco Progresso S/A e Banco Boa Vista Interatlântico; como também comprovantes de rendimentos do trabalho assalariado, referentes aos anos-calendário de 1994 a 1997;

- que em 26/11/99 o contribuinte foi intimado, no prazo de 08 (oito) dias, a apresentar documentação comprobatória hábil e idônea, relativa à origem dos valores informados no quadro 07 – Informações de Bens e Direitos das Declarações de Ajustes Anual do Imposto de Renda – Pessoa Física dos anos-calendário de 1994 a 1997, entregues sob intimação na rubrica: “Dinheiro em espécie/Dinheiro em cofre residencial”;

- que não havendo resposta, até a presente data, à intimação, esta auditoria não aceitou os valores declarados na rubrica Dinheiro em espécie/Cofre residencial para acobertar acréscimos patrimoniais, uma vez que o contribuinte não apresentou documentação hábil e idônea da origem desses valores, sendo assim, não foi apresentado prova incontestada da existência no término do ano-base em que tais disponibilidades foram declaradas.

Em sua peça impugnatória de fls. 178/187, apresentada, tempestivamente, em 11/05/00, o autuado, após historiar os fatos registrados no Auto de Infração, se dispõe contra a exigência fiscal, solicitando que seja acolhida a impugnação para considerar insubsistente a autuação, com base, em síntese, nas seguintes argumentações:

- que, preliminarmente, impõem-se à nulidade do Auto de Infração por contrariar a Portaria SRF nº 1.265, de 22 de novembro de 1999, que dispõe sobre o



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10480.003988/00-11
Acórdão nº. : 104-19.252

planejamento das atividades fiscais e estabelece normas para execução dos procedimentos relativos aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal:

- que como se verifica no Termo de Encerramento o presente procedimento fiscal teve início em 25/03/99, finalizando-se em 07/04/00, com a lavratura do Auto de Infração ora impugnado;

- que assim sendo, evidente, que o procedimento fiscal não foi concluído no prazo previsto no parágrafo 2º, do artigo 20, da Portaria SRF nº 1.265/99. Dessa forma, deveria a autoridade autuante ter observado atentamente o disposto na citada Portaria, tendo, principalmente, providenciado a ordem específica para prosseguimento da ação fiscal, através do Mandado de Procedimento Fiscal, pois, somente desta forma o trabalho fiscal poderia ter sido finalizado com observância ao princípio da legalidade, que deve nortear todos os atos da Administração;

- que a seguir, o impugnante demonstrará que no curso da ação fiscal ocorreu o disposto no artigo 7º, § 2º, do Decreto nº 70.235, de 1972, fazendo com que o contribuinte readquirisse a espontaneidade, inclusive, por ocasião da entrega das declarações de rendimentos, em 10/08/99, o que muda, substancialmente, a exigência ora impugnada;

- que entre o 4º Ato escrito (datado de 27/05/99) e o 5º Ato escrito (datado de 26/11/99), ocorreu um interregno de mais de 60 dias, o que, inevitavelmente, implicou no fato do impugnante ter readquirido a espontaneidade para entrega de suas declarações de rendimentos, o que implica, de pronto, na anulação dos itens 1, 2 e 4 do Auto de Infração;

- que ademais, tendo o impugnante apresentado as suas Declarações de Rendimentos, como já mencionado, os tributos declarados nos aludidos documentos foram



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10480.003988/00-11
Acórdão nº. : 104-19.252

levados ao conhecimento da Receita Federal, tendo, inclusive, sido em parte recolhidos, não podendo, desta forma, ser objeto do presente lançamento, uma vez que já estavam lançados, ficando assim caracterizada a duplicidade de lançamento, o que é vedado pelo nosso ordenamento jurídico;

- que as Declarações de Rendimentos, entregues pelo impugnante, qualificaram e quantificaram o tributo devido, caracterizando-se a denúncia da infração pela não liquidação do débito, na data aprazada, sendo que da notícia da inadimplência não pode olvidar ou se esquivar a Receita Federal;

- que, quanto ao acréscimo patrimonial a descoberto, improcede a autuação, considerando a fragilidade do argumento utilizado pela autoridade autuante, que apenas alegou não aceitar os valores declarados pelo impugnante;

- que primeiramente, porque não havia procedimento fiscal quando da entrega das Declarações de Ajuste Anual, pois, como já alegado, o impugnante encontrava-se albergado pelo instituto da espontaneidade;

- que segundo, considerando que o impugnante foi intimado, em 26/11/99, para comprovar mediante documentação hábil e idônea, a origem dos valores informados no quadro 07 – Informações de Bens e Direitos das Declarações de Ajuste Anual do Imposto de Renda – Pessoa Física, dos anos-calendário de 1994 a 1997, na rubrica “Dinheiro em espécie/Dinheiro em cofre residencial e, como é cediço, caberia à autoridade autuante especificar quais os documentos que seriam necessários para tal comprovação, pois, desconhece o impugnante quais poderiam ser e chega até a indagar, tal prova poderia ser prestada através de uma fotografia das notas em seu cofre ou pela declaração de uma testemunha;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10480.003988/00-11
Acórdão nº. : 104-19.252

- que a presunção de legitimidade do ato de lançamento não justifica a tese da atribuição da prova ao contribuinte. A regra do ônus da prova decorre, em verdade, da relação substancial, isto é, do interesse na afirmação do fato. Se o fato que fundamenta o lançamento é contestado na impugnação, o ônus da prova é da Fazenda e não do contribuinte;

- que quanto ao cerne da questão, esclarece que o valor glosado pela autoridade fiscal, corresponde a dinheiro em espécie guardado em cofre residencial, foi proveniente da venda de gado, pois, conforme se pode verificar na sua declaração de rendimentos do ano-calendário de 1992, o impugnante possuía 3.508 bois, que foram vendidos durante o ano-calendário de 1993, conforme estoque remanescente declarado, no qual constava apenas 930 cabeças;

- que finalmente, afóra tudo que foi acima exposto, é de se observar que a lei, em nenhum momento, veda ao contribuinte dispor de dinheiro em espécie em cofre residencial, muito pelo contrário, consta no próprio Manual de Preenchimento da Declaração de Ajuste Anual, na Tabela de Códigos da Declaração de Bens e Direitos, o código 63, relativo à essa espécie de bem, o que demonstra cabalmente o desacerto da presente autuação;

- que concorda o impugnante, em princípio, com a aplicação da multa de 1% ao mês, devida pelo atraso na entrega da declaração, a qual, inclusive, já foi, parcialmente, recolhida;

- que, no entanto, no caso presente, a referida multa foi também lançada sobre as verbas constantes do lançamento de ofício, contrariando, formalmente, a legislação de regência, uma vez que, em se tratando de lançamento de ofício, as multas aplicadas, a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10480.003988/00-11
Acórdão nº. : 104-19.252

partir de 01/01/97, inclusive, retroativamente aos atos ou fatos pretéritos não definitivamente julgados, são aquelas previstas no artigo 44, da Lei nº 9.430, de 1996;

- que a multa por atraso na entrega da declaração, prevista no artigo 17, do Decreto-lei nº 1.967, de 1982, é devida no caso em que a declaração de rendimentos da pessoa física com imposto a pagar for apresentada espontaneamente, mas, fora do prazo, ocasião em que o contribuinte deverá comprovar o pagamento, mediante a exibição do DARF autenticado, sendo que, neste caso, para determinação do valor da multa toma-se por base de cálculo o valor do imposto devido;

- que dessa forma, não deve o presente lançamento prosperar, pois, como se pode verificar, a autoridade autuante ao calcular o valor da multa por atraso na entrega da declaração tomou por base, também, os valores constantes do lançamento de ofício.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante, a DRJ em Recife - PE, conclui pela procedência da ação fiscal e pela manutenção integral do crédito tributário lançado, baseado, em síntese, nas seguintes considerações:

- que no tocante à argumentação levantada sobre nulidade, não procede, pois a Portaria SRF de nº 1.265, de 1999, em seu artigo 20, dispõe não se aplica aos procedimentos fiscais iniciados antes de 1º de dezembro de 1999;

- que o procedimento fiscal iniciou-se em 19/03/99, através do Termo de Intimação, cuja ciência deu-se em 25/03/99, conforme fls. 42/43. O artigo 20 e parágrafos da mencionada portaria, dispõem sobre o procedimento fiscal iniciado antes de 01/12/99, disciplinando como deve ser efetuado o procedimento fiscal, através de normas e rotinas. Uma das rotinas é o Mandado de Procedimento Fiscal, que no presente caso é o MPF nº



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10480.003988/00-11
Acórdão nº. : 104-19.252

0410100/00224/99, conforme menção no auto de infração à fls. 02. Ainda, o art. 13 da mesma portaria, menciona a prorrogação do prazo para conclusão dos trabalhos de fiscalização que poderá ser efetuada pela autoridade outorgante, tantas vezes quantas necessárias, observados, a cada ato, os limites estabelecidos no artigo da portaria, que fala sobre prazos. A fixação de prazo, sabiamente, não poderia ser pré-determinada, visto a complexidade dos trabalhos de auditoria fiscal efetuados em função de cada caso;

- que observa-se que houve uma seqüência de fatos, iniciada em 19/03/99 e concluída em 07/04/00f com a lavratura do Auto de Infração, que foi baseado nas informações constantes das Declarações de Ajuste Anual entregues sob intimação em 10/08/99;

- que considerando que a apuração da infração foi feita com estrita observância das normas legais e já que não foi constatada nenhuma irregularidade no presente processo, está totalmente afastada a preliminar de nulidade argüida. Além do mais, a Portaria SRF nº 1.265, de 1999, é norma interna da SRF que não acarreta a nulidade levantada pelo contribuinte;

- que o contribuinte, à fls. 181, em sua impugnação, argumenta que readquiriu a espontaneidade entre o 4º ato escrito e o 5º ato escrito, que tratam de exigências efetuadas pela fiscalização;

- que o Código Tributário Nacional ao tratar da responsabilidade por infrações à legislação tributária prescreve em seu artigo 138 que ela é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo depende de apuração. E, não se considera



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10480.003988/00-11
Acórdão nº. : 104-19.252

espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração;

- que em 27/05/99, conforme fls. 50, o contribuinte foi intimado a apresentar, no prazo de 10 dias, documentos onde constam os valores mensais de aplicação, resgate e rendimentos de aplicações financeiras; à fls. 51, o contribuinte em 28/06/99, responde à fiscalização, referindo-se ao Termo de Intimação Fiscal de 18/06/99, reconhecimento tácito, pelo contribuinte, de que houve outro ato escrito nesta data. Como as declarações foram entregues em 10/08/99, portanto com menos 60 dias, não há que se falar em recuperação da espontaneidade;

- que, além disso, deve ser observado que a recuperação da espontaneidade só beneficia o contribuinte que satisfaz a obrigação tributária. Caso contrário, o lançamento de ofício é devido, cabendo a multa de ofício, pela falta de pagamento;

- que não houve duplicidade de lançamento, porém, através das telas do SINAL, às fls. 191/192, observa-se que houve pagamentos referentes aos exercícios de 1997 e 1998, conforme o que foi declarado e calculado pelo contribuinte, às fls. 72 e 81. Portanto, o órgão preparador deverá levar em consideração esses dois pagamentos já realizados e demais pagamentos porventura existentes relacionados ao débito em questão;

- que em relação à multa regulamentar, pela apresentação fora do prazo fixado para entrega da declaração de ajuste anual do imposto de renda, verifica-se que a legislação tributária sujeita a pessoa física à multa de um por cento ao mês ou fração sobre o imposto de renda devido, ainda que integralmente pago limitada a 20%. As declarações foram entregues de forma intempestiva e a multa está corretamente calculada;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10480.003988/00-11
Acórdão nº. : 104-19.252

- que quanto ao argumento relativo ao acréscimo patrimonial a descoberto, o contribuinte anexa vários acórdãos sobre dinheiro em espécie, mas, embora regularmente intimado, não comprova por documento incontestado a existência no término do ano calendário anterior a disponibilidade declarada;

- que o valor informado como moeda corrente não pode ser aceito, pois, somente, após intimado, o contribuinte apresentou as informações sobre seu patrimônio e além do que, em determinados períodos abrangidos (1993 a junho de 1994), caracterizados por infração intensa, é bastante improvável que alguém mantivesse elevados valores em moeda corrente;

- que não apresentando o contribuinte, a quem cabia trazer a lume prova convincente, a prova da origem dos rendimentos, fazendo apenas meras alegações, e, levando-se em consideração que a percepção do rendimento foi evidenciada, a própria lei aponta a solução, que é o arbitramento, uma vez que não houve a comprovação da sua origem, sujeitando-se tais rendimentos considerados omitidos à tributação.

As ementas que consubstanciam os fundamentos da decisão da DRJ em Recife – PE são as seguintes:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF

Ano-calendário: 1994, 1995, 1996, 1997

Ementa: RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS. Sujeitam-se à tributação os rendimentos decorrentes de trabalho com vínculo empregatício, cuja omissão foi detectada.

APURAÇÃO DO RESULTADO DA ATIVIDADE RURAL. Sujeitam-se à tributação os rendimentos oriundos da atividade rural.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10480.003988/00-11
Acórdão nº. : 104-19.252

ACRÉSCIMO PATRIMONIA. Incluem-se entre os rendimentos tributáveis os valores correspondentes à variação patrimonial a descoberto, detectada pela confrontação entre os recursos postos à disposição do contribuinte e as aplicações por ele efetuadas em determinado período.

NUMERÁRIO DECLARADO SEM SUPORTE. Os valores declarados como “dinheiro em espécie”, “dinheiro em caixa”, “numerário em cofre” e outras rubricas semelhantes, salvo prova inconteste de sua existência no término do ano-base em que tal disponibilidade for declarada não podem ser aceitos para acobertar acréscimos patrimoniais.

GANHO DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS. Inclui-se entre os rendimentos tributáveis o ganho de capital auferido na alienação de bens e direitos.

ENTREGA DE DECLARAÇÃO APÓS INICIADO O PROCEDIMENTO DE OFÍCIO. A entrega da declaração depois de iniciado o procedimento de ofício caracteriza a perda de espontaneidade, ensejando aplicação da multa de ofício.

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO. A apresentação fora do prazo fixado para entrega da declaração de ajuste anual do imposto de renda, sujeita a pessoa física à multa de um por cento ao mês ou fração sobre o imposto de renda devido, ainda que integralmente pago, limitada a 20% (vinte por cento) do mencionado imposto, de acordo com o art. 27, da Lei nº 9.532/1997.

PROCEDIMENTO FISCAL. PRAZO PARA CONCLUSÃO DA FISCALIZAÇÃO. Não é passível de nulidade o lançamento elaborado por servidor competente, haja vista o dever de ofício que o obriga a observar as normas que subordinam o exercício desse dever e que não contraria o disposto na Portaria SRF de nº 1.265/1999.

LANÇAMENTO PROCEDENTE.”

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 11/05/01, conforme Termo constante às fls. 205/207, e, com ela não se conformando, o recorrente interpôs, em tempo hábil (11/06/01), o recurso voluntário de fls. 209/223, no qual demonstra irresignação contra



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10480.003988/00-11
Acórdão nº. : 104-19.252

a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nas mesmas razões expendidas na fase impugnatória.

É o Relatório.





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10480.003988/00-11
Acórdão nº. : 104-19.252

VOTO

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

O presente recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Câmara.

Da análise dos autos se verifica que as acusações que pesam contra o suplicante estão resumidas nas seguintes irregularidades:

I – OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS – OMISSÃO DE RENDIMENTOS DO TRABALHO COM VÍNCULO EMPREGATÍCIO RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA: Omissão de rendimentos recebidos DAS SEGUINTESS PESSOAS JURÍDICAS: Empresa De Urbanização do Recife e Câmara Municipal do Recife, decorrentes de trabalho com vínculo empregatício. Infração capitula nos artigos 1º ao 3º e parágrafos, da Lei nº 7.713, de 1988; artigos 1º ao 3º, da Lei nº 8.134, de 1990; artigos 4º e 5º, parágrafo único, da Lei nº 8.383, de 1991; artigos 7º e 8º, da Lei nº 8.981, de 1995; e artigos 3º e 11 da Lei nº 9.250, de 1995.

II – APURAÇÃO INCORRETA DO RESULTADO DA ATIVIDADE RURAL – OMISSÃO DE RENDIMENTOS DA ATIVIDADE RURAL: Resultado Tributável da Atividade Rural apurado através da diferença entre receita bruta auferida e das despesas/custeio/investimentos. Infração capitulada nos artigos 1º ao 22º, da Lei nº 8.023,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10480.003988/00-11
Acórdão nº. : 104-19.252

de 1990; artigo 14, e parágrafos, da Lei nº 8.383, de 1991; artigos 7º e 8º, da Lei nº 8.981, de 1995; e artigos 3º, 11 e 18, da Lei nº 9.250, de 1995.

III – ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO: 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. Sendo que os valores declarados como dinheiro em espécie/dinheiro em cofre residencial, informados nas declarações de Ajuste Anual do contribuinte, referentes aos anos-calendário de 1994, 1995, 1996 e 1997, entregues sob intimação, não foram aceitos por esta Auditoria para acobertar acréscimos patrimoniais. Infração capitulada nos artigos 1º, 2º, 3º e parágrafos, da Lei nº 7.713, de 1988; artigos 1º ao 3º, da Lei nº 8.134, de 1990; artigos 7º e 8º, da Lei nº 8.981, de 1995; e artigos 3º e 11, da Lei nº 9.250, de 1995.

IV – OMISSÃO DE GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS: Omissão de ganhos de capital obtidos na alienação de bens, conforme Declaração de Ajuste Anual do ano-calendário de 1997, entregue sob intimação, referente as vendas dos apartamentos 02 e 102 do Edifício Mestre Vitalino. Infração capitulada nos artigos 1º, 2º, 3º e parágrafos, 16 a 22, da Lei nº 7.713, de 1988; artigos 1º e 2º, da Lei nº 8.134, de 1990; artigos 7º e 21, da Lei nº 8.981, de 1995; artigo 17, da Lei nº 9.249, de 1995; e artigos 22 a 24, da Lei nº 9.250, de 1995.

V – DEMAIS INFRAÇÕES SUJEITAS A MULTAS NÃO PASSÍVEIS DE REDUÇÃO – ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO COM IMPOSTO DEVIDO: O contribuinte, omisso quanto a apresentação das Declarações de Ajuste Anual do Imposto de Renda Pessoa Física referentes aos anos-calendário de 1994 a 1997, foi intimado em 19/03/99, a apresentar as declarações supracitadas, tendo apresentado essas declarações sob intimação em 10/08/99. Assim sendo, tendo em vista ao atraso na entrega das referidas declarações, procedemos o lançamento da respectiva multa, calculada em 1% sobre o



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10480.003988/00-11
Acórdão nº. : 104-19.252

imposto devido, limitada a 20%. Infração capitulada no artigo 88, inciso I, § 1º, alínea "a", da Lei nº 8.981, de 1995, combinado com o artigo 27, da Lei nº 9.532, de 1997.

Verifica-se, da mesma forma, que o litígio está concentrado na discussão da preliminar de nulidade do lançamento argüida pelo suplicante, bem como, as matérias de mérito relativo à omissão de rendimentos e multa por atraso na apresentação da declaração de rendimentos.

O suplicante argumenta que, preliminarmente, impõem-se a nulidade do Auto de Infração por contrariar a Portaria SRF nº 1.265, de 22 de novembro de 1999, que dispõe sobre o planejamento das atividades fiscais e estabelece normas para execução dos procedimentos relativos aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, no seu entender é evidente, que o procedimento fiscal não foi concluído no prazo previsto no parágrafo 2º, do artigo 20, da Portaria SRF nº 1.265/99. Dessa forma, deveria a autoridade atuante ter observado atentamente o disposto na citada Portaria, tendo, principalmente, providenciado a ordem específica para prosseguimento da ação fiscal, através do Mandado de Procedimento Fiscal, pois, somente desta forma o trabalho fiscal poderia ter sido finalizado com observância ao princípio da legalidade, que deve nortear todos os atos da Administração.

Ora, com a devida vênia, neste processo, não há que se falar em nulidade, porquanto 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.

Não é passível de nulidade o lançamento elaborado por servidor competente, sob o argumento de ter ultrapassado o prazo de encerramento do procedimento fiscal, haja vista o dever de ofício que o obriga a observar as normas que subordinam o exercício desse dever e que não contraria o disposto na Portaria SRF de nº 1.265, de 1999,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10480.003988/00-11
Acórdão nº. : 104-19.252

que dispõe sobre o planejamento das atividades fiscais e estabelece normas para execução de procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.

Verifica-se, pelo exame do processo, que não ocorreram os pressupostos previstos no Processo Administrativo Fiscal, tendo sido concedido ao sujeito passivo o mais amplo direito, pela oportunidade de apresentar, na fase de instrução do processo, em resposta às intimações que recebeu, argumentos, alegações e documentos no sentido de tentar elidir as infrações apuradas pela fiscalização.

Dessa maneira, se revela totalmente improfícua sua alegação de nulidade, porque a apuração da infração foi feita com estrita observância das normas legais e a Portaria SRF nº 1.265, de 1999, é norma interna da SRF que não acarreta a nulidade levantada pelo suplicante.

Assim sendo, entendo que o procedimento fiscal realizado pelos agentes do fisco, foi efetuado dentro da estrita legalidade, com total observância ao Decreto nº 70.235, de 1972, que regula o Processo Administrativo Fiscal, não se vislumbrando, no caso sob análise, qualquer ato ou procedimento que tenha violado ou subvertido o princípio do devido processo legal.

Verifica-se, ainda, que o Auto de Infração às fls. 02/16, identifica por nome e CPF o autuado, esclarece que foi lavrado na DRF/Recife - PE, cuja ciência foi em 12/04/00 e descreve, as irregularidades praticadas e o seu enquadramento legal, assinado pelos Auditores-Fiscais da Receita Federal, cumprindo o disposto no art. 142 do CTN, ou seja, o ato é próprio do agente administrativo investido no cargo de Auditor-Fiscal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo n.º : 10480.003988/00-11
Acórdão n.º : 104-19.252

Assim, não há como pretender a premissa de nulidade do auto de infração, na forma proposta pelo recorrente, neste processo, já que o mesmo preenche todos os requisitos legais necessários.

O princípio da verdade material tem por escopo, como a própria expressão indica, a busca da verdade real, verdadeira, e consagra, na realidade, a liberdade da prova, no sentido de que a Administração possa valer-se de qualquer meio de prova que a autoridade processante ou julgadora tome conhecimento, levando-as aos autos, naturalmente, e desde que, obviamente dela dê conhecimento às partes; ao mesmo tempo em que deva reconhecer ao contribuinte o direito de juntar provas ao processo até a fase de interposição do recurso voluntário.

O Decreto n.º 70.235/72, em seu artigo 9º, define o auto de infração e a notificação de lançamento como instrumentos de formalização da exigência do crédito tributário, quando afirma:

“A exigência do crédito tributário será formalizado em auto de infração ou notificação de lançamento distinto para cada tributo.”

Com nova redação dada pelo art. 1º da Lei n.º 8.748/93:

“A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.”

O auto de infração, bem como a notificação de lançamento por constituírem peças básicas na sistemática processual tributária, a lei estabeleceu requisitos específicos



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10480.003988/00-11
Acórdão nº. : 104-19.252

para a sua lavratura e expedição, sendo que a sua lavratura tem por fim deixar consignado a ocorrência de uma ou mais infrações à legislação tributária, seja para o fim de apuração de um crédito fiscal, seja com o objetivo de neutralizar, no todo ou em parte, os efeitos da compensação de prejuízos a que o contribuinte tenha direito, e a falta do cumprimento de forma estabelecida em lei torna inexistente o ato, sejam os atos formais ou solenes. Se houver vício na forma, o ato pode invalidar-se.

Da análise dos autos, constata-se que a autuação é plenamente válida.

Faz-se necessário esclarecer, que a Secretaria da Receita Federal é um órgão apolítico, destinada a prestar serviços ao Estado, na condição de Instituição e não a um Governo específico, dando conta de seus trabalhos à população em geral na forma prescrita na legislação. Neste diapasão, deve agir com imparcialidade e justiça, mas, também, com absoluto rigor, buscando e exigindo o cumprimento das normas por parte daqueles que faltam com seu dever de participação.

Ademais, diz o Processo Administrativo Fiscal - Decreto n.º 70.235/72:

“Art. 59 - São nulos:

- I - Os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;
- II - Os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.”

Como se verifica do dispositivo legal, não ocorreu, no caso do presente processo, a nulidade. O auto de infração foi lavrado e a decisão foi proferida por funcionários ocupantes de cargo no Ministério da Fazenda, que são as pessoas, legalmente, instituídas para lavrar e para decidir sobre o lançamento. Igualmente, todos os atos e termos foram lavrados por funcionários com competência para tal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10480.003988/00-11
Acórdão nº. : 104-19.252

Ora, a autoridade lançadora cumpriu todos preceitos estabelecidos na legislação em vigor e o lançamento foi efetuado com base em dados reais sobre o suplicante, conforme se constata nos autos, com perfeito embasamento legal e tipificação da infração cometida. Como se vê, não procede a situação conflitante alegada pelo recorrente, ou seja, não se verificam, por isso, os pressupostos exigidos que permitam a declaração de nulidade do Auto de Infração.

Haveria possibilidade de se admitir a nulidade por falta de conteúdo ou objeto, quando o lançamento que, embora tenha sido efetuado com atenção aos requisitos de forma e às formalidades requeridas para a sua feitura, ainda assim, quer pela insuficiência na descrição dos fatos, quer pela contradição entre seus elementos, efetivamente não permitir ao sujeito passivo conhecer com nitidez a acusação que lhe é imputada, ou seja, não restou provada a materialização da hipótese de incidência e/ou o ilícito cometido. Entretanto, não é o caso em questão.

Além disso, o Art. 60 do Decreto n.º 70.235/72, prevê que as irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no art. 59 do mesmo Decreto não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

O contribuinte alega em sua peça recursal que ao proceder a entrega das suas declarações de rendimentos dos anos-calendário de 1994 a 1997, em 10/08/99, havia readquirido a espontaneidade, tendo em vista que decorridos mais de 60 (sessenta) dias entre esta e a data do último ato escrito, ou seja, 27/05/99, como se verifica das informações prestadas pela própria autoridade autuante.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10480.003988/00-11
Acórdão nº. : 104-19.252

Da análise das peças processuais contidas nos autos é de se reconhecer que o suplicante tem razão quanto ao fato de ter readquirido a espontaneidade no ato da entrega das declarações de rendimentos (10/08/99). Entretanto, a princípio, o fato de readquirir a espontaneidade, por si só, em nada vale, se o autuado não ofereceu à tributação os valores omitidos apurados pela fiscalização, ou seja, aqueles valores que foram apurados de ofício pelo fisco, não podendo aí ser incluído os valores informados pelo contribuinte, através da declaração de rendimentos apresentadas no período em que readquiriu a espontaneidade.

No sentido amplo, não há dúvidas que o início do procedimento fiscal se descaracteriza se ficar, por mais de sessenta dias, sem outro ato escrito de autoridade que lhe dê prosseguimento. Entretanto, se após iniciado o procedimento fiscal, solicitando-se esclarecimentos, o sujeito passivo vem a prestá-los e não realiza o pagamento do tributo pendente, dentro do prazo da espontaneidade, o prazo de sessenta dias se torna irrelevante, já que a responsabilidade somente é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora. Porém, no caso em discussão, esta regra não tem aplicabilidade no que se refere aos rendimentos declarados na Declaração de Ajuste Anual, já que foram entregues quando o contribuinte tinha readquirido a espontaneidade, ou seja, estes rendimentos devem ser considerados declarados de forma espontânea, não cabendo neste caso lançamento de ofício.

Excluído os valores declarados na Declaração de Ajuste Anual, a recuperação da espontaneidade só beneficia o contribuinte que satisfaz a obrigação tributária. Caso contrário, o lançamento de ofício é devido, cabendo a multa de ofício, pela falta de pagamento, nos termos do artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10480.003988/00-11
Acórdão nº. : 104-19.252

Como visto, anteriormente, parte do lançamento se refere ao acréscimo patrimonial a descoberto – sinais exteriores de riqueza, apurados pelos “Demonstrativos de Origens e Aplicações de Recursos”, realizados através de “Fluxos Financeiros”, apurados de forma mensal.

Assim, verifica-se que o Fisco constatou, através do levantamento de entradas e saídas de recursos - “fluxo de caixa” - “fluxo financeiro”, que o contribuinte apresentava, nos períodos examinados, um “saldo negativo” - “acrécimo patrimonial a descoberto”, ou seja, havia consumido mais do que tinha de recursos com origem justificada.

Não há dúvidas nos autos que o suplicante foi tributado diante da constatação de omissão de rendimentos, pelo fato do fisco ter verificado, através do levantamento mensal de origens e aplicações de recursos, que o mesmo apresentava “um acréscimo patrimonial a descoberto”, “saldo negativo mensal”, ou seja, aplicava e/ou consumia mais do que possuía de recursos com origem justificada.

Sobre este “acrécimo patrimonial a descoberto”, “saldo negativo” cabe tecer algumas considerações.

Sem dúvida, sempre que se apura de forma inequívoca um acréscimo patrimonial a descoberto, na acepção do termo, é lícita a presunção de que tal acréscimo foi construído com recursos não indicados na declaração de rendimentos do contribuinte.

A situação patrimonial do contribuinte é medida em dois momentos distintos. No início do período considerado e no seu final, pela apropriação dos valores constantes de sua declaração de bens. O eventual acréscimo na situação patrimonial constatada na posição do final do período em comparação da mesma situação no seu início é considerada como acréscimo patrimonial. Para haver equilíbrio fiscal deve corresponder, tal acréscimo



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10480.003988/00-11
Acórdão nº. : 104-19.252

(que leva em consideração os bens, direitos e obrigações do contribuinte) deve estar respaldado em receitas auferidas (tributadas, não tributadas ou tributadas exclusivamente na fonte).

No caso em questão, a tributação não decorreu do comparativo entre as situações patrimoniais do contribuinte ao final e início do período. Não pode se tratada, portanto, como simples acréscimo patrimonial. Assim não há que se falar de acréscimo patrimonial a descoberto apurado na declaração anual de ajuste.

Vistos esses fatos, cabe mencionar a definição do fato gerador da obrigação tributária principal que é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência (art. 114 do CTN).

Esta situação é definida no art. 43 do CTN, como sendo a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou de proventos de qualquer natureza, que no caso em pauta é a omissão de rendimentos.

Ocorrendo o fato gerador, compete à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível (CTN, art. 142).

Ainda, segundo o parágrafo único, deste artigo, a atividade administrativa do lançamento é vinculada, ou seja, constitui procedimento vinculado à norma legal. Os princípios da legalidade estrita e da tipicidade são fundamentais para delinear que a exigência tributária se dê exclusivamente de acordo com a lei e os preceitos constitucionais.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10480.003988/00-11
Acórdão nº. : 104-19.252

Assim, o imposto de renda somente pode ser exigido se efetivamente ocorrer o fato gerador, ou, o lançamento será constituído quando se constatar que concretamente houve a disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou de proventos de qualquer natureza.

Desta forma, podemos concluir que o lançamento somente poderá ser constituído a partir de fatos comprovadamente existentes, ou quando os esclarecimentos prestados forem impugnados pelos lançadores com elemento seguro de prova ou indício veemente de falsidade ou inexatidão.

Ora, se o fisco faz prova, através de demonstrativos de origens e aplicações de recursos - fluxo financeiro, que o recorrente efetuou gastos além da disponibilidade de recursos declarados, é evidente que houve omissão de rendimentos e esta omissão deverá ser apurada no mês em que ocorreu o fato.

Diz a norma legal que rege o assunto:

"Lei n.º 7.713/88:

Artigo 1º - Os rendimentos e ganhos de capital percebidos a partir de 1º de janeiro de 1989, por pessoas físicas residentes ou domiciliadas no Brasil, serão tributados pelo Imposto de renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei.

Artigo 2º - O Imposto de Renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.

Artigo 3º - O Imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvando o disposto nos artigos 9º a 14 desta Lei.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo n.º : 10480.003988/00-11
Acórdão n.º : 104-19.252

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

Lei n.º 8.134/90:

Art. 1º - A partir do exercício-financeiro de 1991, os rendimentos e ganhos de capital percebidos por pessoas físicas residentes ou domiciliadas no Brasil serão tributados pelo Imposto de Renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei.

Art. 2º - O Imposto de Renda das pessoas físicas será devido à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, sem prejuízo do ajuste estabelecido no artigo 11.

...

Art. 4º - Em relação aos rendimentos percebidos a partir de 1º de janeiro de 1991, o imposto de que trata o artigo 8º da Lei n.º 7.713, de 1988:

I - será calculado sobre os rendimentos efetivamente recebidos no mês.

...

Lei n.º 8.021/90:

Art. 6º - O lançamento de ofício, além dos casos já especificados em lei, far-se-á arbitrando os rendimentos com base na renda presumida, mediante utilização dos sinais exteriores de riqueza.

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

§ 2º - Constitui renda disponível a receita auferida pelo contribuinte, diminuída dos abatimentos e deduções admitidos pela legislação do Imposto de Renda em vigor e do Imposto de Renda pago pelo contribuinte."

Como se depreende da legislação, anteriormente, citada o imposto de renda das pessoas físicas será apurado mensalmente, à medida que os rendimentos e ganhos de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo n.º : 10480.003988/00-11
Acórdão n.º : 104-19.252

capital forem percebidos, já que com a edição da Lei n.º 8.134, de 1990, que introduziu a declaração anual de ajuste para efeito de apuração do imposto devido pelas pessoas físicas, tanto o imposto devido como o saldo do imposto a pagar ou a restituir, passaram a ser determinados anualmente, donde se conclui que o recolhimento mensal passou a ser considerado como antecipação do devido e não como pagamento definitivo.

É certo que a Lei n.º 7.713, de 1988, determinou a obrigatoriedade da apuração mensal do imposto sobre a renda das pessoas físicas, não importando a origem dos rendimentos nem a natureza jurídica da fonte pagadora, se pessoa jurídica ou física. Como o imposto era apurado mensalmente, as pessoas físicas tinham o dever de cumprir sua obrigação com base nessa apuração, o que vale dizer, seu fato gerador era mensal.

Desse modo, o imposto devido, a partir do período-base de 1990, passou a ser determinado mediante a aplicação da tabela progressiva sobre a base de cálculo apurada com a inclusão de todos os rendimentos de que trata o art. 10 da Lei n.º 8.134, de 1990, e o saldo a pagar ou a restituir, mediante a dedução do imposto retido na fonte ou pago pelo contribuinte pessoa física, mensalmente, quando auferisse rendimentos de outras pessoas físicas.

Relevante observar que a obrigatoriedade do recolhimento mensal nasceu com o advento da Lei n.º 7.713, de 1988, que introduziu na legislação do imposto de renda das pessoas físicas o sistema de bases correntes.

Assim, entendo que os rendimentos omitidos apurado, mensalmente, pela fiscalização, a partir de 01/01/89, estão sujeita à tabela progressiva anual (IN SRF n.º 46/97).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10480.003988/00-11
Acórdão nº. : 104-19.252

É evidente que o arbitramento da renda presumida cabe quando existe o sinal exterior de riqueza caracterizado pelos gastos excedentes da renda disponível, e deve ser quantificada em função destes.

Não comungo com a corrente de que os saldos positivos (disponibilidades) apurados em um ano possam ser utilizados no ano seguinte, pura e simples, já que entendimento pacífico nesta Câmara que o Imposto de Renda das pessoas físicas, a partir de 01/01/89, será apurado, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, incluindo-se, quando comprovados pelo Fisco, a omissão de rendimentos apurados através de planilhamento financeiro onde são considerados os ingressos e dispêndios realizados pelo contribuinte. Entretanto, por inexistir a obrigatoriedade de apresentação de declaração mensal de bens, incluindo dívidas e ônus reais e pela inexistência de previsão legal para se considerar como renda consumida, o saldo de disponibilidade pode ser aproveitado no mês subsequente, desde que seja dentro do mesmo ano-calendário.

Assim, somente poderá ser aproveitado, no ano subsequente, o saldo de disponibilidade que constar na declaração do imposto de renda - declaração de bens, devidamente lastreado em documentação hábil e idônea.

No presente caso, a tributação levada a efeito baseou-se em levantamentos mensais de origem e aplicações de recursos (fluxo financeiro ou de caixa), onde, a princípio, constata-se que houve a disponibilidade econômica de renda maior do que a declarada pelo suplicante, caracterizando omissão de rendimentos passíveis de tributação.

Por outro lado, é entendimento pacífico, nesta Câmara, que quando a fiscalização promove o "fluxo financeiro - fluxo de caixa" do contribuinte, através de demonstrativos de origens e aplicações de recursos devem ser considerados todos os

9



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10480.003988/00-11
Acórdão nº. : 104-19.252

ingressos (entradas) e todos os dispêndios (saídas), ou seja, devem ser considerados todos os rendimentos e empréstimos (já tributados, não tributados, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte) declarados ou não, bem como todos os dispêndios possíveis de se apurar, a exemplo de: despesas bancárias, água, luz, telefone, empregada doméstica, cartões de crédito, juros pagos, pagamentos diversos, aquisições de bens e direitos (móveis e imóveis), etc., apurados mensalmente.

Assim, não há dúvidas que o lançamento foi realizado dentro dos parâmetros legais. Entretanto, se faz necessário algumas considerações específicas quanto à matéria de prova.

No que diz respeito à exclusão ou inclusão de recursos, bem como à consideração de dívidas e ônus reais no fluxo de caixa, seria ocioso mencionar que todos os valores constantes da declaração de ajuste anual são passíveis de comprovação. E, no tocante a dinheiro em espécie, empréstimos ou recebimento de créditos por empréstimos junto a terceiros ou fornecedores, os quais, eventualmente, justifiquem acréscimos patrimoniais, sua comprovação se processa mediante observação de uma conjunção de procedimentos que permitam a livre formação de convicção do julgador.

A jurisprudência deste Primeiro Conselho de Contribuintes é clara a respeito do ônus da prova. Pretender a inversão do ônus da prova, como formalizado na peça recursal, agride não só a legislação, como a própria racionalidade. Assim, se de um lado, o contribuinte tem o dever de declarar, cabe a este, não à administração, a prova do declarado. De outro lado, se o declarado não existe, cabe a glosa pelo fisco. O mesmo vale quanto à formação das demais provas, as mesmas devem ser claras, não permitindo dúvidas na formação de juízo do julgador.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10480.003988/00-11
Acórdão nº. : 104-19.252

No que tange especificamente a dinheiro em espécie, é de se observar que quando se tratar de valores declarados na declaração de rendimentos tempestivamente entregue, como "dinheiro em espécie", "dinheiro em caixa", "numerário em cofre" e outras rubricas semelhantes, a princípio, a jurisprudência tem-se firmado no sentido de que devem ser aceitos para acobertar acréscimos patrimoniais, salvo prova inconteste de sua inexistência no término do ano-base em que tal disponibilidade for declarada. Entretanto, esta regra é inaplicável quando se tratar de contribuinte omissos na entrega de declaração de rendimentos, omissos inclusive no período em que o suposto recurso foi gerado, vindo somente apresentar as declarações em períodos posteriores e sob intimação fiscal, e quando intimado a justificar a origem dos recursos nada apresenta.

No presente caso não pode prosperar o argumento simplista do suplicante que a presunção da legitimidade do ato de lançamento não justifica a tese da atribuição da prova ao contribuinte. Ora, é evidente, nos autos, que o suplicante somente apresentou as declarações de rendimentos em decorrência da intimação fiscal, basta verificar que as mesmas foram recebidas no SEFIS/DRF/RECIFE (fls. 52, 64, 72 e 81).

Ademais, no caso em questão, se faz necessário levar em conta que se trata de contribuinte omissos em vários exercícios, ou seja, omissos, pelo menos, desde o exercício de 1993. Da mesma forma, se faz necessário observar que patrimônio em 31/12/91 era de 372.977,62 UFIRs, e em 31/12/92 era de 370.860,46 UFIRs, é evidente que o mesmo deveria pelo menos tentar justificar de forma razoável a origem dos recursos na monta de 3.495.129,67 UFIRs declarado em uma declaração de rendimentos apresentada em decorrência de intimação. Sendo o argumento da venda de gado frágil por demais já que não está lastreada por nenhuma prova adicional.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10480.003988/00-11
Acórdão nº. : 104-19.252

Na sua peça recursal, o suplicante questionou o acréscimo patrimonial a descoberto, apurado pela fiscalização, entretanto, nada oferece de concreto, sem ser meras alegações que não acrescentam em nada a favor do suplicante.

Ora, não é lícito obrigar-se a Fazenda Nacional a substituir o particular no fornecimento da prova que a este competia. Mesmo porque somente o suplicante pode explicar e provar as origens dos recursos usados nestas aplicações financeiras.

É evidente que o imposto de renda das pessoas físicas, a partir de 1º de janeiro de 1989, é apurado de forma mensal, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, incluindo-se o arbitramento dos rendimentos com base na renda presumida, mediante utilização dos sinais exteriores de riqueza, assim entendida a realização de gastos/dispêndios incompatíveis com a renda disponível. O arbitramento também poderá ser efetuado com base em aplicações financeiras, quando o contribuinte não comprovar adequadamente a origem dos recursos utilizados nessas operações.

No caso, em discussão, os valores apurados nos demonstrativos pela fiscalização caracterizam presunção legal, do tipo condicional ou relativa (*juris tantum*) que, embora estabelecida em lei, não tem caráter absoluto de verdade indiscutível, valendo enquanto prova em contrário não a vier desfazer ou mostrar sua falsidade.

Observe-se que as presunções *juris tantum*, embora admitam prova em contrário, dispensam do ônus da prova aquele a favor de quem se estabeleceram, cabendo ao sujeito passivo, no caso, a produção de provas em contrário, no sentido de ilidi-las.

Teve o suplicante, seja na fase preliminar à instauração do processo fiscal, seja na própria impugnação ao lançamento, oportunidade de exhibir documentos que



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10480.003988/00-11
Acórdão nº. : 104-19.252

comprovem que os rendimentos em questão foram originados de rendimentos não tributáveis, ou somente tributáveis na fonte.

Ao se recusar ou se omitir à produção dessa prova, em qualquer fase do processo, a presunção "juris tantum" acima referida, necessariamente, transmuda-se em presunção "jure et de jure", suficiente, portanto, para o embasamento legal da tributação, eis que plenamente configurado o fato gerador.

Não há qualquer possibilidade de dispensa da tributação em razão do silêncio ou omissão do contribuinte em indicar a fonte dos recursos. O fisco adotou essa forma de cobrança do tributo por ser a que melhor se adapta ao sistema de tributação do imposto de renda vigente nesse período.

Em resumo, na hipótese em litígio, a Fazenda Pública tem a possibilidade de exigir o imposto de renda com base na presunção legal e a prova para infirmar tal presunção há de ser produzida pelo contribuinte que é a pessoa interessada para tanto.

É de se esclarecer que não são tributáveis, como omissão de rendimentos, os valores recebidos de pessoas jurídicas a título de rendimentos do trabalho com vínculo empregatício, os rendimentos oriundos da atividade rural, bem como, os ganhos de capital na alienação de bens e direitos, constantes das Declarações de Ajuste Anual entregues no prazo em que o contribuinte readquiriu a espontaneidade.

Quanto a multa de mora aplicada pelo atraso na entrega das declarações do imposto de renda, relativo aos exercícios de 1995 a 1998, com imposto a pagar apurado, a razão esta com o suplicante, e mesmo que não fosse argüida a questão é de ressaltar que independentemente do teor da peça impugnatória e da peça recursal incumbe a este colegiado, verificar o controle interno da legalidade do lançamento e, para tanto, se faz



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10480.003988/00-11
Acórdão nº. : 104-19.252

necessário proceder uma análise mais detalhada se está correto o lançamento da Multa de mora por Atraso na Entrega da Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física, calculada na base de 1% ao mês sobre o imposto de renda devido, mesma base de cálculo da multa de lançamento de ofício.

Para que se faça a justiça fiscal e se mantenha a jurisprudência formada nesta Câmara, deve ser excluída a multa de mora pelo atraso na entrega da declaração de rendimentos, relativo aos exercícios de 1996 a 1998, cobrada concomitantemente com a multa de lançamento de ofício, já que foram aplicadas, sobre o mesmo fato gerador, as seguintes penalidades: a) multa de lançamento de ofício; e b) multa de mora pelo atraso na entrega de declaração de rendimentos.

Nota-se nos autos às fls. 02/15 que parte da multa de mora incidiu sobre o mesmo fato gerador da multa de lançamento de ofício e nos termos do artigo 7º, I, § 1º do Decreto n.º 70.23/72, o primeiro ato praticado por iniciativa do fisco, formalmente cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária, exclui a espontaneidade e, conseqüentemente, cabível é a penalidade prevista no artigo 4º, inciso I, da Lei n.º 8.218/91. Ou seja, o Auto de Infração deverá conter entre outros requisitos formais, a penalidade aplicável. Assim, a entrega da Declaração de Rendimentos após o início do procedimento fiscal inibe e espontaneidade do sujeito passivo ensejando, se for o caso de falta ou insuficiência de recolhimento do imposto, ao lançamento de ofício, para exigí-lo com acréscimos e penalidades legais. Desta forma, é perfeitamente válida a aplicação da penalidade prevista no inciso I, do artigo 4º da Lei n.º 8.218, de 1991, reduzida na forma prevista no art. 44, I, da Lei n.º 9.430, de 1996.

A entrega do formulário utilizado para declaração dos rendimentos, no caso em pauta, se traduz como formalidade que não gera qualquer outra conseqüência em termos de penação do contribuinte, vez que independentemente da sua efetivação, o



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10480.003988/00-11
Acórdão nº. : 104-19.252

crédito tributário apurado de ofício seria gravado com a penalidade específica para a hipótese de lançamento “ex officio”.

Como é sabido, a multa de mora tem natureza indenizatória, visa essencialmente recompor, ainda que parcialmente, o patrimônio do Estado pelo atraso no adimplemento da obrigação tributária e a penalidade por descumprimento de obrigação acessória, é uma pena de natureza tributária.

A denominada multa “ex officio” é aplicada, de um modo geral, quando a Fiscalização, no exercício da atividade de controle dos rendimentos sujeitos à tributação, se depara com situação concreta da qual resulte falta de pagamento ou insuficiência no recolhimento do tributo devido. Vale dizer, a penalidade tem lugar quando o lançamento tributário é efetivado por haver o contribuinte deixado de cumprir a obrigação principal, e dessa omissão, voluntário ou não, resulte falta ou insuficiência no recolhimento do imposto devido.

Assim, quando se trata de lançamento de ofício, efetuado em razão de irregularidades constatadas pelo Fisco, descabe a aplicação da multa de mora pela apresentação fora do prazo da declaração de rendimentos, prevista no artigo 88, inciso I, da Lei nº 8.981, de 1995, sobre a mesma base de cálculo.

Não há como prevalecer, portanto, a multa de mora aplicada pelo atraso na entrega do formulário da declaração de rendimentos, na forma como fundamentada a exigência. Desta forma, é de se excluir a multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos de pessoa física, relativa aos exercícios de 1996 a 1998, cobrada juntamente com a multa de lançamento de ofício, observando que a penalidade prevista no artigo 8º, do Decreto-lei n.º 1.968 de 1982, e artigo 88, inciso I, da Lei n.º 8.981, de 1995, incide quando ocorrer a falta de apresentação de declaração de rendimentos ou a sua apresentação fora



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

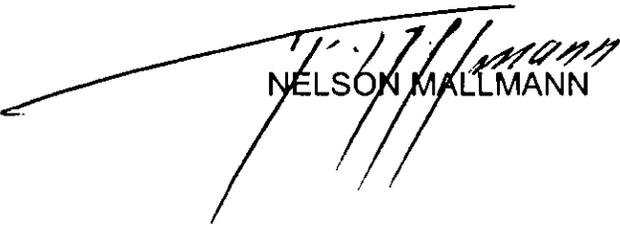
Processo nº. : 10480.003988/00-11
Acórdão nº. : 104-19.252

do prazo fixado. Em se tratando de lançamento formalizado segundo o disposto no artigo 889 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto n.º 1.041, de 1994, cabe tão somente a aplicação da multa específica para lançamento de ofício. Impossibilidade da simultânea incidência de ambos os gravames.

Enfim, a matéria se encontra longamente debatida no processo, sendo despidendo maiores considerações.

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria e por ser de justiça, voto no sentido de REJEITAR a preliminar de nulidade do lançamento argüida pelo sujeito passivo e, no mérito, DAR provimento parcial ao recurso voluntário para excluir da exigência tributária a multa de mora aplicada pela apresentação da declaração de ajuste anual fora do prazo, cobrada concomitantemente com a multa de lançamento de ofício

Sala das Sessões - DF, em 18 de março de 2003


NELSON MALLMANN