MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº.	:	10640.001800/97-53
Recurso nº.	:	15.484
Matéria	:	IRPF - Ex: 1993
Recorrente	:	GUMERCINDO BARROSO MACHADO
Recorrida	:	DRJ em JUIZ DE FORA - MG
Sessão de	:	12 de novembro 1998
Acórdão nº.	:	104.16.718

IRPF - BASE DE CÁLCULO - PERÍODO-BASE DE INCIDÊNCIA - 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, o saldo de disponibilidade pode ser aproveitado no mês subsequente, desde que seja dentro do mesmo ano-base.

IRPF – MULTA DE LANÇAMENTO – AGRAVAMENTO – O conceito de evidente intuito de fraude não se contenta com provas circunstanciais, depende que no fato no qual se ampara a acusação seja cabalmente demonstrado.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por GUMERCINDO BARROSO MACHADO.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos DAR provimento PARCIAL ao recurso, para reduzir a multa de lançamento de ofício de 150% para 75%, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE

Processo nº. : 10640.001800/97-53
Acórdão nº. : 104-16.718

NELSON MALLMANN
RELATOR

FORMALIZADO EM: 11 DEZ 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros MARIA CLÉLIA PEREIRA DE ANDRADE, ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, ELIZABETO CARREIRO VARÃO, JOÃO LUÍS DE SOUZA PEREIRA e REMIS ALMEIDA ESTOL. Defendeu o contribuinte, através de sustentação oral, seu procurador, o Dr. Carlos Augusto de Vilhena, inscrito na OAB-RJ 64.499.

Processo nº. : 10640.001800/97-53
Acórdão nº. : 104-16.718
Recurso nº. : 15.484
Recorrente : GUMERCINDO BARROSO MACHADO

RELATÓRIO

GUMERCINDO BARROSO MACHADO, contribuinte inscrito no CPF/MF 077.735.286-91, com domicílio fiscal na cidade de Juiz de Fora, Estado de Minas Gerais, à Estrada União Indústria Km 183, Vila Ideal, jurisdicionado à DRF em Juiz de Fora - MG, inconformado com a decisão de primeiro grau de fls. 271/283, prolatada pela DRJ em Juiz de Fora - MG, recorre a este Conselho pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 287/294.

Contra o contribuinte, acima identificado, foi lavrado, em 16/12/97, o Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física de fls. 01/04, instruído pelos documentos de fls. 05/260, com ciência em 17/12/97, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R$ 407.830,36, a título de Imposto de Renda Pessoa Física, acrescidos da multa de lançamento de ofício de 150% (agravada por evidente intuito de fraude) e dos juros de mora de 1% ao mês, calculados sobre o valor do imposto de renda relativo ao exercício de 1993 , correspondente ao ano-calendário de 1992.

Da ação fiscal resultou a constatação de omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, caracterizando sinais exteriores de riqueza, que evidenciam a renda mensalmente auferida e não declarada, conforme Demonstrativo Mensal da Evolução Patrimonial. Infração capitulada nos artigos 1º ao 3º e parágrafos, e artigo 8° da Lei n.º 7.713/88; artigos 1º ao 4º, da Lei n.º 8.134/90; e artigos 4°, 5° e 6° da Lei n° 8.383/91, combinado com o artigo 6° e parágrafos da Lei n° 8.021/90.

O lançamento contém multa de lançamento de ofício agravada por evidente intuito de fraude, capitulado no artigo 4°, inciso II da Lei n° 8.218/91 e artigo 44, inciso II, da Lei n° 9.430/96, combinado com o artigo 106, inciso II, alínea "c" da Lei n° 5.172/66 (CTN).

Termo de Verificação Fiscal de fls. 06/09, esclarece, ainda, entre outros, os seguintes aspectos:

- que da fiscalização efetuada na Declaração de Ajuste Anual - Imposto de Renda Pessoa Física, do exercício de 1993, ano-calendário de 1992, foram apurados acréscimos patrimoniais a descoberto, não justificados pelos rendimentos auferidos, nos meses de julho/92, agosto/92, setembro/92 e dezembro/92, conforme Demonstrativo Mensal da Evolução Patrimonial, que foi elaborado através da comparação mensal entre os recursos auferidos pelo interessado e os dispêndios/aplicações efetuadas;

- que não foi considerado na elaboração do demonstrativo o valor declarado a titulo de prêmios e sorteios em geral Cr$ 462.573.714,65, equivalente a 181.658,63 UFIR no mês de agosto/92, uma vez que foi constatado pela fiscalização não ter o contribuinte recebido tal quantia, conforme descrito no Relatório Fiscal de fls. 15/22, onde ficou comprovado que o contribuinte simulou a aquisição de tal prêmio com o objetivo de justificar acréscimo patrimonial a descoberto;

- que como o contribuinte utilizou-se de simulação, conforme amplamente descrito no Relatório Fiscal, em anexo, com o intuito de sonegar o pagamento do imposto, aplica-se a multa agravada prevista no artigo 992, inciso II do Regulamento do Imposto de Renda com nova redação do artigo 44, inciso II da Lei 9.430/96.

Processo nº. : 10640.001800/97-53
Acórdão nº. : 104-16.718

Em sua peça impugnatória de fls. 266/275, apresentada, tempestivamente em 16/01/98, o contribuinte, após historiar os fatos registrados no Auto de Infração, se indispõe contra a exigência fiscal, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que a leitura atenta do Relatório Fiscal que apoia o Auto de Infração, indica que o procedimento fiscal, para desconsiderar os "rendimentos sujeito à tributação exclusiva", indicados pelo autuado em sua declaração de rendimentos, a título de "prêmios e sorteios em geral", louvou-se, ao que tudo indica, basicamente, nos seguintes fatos, presunções e ilações:

. na verdade o que aconteceu foi transações contábeis crédito e a débito totalmente documental não envolvendo trânsito de numerário, numa operação simulada, com ordens de crédito, guias de retiradas, adendo, que pelo relatado acima fica definitivamente comprovado que o contribuinte acima identificado, não participou no bolão elaborado pela loteria ADONIS, consequentemente não foi um dos contemplados, configurando tal procedimento uma simulação para justificar variação patrimonial;

- a documentação fornecida pela CEF comprova que não houve transação em dinheiro em espécie mas sim transferência meramente documental, de recursos entre contas:

. as retiradas feitas por Generoso Carneiro Neto, Francisco José Corrêa, Adalberto Salgado Júnior e pelo autuado foram depositadas para outras pessoas, coincidindo o montante das retiradas com os depósitos;

. as outras três pessoas, constantes do adendo como ganhadoras, declaram o ganho em suas declarações de rendimentos e comprovam que estes recursos não foram sacados;

. essas outras pessoas comprovam terem ganho no concurso 231 da SENA, seja porque incluíram o prêmio em suas declarações de rendimentos e/ou seja porque obtiveram uma declaração nesse sentido;

. o responsável pelo bolão, que detinha a guarda do cartão premiado, afirma que foi feito depósito pela CEF, no valor do prêmio para os quotistas constantes da relação fornecida;

. é improvável que se compre em Juiz de Fora de um cambista cotas de um jogo realizado na cidade de Ubá.

- que pela referência feita pelos autuantes a ordens de crédito e guias de retiradas, é evidente que os atos praticados pelas pessoas que se apresentam como ganhadoras do prêmio (ou seja, aquelas pessoas que possuíam o documento hábil, qual seja o cartão premiado) inquinados de "simulados" são, nada mais, nada menos, os atos praticados com a colaboração e o concurso da Caixa Econômica Federal. Isto quer dizer, de maneira bem crua, que o Gerente ou funcionários da Caixa Econômica Federal também participaram do artifício ou do fingimento. E aí cabe a inevitável pergunta: neste caso não seria indispensável ouvir-se todos os simuladores ? Não teria a Receita Federal que ir à fundo na questão não só para esclarecê-la, de forma definitiva, mas para tomar as providências cabíveis;

- que o fato, na realidade, é o seguinte: ao intitular o documento de nº 023100003-4, emitido pela Agência 0159-7 (Ubá) da Caixa Econômica Federal, versando sobre "Autorização de crédito" decorrente de prêmio obtido na Loto II, como mero "jogo contábil", ultrapassa o absurdo. O crédito na conta do ganhador somente é possível depois que a Caixa Econômica Federal arrecada o valor das apostas. Os recursos são, pois,

estranhos a ela e representam, em última análise, o necessário e indispensável recebimento de numerário e a sua distribuição;

- que quanto à coincidência entre "retiradas" e "depósitos" , observada pelos autuantes, que daí presumiram-se que uma coisa tem direta relação a outra, constata-se que o montante de Cr$ 3.052.986.516,49 pode ser obtido de mais cinco maneiras, além da preferida do Fisco;

- que de qualquer forma, os autuantes "ungiram" três dos ganhadores por estarem convencidos de que os mesmos não repassaram os recursos. Esqueceram, porém, de convencer o autuado, mediante a exibição de prova hábil, esquecidos, pelo visto, de que o ônus da prova cabe a quem alega;

- que o fundamento dos autuantes de que as outras pessoas, que também se intitularam ganhadoras na loteria, incluíram o prêmio obtido em duas declarações de rendimentos e, por essa razão, comprovaram a sua obtenção, parece ser uma via de mão única: somente serve para essas pessoas e não para aquelas que, comprovadamente, foram as efetivas ganhadoras. O autuado, vergastado e penalizado pelo Fisco, também incluiu o prêmio obtido em sua declaração de rendimentos;

- que a afirmação do chamado pelos autuantes de "responsável pelo bolão", qual o seu valor? Também nenhum já que não resiste à mínima crítica. O responsável fez uma afirmação "irresponsável". Pelas provas trazidas pelo próprio Fisco, quem detinha a guarda do cartão premiado era o Sr. Adalberto Salgado Júnior que se apresentou como líder do grupo dos ganhadores. Por outro lado, se houve depósitos na Caixa Econômica Federal a favor das pessoas relacionadas, não foi seguramente, originados do prêmio referido no documento n° 023100003-4, emitido pela Caixa Econômica Federal. Pelo que se depreende

do relato dos autuantes, tais depósitos foram feitos pelos próprios titulares das contas que vieram a ser abertas na Caixa Econômica Federal;

- que de conformidade com o artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96, citado no auto de infração como fundamento legal da multa, "nos casos de lançamento de ofício, será aplicada a multa de cento e cinqüenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.";

- que a questão da simulação, tendo em vista o que foi dito no tópico anterior, está totalmente superada. Se a simulação, presumida pelos autuantes, é a que tem os contornos de seu sentido jurídico, ela não existiu: os atos praticados pelo autuado e a Caixa Econômica Federal estão respaldados na melhor das provas, a prova documental, hábil e idônea. Hábil, porque o crédito proveniente de ganho na loteria prova-se com o aviso próprio, constante dos autos. Idônea, porque esse documento foi expedido pela Caixa Econômica Federal, pessoa jurídica encarregada, legalmente, de administrar a loteria e identificar e premiar os ganhadores;

- que a utilização de bilhete premiado com intuito de acobertar variação patrimonial a descoberto é uma outra presunção ou ilação dos autuantes que não resiste a essa mesma prova documental, acima referida;

- que a antipatia dos autuantes pelo autuado chegou a tal ponto que eles negligenciaram, inclusive, o próprio aspecto temporal quando elaboraram o "Demonstrativo Mensal da Evolução Patrimonial", estendendo a penalização agravada para todo o ano-calendário, punindo o impugnante quando ele sequer nem tinha ainda, pelo visto, comprado o bilhete premiado;

- que se não houve simulação, se não houve intuito de acobertar variação patrimonial a descoberto, presunções e ilações pulverizadas por prova hábil e idônea, não houve, obviamente, sonegação no pagamento do imposto e, muito menos, intuito de fraude.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante, a autoridade singular conclui pela procedência da ação fiscal e pela manutenção integral do crédito tributário lançado, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que conforme já relatado o autuado se insurge tão-somente com relação ao fato de ter sido desconsiderado pela Fiscalização o rendimento (prêmios) obtido no concurso n° 231 da Sena (Loto II), ocorrido em 17/08/92; é o que será analisado;

- que especificamente com relação a tudo o que foi apurado pela Fiscalização a respeito do prêmio em tela, a verdade está com os auditores;

- que ao contrário do que o impugnante afirmou, a coincidência entre "retiradas" e "depósitos" não foi um mero aspecto circunstancial; este fato foi fundamental para que a Fiscalização prosseguisse em sua investigação, comprovando, ao fina, que efetivamente o interessado não foi um dos reais contemplados no sorteio em questão; a documentação hábil e idônea, que o autuado diz fazer prova a seu favor, na verdade contribuiu para que o Fisco comprovasse a sua suspeita, qual seja, de ter havido uma simulação, com outros participantes, com o objetivo exclusivo de justificar acréscimo patrimonial a descoberto, conforme está comprovado à saciedade nos autos;

- que a suposta parte do dinheiro, que teria sido atribuída ao contribuinte, na realidade foi usada nos depósitos para os verdadeiros ganhadores, como demonstrado pelos auditores na fls. 17, com respaldo nas fitas detalhe de caixa a fls. 30/58;

- que todo o procedimento teve a participação da Casa Lotérica Adonis, cujo proprietário, após feitas as "retiradas" pelos "pretensos ganhadores" (fls. 29), foi o autor dos depósitos para os reais contemplados (fls. 17);

- que alguns verdadeiros ganhadores, já sabedores de irregularidades envolvendo o sorteio, solicitaram da Casa Lotérica, na ocasião do sorteio, a prova do pagamento do prêmio;

- que vê-se, então, que as declarações prestadas pelos verdadeiros ganhadores, durante a ação fiscal, estão em consonância com o que foi dito pelo próprio diretor da casa lotérica, quando da premiação; despropositada, pois, a afirmativa do impugnante de que tais declarações foram obtidas com a simpatia do Fisco;

- que exatamente porque os auditores provaram que o contribuinte não recebeu o dinheiro em discussão, é que não aceitaram a sua inclusão na Declaração de Bens da DIRF/1993 em pauta; portanto, não se trata de prova distinta para situações iguais, como quer fazer crer o interessado; ademais, em toda ação fiscal os auditores têm o dever de desconsiderar aquilo que não estiver provado;

- que como o próprio contribuinte disse, da análise dos autos conclui-se que provavelmente o Sr. Adalberto Salgado Júnior é quem foi o líder dos ganhadores, ou seja, dos pretensos ganhadores, até porque o valor que lhe coube na partilha foi bem superior ao dos demais;

- que não são somente os ganhadores de prêmio que têm o direito de fazer o que bem entendem com o dinheiro que recebem, qualquer pessoa tem este direito, todavia, uma vez sob procedimento fiscal os contribuintes têm que provar suas alegações;

admitindo-se, somente para argumentar, que de fato o interessado tenha recebido o valor de Cr$ 462.573.714,65, onde está a prova de sua aplicação;

- que tais argumentos servem para comprovar a conclusão acertada a que chegou a Fiscalização, informada no Relatório Fiscal, qual seja, a ocorrência de uma transação tão-somente documental, isto é, o numerário não passou pelas mãos do autuado; houve de fato uma simulação; o ato praticado pelo impugnante está claramente definido no conceito de simulação;

- que quanto às práticas usuais nas casas lotéricas, dúvidas não há de que elas realmente ocorrem, principalmente em se tratando de venda de bilhete premiado, visando acobertar variação patrimonial a descoberto dos compradores, o que implica em sonegação fiscal por parte destes; na história recente de nosso País está registrado este ato, praticado por membros do Congresso Nacional, o que chocou todos os brasileiros; vale citar o nome do ex-deputado João Alves, representante, naquela época, do Estado da Bahia, curiosamente para onde saiu o outro cartão premiado, no caso em questão;

- que tendo ficado comprovado o evidente intuito de fraude por parte do impugnante, com objetivo de sonegação de impostos, correta foi a aplicação da multa agravada nos termos da Lei n° 9.430/96, art. 44, inciso II;

- que argumenta o autuado que essa penalidade foi, indevidamente, estendida para todo o ano-calendário fiscalizado. Esqueceu-se ele que a apuração efetuada pelo Fisco recebe a denominação de Evolução Patrimonial, e como o próprio nome diz a movimentação econômico-financeira de um mês traz reflexos no mês seguintes.

A ementa que consubstancia a presente decisão é a seguinte:

Processo nº. : 10640.001800/97-53
Acórdão nº. : 104-16.718

"IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA

RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS
Normas Gerais - 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 não correspondentes aos rendimentos declarados.

Acréscimo patrimonial a descoberto
Sinais exteriores de riqueza - O lançamento de ofício, além dos casos já especificados em lei, far-se-á arbitrando-se os rendimentos com base na renda presumida, mediante utilização dos sinais exteriores de riqueza.

INFRAÇÕES E PENALIDADES
Multa agravada - Cabível a aplicação da multa agravada, nos termos do art. 44, II, da Lei nº 9.430/96, nos casos de evidente intuito de fraude.

Lançamento procedente."

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 17/04/98, conforme Termo constante às fls. 284/286, e com ela não se conformando o interessado interpôs, em tempo hábil (19/05/98), o recurso voluntário de fls. 287/294, onde apresenta, em síntese, as mesmas razões expendidas na fase impugnatória, reforçado pelas seguintes considerações:

- que preliminarmente, o Juiz Federal de Juiz de Fora, em decisão desta data, concedeu ao recorrente medida liminar determinando ao Delegado da Receita Federal em Juiz de Fora que recebesse o presente recurso, dando-lhe normal prosseguimento, até a decisão final administrativa, independentemente do prévio depósito exigido na intimação recebida em 17/04/98;

- que a decisão ora recorrida reflete uma flagrante má vontade do julgador singular com as razões apresentadas pelo autuado e uma infinita tolerância com a não menos flagrante falhas do procedimento fiscal;

- que imbuído desse espirito, o julgador singular transformou fatos ou circunstâncias que, no máximo, recomendavam o aprofudamento da ação fiscal, em provas para justificar as precipitadas conclusões do trabalho fiscal e as provas hábeis e idôneas, apresentadas pelo autuado;

É o Relatório.

Processo nº. : 10640.001800/97-53
Acórdão nº. : 104-16.718

VOTO

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

O recurso é tempestivo e preenche as demais formalidades legais, dele tomo conhecimento.

Não há argüição de qualquer preliminar.

Como se vê do relatório, cinge-se a discussão do presente litígio em torno de acréscimo patrimonial a descoberto apurado, mensalmente, através de fluxo de caixa, onde o pólo discordante centraliza-se na discussão sobre a falta de consideração do prêmio obtido no concurso 231 da Sena (Loto II), no referido levantamento, ocorrido, em 17/08/92, e o agravamento da multa de lançamento de ofício.

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. Como se vê, o fato que resta a ser julgado é a omissão de rendimentos, apurado através do fluxo financeiro do suplicante.

Sobre este "acréscimo patrimonial a descoberto", "saldo negativo mensal" 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 (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 acréscimo patrimonial. Assim não há que se falar de acréscimo patrimonial a descoberto.

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.

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.

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.

Da análise dos autos, verifica-se o prêmio total pago pela Caixa Econômica Federal foi de Cr$ 3.700.589.717,00 e que em operações simultâneas houve o crédito deste valor em sete contas (fls. 26 e 41) e que na conta corrente n.º 72.771, pertencente ao suplicante foi depositado Cr$ 462.573.714,65, conforme atesta às fls. 25/26 e 29. Nota-se, também, que logo a seguir existe o registro de 4 guias de retiradas num montante de Cr$ 3.052.986.516,49, envolvendo as contas de n.ºs 72.774, 72.770, 72.773 e 72.771, as quais foram abertas e encerradas na mesma data. Verifica-se, ainda, que segundo as "fitas detalhe" das registradoras existem a realização operações bancárias que transferem o valor creditado na conta do suplicante para outras pessoas, conforme farta documentação acostada nos autos.

Mister se faz lembrar que a presente tributação tem origem no levantamento de recursos e aplicações, e é 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, o saldo de disponibilidade pode ser aproveitado no mês subsequente, desde que seja dentro do mesmo ano-base.

Ora, se os recursos entraram e saíram, não há que se falar em prejuízo pela sua desconsideração, já que o efeito tributário seria nulo, ou seja, no levantamento do fluxo de caixa seria registrado a sua entrada como recursos/origens e a sua saída como dispêndios/aplicações, já que nos autos não há prova que o contribuinte possuía estes recursos a sua disposição em algum estabelecimento bancário.

Concordo com o suplicante que o ganhador do prêmio é livre para dispô-lo da forma que melhor lhe aprouver, não lhe sendo proibido em lei o saque do numerário correspondente, ou seja, pode, se assim quiser, consumir toda a sua renda, bancando, a manutenção de pessoas, praticando a filantropia, fazendo viagens de recreio. Porém, para fins tributários, estes recursos serão considerados consumidos, não podendo em contrapartida - justificar o "acréscimo patrimonial a descoberto" – saldo negativo de caixa - apurado.

Quanta a parte da decisão que manteve o agravamento da multa sob o argumento que ficou comprovado o evidente intuito de fraude por parte do impugnante.

Neste ponto permito-me discordar do ilustre julgador singular, porquanto tenho plena convicção de fraude não se presume e que os inúmeros indícios constantes dos autos apenas presumem a inexistência de que o suplicante tenha ganho o prêmio da sena, o que considero insuficiente para caracterizar o conceito de evidente intuito de fraude, que não se contenta com provas circunstanciais, ao contrário, exige que o fato no qual se ampara a acusação seja cabalmente demonstrado, já que nos autos consta um aviso de crédito expedido pela Caixa Econômica Federal (fls. 203), dando conta que o suplicante faz direito ao valor de Cr$ 462.573.714,65.

Acresce ainda, que de qualquer forma não poderia a fiscalização impor multa aplicável somente aos casos de fraude para fatos geradores anteriores ao fato, haja vista que esta pressupõe a responsabilidade pessoal do agente. O evidente intuito de fraude não pode ser presumido.

Entendo que da análise dos documentos constantes dos autos e das suposições da autoridade lançadora não se pode dizer, com plena certeza, que houve o "evidente intuito de fraude" que a lei exige para aplicação da penalidade agravada. Não

bastam supostos indícios, seria necessário que estivessem perfeitamente identificadas e comprovadas as circunstâncias materiais do fato, com vistas a configurar o evidente intuito de fraude.

No presente caso, são oportunas algumas considerações a propósito da interpretação das leis, especialmente no campo do Direito Tributário:

> "Ensina FRANCISCO FERRARA, in "Ensaio Sobre a Teoria de Interpretação das Leis" - Studiu, Coimbra, 1978 , 3ª Ed. pág 26:
>
> "... interpretar, quando de leis se trata, significa algo diverso de interpretar em outros casos: interpretar, em matéria de leis, quer dizer não só descobrir o sentido que está por detrás da expressão, como também, dentre as várias significações que estão cobertas pela expressão, eleger a verdadeira e decisiva."
>
> Ensina, ainda, que "Assim, não há dúvida que as palavras da lei podem comportar, e em regra comportam, diversos pensamentos. Mas nem todos têm, sob este ponto de vista, a mesma legitimidade. Um deles representará a significação natural, imediata, espontânea dos dizeres legais; outro uma significação artificiosa ou reservada. Um deles encontrará no teor verbal da lei uma expressão perfeitamente adequada; outro uma notação vaga, tosca, infeliz. Um deles sente-se como que à sua vontade dentro do texto legal; outro só lá se agüenta com certo mal estar."
>
> CARLOS MIXIMILIANO, em sua obra 'HERMENÊUTICA APLICAÇÃO DO DIREITO", Forense, 1981, 9ª ed. pags 165/166, preleciona:
>
> "Prefere-se o sentido conducente ao resultado mais razoável, que melhor corresponda às necessidades da prática, e seja mais humano, benigno, suave.
>
> É antes de crer que o legislador haja querido exprimir o conseqüente e adequado à espécie do que o evidentemente injusto, descabido, inaplicável, sem efeito. Portanto, dentro da letra expressa, procura-se a interpretação que conduza a melhor conseqüência para a coletividade.
>
> Deve o Direito ser interpretado inteligentemente: não de modo que a ordem legal envolva um absurdo, prescreva inconveniências, vá ter conclusões

inconsistentes ou impossíveis. Também se prefere a exegese de resulta eficiente a providência legal ou válido o ato, à que torne aquela sem efeito, inócua, ou este juridicamente nulo."

.....

"Desde que a interpretação pelos processos tradicionais conduz a injustiça flagrante, incoerências do legislador, contradição consigo mesmo, impossibilidades ou absurdos, deve-se presumir que foram usadas expressões impróprias, inadequadas, e buscar um sentido eqüitativo, lógico e acorde com o sentido geral e o bem presente e futura da comunidade."

Assim, interpretar não significa desobedecer ao mandamento legal, mas, cumprir o seu ordenamento, seu preceito, só de forma a torná-lo consentâneo com a realidade que nos cerca. O que se busca, em última análise, é tornar o comando legal exeqüível, eficiente, eficaz, de alcance lógico, racional, principalmente, jurídico.

Por isso mesmo, as ações praticadas pelos contribuintes para ocultar sua real intenção, e assim se beneficiar indevidamente do tratamento diferenciado, deve merecer a ação saneadora contrária, por parte da autoridade administrativa fiscal, em defesa até dos legítimos beneficiários daquele tratamento. Dessa forma, não podia e não pode o fisco permanecer inerte diante de procedimentos dos contribuintes cujos objetivos são exclusivamente o de ocultar ou impedir o surgimento das obrigações tributárias definidas em lei. Detectado esse procedimento irregular, como no presente caso, compete ao fisco proceder como o fez: calcular o valor do imposto que se deixou de recolher aos cofres públicos.

No Direito Privado, se o ato prejudica um terceiro, o ato torna-se anulável. O Estado é sempre um terceiro interessado nas relações entre particulares que envolvem recolhimento de tributos; por conseguinte, poderia provocar a anulação destes atos. Entretanto, a legislação tributária preferiu recompor a situação e cobrar o imposto devido.

Assim, as simulações que envolvem tributos não são tratadas no Direito Tributário como seriam no Direito Privado. Neste último, a conseqüência é a anulabilidade do ato praticado; e no Direito tributário é o lançamento ex-offício do imposto, que o verdadeiro ato geraria, acrescido das penalidades cabíveis.

A Fazenda Nacional, representante legítimo da União, tem o poder de impor normas que visem a impedir a manipulação de bens ou valores que repercutam negativamente nos resultados da cobrança de tributos.

E, como no direito processual brasileiro, para provar-se um fato, são admissíveis todos os meios legais, inclusive os moralmente legítimos ainda que não especificados na lei adjetiva, sendo livre a convicção do julgador, firmo a minha convicção que estão corretos, tanto o procedimento fiscal como a decisão recorrida, no que se refere a omissão de rendimentos apurados através do fluxo de caixa, com a ressalva de não comungar com a aplicação da multa agravada para o caso específico.

Diante do conteúdo dos autos, pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria e por ser de justiça, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário para reduzir a multa de lançamento de ofício de 150% para 75%.

Sala das Sessões - DF, em 12 de novembro de 1998

NELSON MALLMANN