



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.007514/2002-16
Recurso nº. : 133.263
Matéria : IRPF - Ex(s): 1999
Recorrente : GERALDO FIGUEIREDO MONTEIRO FILHO
Recorrida : 5ª TURMA/DRJ-BELO HORIZONTE/MG
Sessão de : 12 de maio de 2004
Acórdão nº. : 104-19.952

NULIDADE DO LANÇAMENTO POR CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - Se o autuado revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante extensa e substancial impugnação, abrangendo não só outras questões preliminares como também razões de mérito, descabe a proposição de nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa.

NULIDADE DO PROCESSO FISCAL - O Auto de Infração e demais termos do processo fiscal só são nulos nos casos previstos no artigo 59 do Decreto nº. 70.235, de 1972 (Processo Administrativo Fiscal).

NULIDADE POR CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - Não se verificando na formulação da exigência a hipótese alegada pela defesa, não há que se falar em nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa.

OMISSÃO DE PROVENTOS DE QUALQUER NATUREZA RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS E/OU FÍSICAS – DESCARACTERIZAÇÃO DE CONTRATOS DE MÚTUOS – Inclui-se como rendimentos tributáveis, proveniente do trabalho sem vínculo empregatício, os valores recebidos de pessoas jurídicas e/ou pessoas físicas, não declarados espontaneamente pelo contribuinte, e detectados de ofício pela autoridade lançadora cuja origem não for justificada, através da apresentação de documentação hábil e idônea, se tratarem de rendimentos já tributados, isentos, ou não tributáveis. Assim, são tributáveis como rendimentos auferidos os valores recebidos de pessoa jurídica cuja natureza de mútuo foi descaracterizada pela falta de comprovação, através da apresentação de documentação hábil e idônea, da efetiva devolução dos numerários recebidos.

SANÇÃO TRIBUTÁRIA - MULTA QUALIFICADA – JUSTIFICATIVA PARA APLICAÇÃO – EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE – Qualquer circunstância que autorize a exasperação da multa de lançamento de ofício de 75%, prevista como regra geral, deverá ser minuciosamente justificada e comprovada nos autos. Além disso, para que a multa qualificada seja aplicada, exige-se que o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, nos casos definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº. 4.502, de 1964. A falta de inclusão como rendimentos tributáveis, na Declaração de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.007514/2002-16
Acórdão nº. : 104-19.952

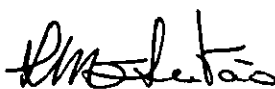
Imposto de Renda, de valores recebidos de pessoa jurídica contabilizados como se mútuos fossem, dos quais o contribuinte não logrou a comprovação, através da apresentação de documentação hábil e idônea, da efetiva devolução destes numerários recebidos, caracteriza falta simples de presunção de omissão de rendimentos, porém, não caracteriza evidente intuito de fraude, nos termos do inciso II do art. 992, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº. 1.041, de 1994.

Preliminar rejeitada.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por GERALDO FIGUEIREDO MONTEIRO FILHO.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para: I – excluir da exigência tributária a importância de R\$ 45.000,00; e II – reduzir a aplicação da 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


NELSON MALLMANN
RELATOR

FORMALIZADO EM: 18 JUN 2004



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.007514/2002-16
Acórdão nº. : 104-19.952

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA, MEIGAN SACK RODRIGUES, MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO, PAULO ROBERTO DE CASTRO (Suplente convocado) e REMIS ALMEIDA ESTOL.

A handwritten signature in black ink, consisting of a series of loops and a final upward stroke.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.007514/2002-16
Acórdão nº. : 104-19.952
Recurso nº. : 133.263
Recorrente : GERALDO FIGUEIREDO MONTEIRO FILHO

RELATÓRIO

GERALDO FIGUEIREDO MONTEIRO FILHO, contribuinte inscrito no CPF/MF sob nº 192.756.926-53, residente e domiciliado na cidade de Belo Horizonte, Estado de Minas Gerais, à Rua Benvinda de Carvalho, nº 191 – apto 601, Bairro Santo Antônio, jurisdicionado a DRF em Belo Horizonte - MG, inconformado com a decisão de Primeira Instância de fls. 313/334, prolatada pela Quinta Turma da DRJ em Belo Horizonte - MG, recorre a este Primeiro Conselho de Contribuintes pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 344/373.

Contra o contribuinte foi lavrado, em 20/05/02, o Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física, com ciência em 22/05/02, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 704.711,95 (padrão monetário da época do lançamento), a título de Imposto de Renda Pessoa Física, acrescido da multa de lançamento de ofício qualificada de 150% e dos juros de mora, de no mínimo, de 1% calculada sobre o valor do imposto de renda, relativo ao exercício de 1999, correspondente ao ano-calendário de 1998.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.007514/2002-16
Acórdão nº. : 104-19.952

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização externa, onde se constatou omissão de rendimentos recebidos de HT Consultoria e Investimentos Ltda, CNPJ 071.054.548/0001-62, sendo R\$ 792.485,00 referente a lançamentos contábeis a débito da conta 459.6 – Contrato de mútuo com Geraldo Figueiredo Monteiro Filho a R\$ 70.000,00 referente a cheques emitidos por HT Consultoria e Investimentos Ltda nominais ao contribuinte e não contabilizados na pretensa conta de mútuo. Restou comprovado em todo o presente processo, que não ocorreu o retorno dos valores contabilizados a título de retorno do mútuo, sendo, portanto, os recursos recebidos rendimentos tributáveis. Houve o agravamento da multa de lançamento de ofício, tendo em vista que restou comprovado em todo o processo o evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964. O contribuinte prestou declarações falsas e omitiu rendimentos para eximir-se do pagamento do tributo, conforme exhaustivamente relatado no termo de verificação fiscal. Constatou-se que o contribuinte declarou ter auferido rendimentos em 1998 no valor de R\$ 6.860,76. No entanto, comprovou-se tanto pela contabilidade da HT quanto, e principalmente, pelos depósitos bancários efetuados em suas contas bancárias que o contribuinte recebeu rendimentos da e por conta da empresa HT no ano de 1998 no valor de R\$ 862.485,00. Esta conduta de apresentar declarações que, comprovadamente, não correspondem à verdadeira situação econômica-financeira do contribuinte demonstra a intenção de suprimir tributos, restando caracterizado o evidente intuito de fraude, penalizada com a multa de 150%. Infração capitulada nos artigos 1º, 2º e 3º, e §§, da Lei nº 7.713, de 1988; artigos 1º ao 3º, da Lei nº 8.134, de 1990 e artigo 21 da Lei nº 9.532, de 1997.

A Auditora-Fiscal da Receita Federal autuante esclarece, ainda, através do Termo de Verificação Fiscal de fls. 16/22, entre outros, os seguintes aspectos:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.007514/2002-16
Acórdão nº. : 104-19.952

- que se trata de demanda da Procuradoria da República em Minas Gerais com solicitação para conclusão de auditoria fiscal solicitada anteriormente. Para atendimento dos primeiros ofícios foram realizadas diversas diligências com o intuito de verificar possível ocorrência de fraude contra a ordem tributária em virtude de declarações dos senhores Geraldo Figueiredo Monteiro Filho e Geraldo Nogueira Duarte no Processo Administrativo Criminal nº 000595/99-05. Tais declarações relatam que cheques nominais a empresa HT Consultoria e Investimentos Ltda. foram depositados em contas pessoais deles próprios, em montante superior a R\$ 1.000.000,00. No relatório final das diligências fiscais, concluiu o AFRF Valério Roberti Gil pela necessidade da quebra do sigilo bancário dos envolvidos para pleno atendimento da solicitação da Procuradoria da República de Minas Gerais. Cumpre esclarecer que a transferência da quebra do sigilo bancário foi deferida para a Secretaria da Receita Federal através de decisão proferida pelo Juiz Federal Substituto da 4ª Vara/MG;

- que se verifica no Processo Administrativo Criminal nº 000595/99-05 que o Sr. Procurador da República sustenta que a empresa HT Consultoria e Investimentos Ltda, à vista do disposto na Medida Provisória nº 1.586/97, que possibilitava a devedores do Instituto Nacional do Seguro Social proceder à quitação de seus débitos mediante dação em pagamento de imóveis rurais destinados à reforma agrária, captava empresas em dívida para com a autarquia, intermediando em favor destas a compra de glebas, cada uma com a extensão de 4.356 hectares, no Estado do Pará, ao valor unitário de aproximadamente R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) as quais seriam oferecidas ao Instituto Nacional do Seguro Social pelo valor individual de R\$ 4.255.455,02. Sustenta, ainda, o Procurador da República, que os referidos valores de oferta ao Instituto Nacional do Seguro Social teriam sido calculados em laudos avaliatórios elaborados por servidores do Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária. Em tais operações Geraldo Figueiredo Monteiro Filho e Geraldo Nogueira Duarte, procuradores da empresa HT Consultoria e Investimentos Ltda. haveriam recebido vultosas quantias das empresas captadas, sendo possível à ausência de declaração, à



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.007514/2002-16
Acórdão nº. : 104-19.952

Receita Federal por parte dos mesmos dos valores que estes teriam recebido pela efetivação das transações;

- que nas declarações de ajuste anual de imposto de renda pessoa física de Geraldo Figueiredo Monteiro Filho se verifica rendimentos tributáveis recebidos em 1998 e 1999 nos valores respectivos de R\$ 6.860,75 e R\$ 13.360,76, documentos de fls. 244/249;

- que se verifica na contabilidade da empresa HT Consultoria e Investimentos Ltda., lançamentos contábeis de débitos, no ano de 1998, na conta 459.6 "Contrato de Mútuo com Geraldo F. Monteiro Filho", doc. fls. 188/198. Trata-se de contrato elaborado com a finalidade de suportar os recebimentos por Geraldo Figueiredo Monteiro Filho de importâncias pagas pelos contratantes da empresa HT Consultoria e Investimentos Ltda. e que foram repassadas para o Sr. Geraldo Figueiredo e também de valores pagos diretamente pela HT ao contribuinte;

- que se verifica, na contabilidade da empresa HT Consultoria e Investimentos Ltda., lançamentos contábeis de créditos, no ano de 1998, na conta 459.6 "Contrato de Mútuo com Geraldo F. Monteiro Filho", doc. fls. 188/198. Trata-se de lançamentos efetuados com a finalidade de demonstrar que os valores recebidos por Geraldo Figueiredo Monteiro Filho teriam sido devolvidos à empresa HT, seja através de pagamentos a terceiros, seja através de devolução diretamente a HT Consultoria e Investimentos;

- que através do Termo de Intimação 191/2001, docs. Fls. 24/26, aviso de recebimento datado de 27/07/2001, docs. Fls. 27 intimamos o contribuinte Geraldo Figueiredo Monteiro Filho a comprovar a origem dos recursos dos depósitos bancários retro citados e também comprovar a efetividade do retorno dos recursos do contrato de mútuo com a empresa HT Consultoria e Investimentos Ltda;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.007514/2002-16
Acórdão nº. : 104-19.952

- que o contribuinte acima identificado não comprovou a efetividade dos pagamentos efetuados para e por conta do pretense contrato de mútuo realizado com HT Consultoria e Investimentos Ltda., tendo em vista que não localizamos nas contas bancárias a que tivemos acesso transferências de numerário ou cheques emitidos para os favorecidos indicados na contabilidade da empresa HT e tampouco teriam o contribuinte outras fontes de renda conhecidas para pagamentos de vultosas quantias. Apesar de exaustivamente intimado para comprovar a origem dos depósitos bancários a também a devolução dos recursos referentes ao suposto contrato de mútuo, o contribuinte limitou-se a apresentar recibos emitidos por ele próprio e pela empresa sem comprovar a efetiva transferência do numerário para a quitação do empréstimo. O que se tem têm é que, comprovadamente, tanto pela contabilidade da HT quanto pelo montante dos depósitos bancários efetuados em suas contas bancárias o Sr. Geraldo Figueiredo Monteiro Filho recebeu recursos oriundos da empresa HT no valor total de R\$ 862.485,00.

Em sua peça impugnatória de fls. 291/311 apresentada, tempestivamente em 20/06/02, o impugnante, após historiar os fatos registrados no Auto de Infração, se indis põe contra a exigência fiscal, requerendo que a mesma seja declarada insubsistente, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que, preliminarmente, se deve levantar a nulidade do Auto de Infração, uma vez que se pode verificar no documento anexo que o recorrente sofreu quebra de seu sigilo bancário sem sequer ter sido intimado;

- que se verifica nas certidões expedidas pela Justiça Federal que não consta qualquer processo contra o ora recorrente, ou seja, a referida quebra de sigilo correu em segredo de justiça até mesmo para o recorrente, ou seja, estaria confundindo segredo de justiça com processo secreto, o que é vedado pela nossa Constituição;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.007514/2002-16
Acórdão nº. : 104-19.952

- que o imposto de renda, segundo deflui da previsão constitucional, assim como da definição contida na norma do art. 43 do CTN, tem como fato gerador a aquisição de renda ou proventos de qualquer natureza;

- que disponibilidade econômica, porém, é identificada pela doutrina tradicional como sendo renda já percebida ou adquirida, renda já efetivamente percebida, renda auferida, "fruto já colhido";

- que a disponibilidade jurídica, por sua vez, seria a renda produzida, mas não percebida, representativa de um crédito exigível; ou "fruto pendente e não colhido ainda";

- que, desse modo, a referência à disponibilidade econômica ou jurídica presta-se a qualificar o objeto da ação, ou seja, a renda. Aquilo que se adquire não é, pois, a disponibilidade, mas a renda. Realiza o fato gerador alguém que adquira renda (disponível);

- que o recorrente celebrou junto com a empresa HT Consultoria e Investimentos Ltda contrato de mútuo, com a finalidade de facilitar a realização dos negócios da empresa mutuante, uma vez que o recorrente era procurador da referida empresa;

- que apesar de tal encargo, o recorrente não possuía poderes para movimentar a Conta Corrente da empresa Mutuante, para tanto foram disponibilizados valores a título de mútuo para que o recorrente pudesse exercer o seu múnus;

- que, primeiramente, se deve salientar que o mútuo é espécie, da qual o empréstimo seria o gênero. E por empréstimos devemos entender como contrato em que uma das partes, recebe para uso ou utilização, numa coisa que, depois de certo tempo, deve



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.007514/2002-16
Acórdão nº. : 104-19.952

restituir ou dar outra do mesmo gênero, quantidade ou qualidade, prestando contas e acerto, o que foi feito;

- que se verifica pelos documentos em anexo, que o recorrente possuía junto à empresa HT Consultoria e Investimento Ltda, um contrato de mútuo para recebimento e/ou pagamento de recursos financeiros junto aos clientes e ou fornecedores da HT, que transitarem sob o regime de conta corrente, sob o nº 459.6, sendo que o recorrente recebeu recursos de clientes, todos contabilizados pela empresa HT e fez pagamentos a terceiros e fornecedores, também todos contabilizados pela mesma empresa;

- que constava ainda do contrato de mútuo celebrado entre as partes que o recorrente deveria, a cada transação realizada prestar contas junto à empresa HT Consultoria e Investimentos Ltda., através de recibo de quitação junto a seus clientes e ou fornecedores, assim como o pagamento através de recibo de quitação dos prestadores de serviços, fornecedores, pagamentos de cartórios, despesas com escrituras, pagamento de parcelas das terras adquiridas para clientes, pagamentos de despachantes e de comissionados da HT, táxi, locomoção entre outros da referida empresa e dos contratos que a mesma tinha com seus clientes, tanto para receber quanto para pagar desde que para atingir o objetivo da aquisição das terras e contrato;

- que, dessa forma, os valores repassados pela empresa HT ao recorrente a título de empréstimos, ainda que sejam restituídos sem a cobrança de encargos, o que não se configura no presente caso, não se sujeitam à incidência do imposto de renda, por não se enquadrar no conceito de rendimento;

- que se a própria empresa declara os valores repassados, assim como o seu recebimento, e tendo declarado devidos impostos, sendo inclusive optante do REFIS,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.007514/2002-16
Acórdão nº. : 104-19.952

assim como os vendedores e os respectivos compradores das terras no estado do Pará, como poderia o recorrente ter se apropriado de todo estes valores?;

- que consta do Auto de Infração que seria o recorrente titular da conta corrente nº 3509-9, Agência 2416-3 do Banco Bradesco, contudo se verifica que tal alegação não tem qualquer fundamento, uma vez que a referida conta tem como sua titular a Sra Patrícia Barcellos Figueiredo Monteiro, filha do recorrente;

- que consta do Auto de Infração que a Conta nº 100.17431-4200-8 e as cadernetas poupança nºs 8825-3, 9324-9, 9310-9 e 9303-6 teriam recebido depósitos provenientes da empresa HT, contudo, a referida conta corrente, assim como as cadernetas de poupança são conjuntas com a esposa do recorrente, a Sra Tânia Mara Pereira da Silva;

- que apesar da conta ser conjunta com o recorrente, tais valores dizem respeito única e exclusivamente a Sra Tânia Mara, sendo que os valores existentes até o dia 31 de dezembro de 1998 e sem saques foram regularmente declarados na sua declaração e conforme comprovantes anexos do Banco e da declaração IRPF;

- que também não pode prosperar a alegação de que o recorrente teve a intenção de fraudar o fisco, prestando declarações falsas, tendo assim agravada a multa de ofício.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as razões apresentadas pelo impugnante, a Quinta Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte - MG, conclui pela procedência parcial da ação fiscal e pela manutenção em parte do crédito tributário lançado, com base, em síntese, nas seguintes considerações:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.007514/2002-16
Acórdão nº. : 104-19.952

- que, primeiramente, se esclareça que o lançamento se revestiu de todas as formalidades exigidas no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, cabendo ressaltar que o art. 59 do mesmo decreto, especifica como hipóteses de nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa, as quais não se aplicam ao presente procedimento fiscal;

- que se observe que no Auto de Infração, à fls. 12, o contribuinte é intimado a recolher ou impugnar o débito apurado. O interessado, em 22/05/02, declarou-se ciente do Auto de Infração e de seus anexos (fls. 12). Em 20/06/02, concluindo sua impugnação, solicita vista dos autos para que possa exercer seu direito de ampla defesa com base em todos os documentos que os integram;

- que cumpre salientar que, conforme o art. 3º, inc. II da Lei nº 9.784, de 1999, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, o administrado tem direito a "ter ciência da tramitação dos processos administrativos em que tenha a condição de interessado, ter vista dos autos, obter cópias de documentos neles contidos e conhecer as decisões proferidas". É facultado ao sujeito passivo ou a seu mandatário a requisição do fornecimento de cópia do processo (art. 38, § 2º da Lei nº 9.250, de 1995). Ainda nesse sentido, o art. 46 da Lei nº 9.784, de 1999, dispõe que "os interessados têm direito à vista do processo e a obter certidões ou cópias reprográficas dos dados e documentos que o integram, ressalvados os dados e documentos de terceiros protegidos por sigilo ou pelo direito à privacidade, à honra e à imagem". A lei, portanto, garante acesso aos documentos que integram o processo, bastando à iniciativa do interessado;

- que se, entretanto, o objetivo de vista aos autos é a reunião de elementos para embasar sua defesa, deve o contribuinte exercer o seu direito no prazo para a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.007514/2002-16
Acórdão nº. : 104-19.952

impugnação e, por questão lógica, antes de apresentá-la. Convém lembrar que a impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, deve ser apresentada no prazo de 30 dias, contados da ciência da intimação da exigência, precluindo-se o direito de juntada de prova documental posteriormente, a menos que: fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna por motivo de força maior, refira-se a fato ou direito superveniente, destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos;

- que se frise que, além das cópias que lhe foram entregues quando da intimação, os autos estiveram à disposição do contribuinte, de acordo com a sua conveniência, no órgão preparador durante o prazo para a impugnação. Não existe nos autos registro de nenhum ato restringindo o direito de o contribuinte apresentar impugnação à exigência imposta no Auto de Infração, bem como de carrear a eles elementos de prova para elidir a feito fiscal. A impugnação ora analisada é prova de que o direito de defesa está sendo exercitado e de que não foi cerceado. Nela, o autuado refuta o lançamento, revelando conhecer as acusações que lhe foram imputadas e os elementos nas quais se baseiam. Rebate-as de forma meticulosa, com argumentos que abrangem questões preliminares como também razões de mérito, o que demonstra que o pedido de vista efetuado no último parágrafo da impugnação tem objetivo meramente procrastinatório. Ademais, o próprio interessado, apresentando a impugnação em 20/06/02, sem exercer a faculdade que a lei lhe confere, deixa transparecer a sua convicção de que, no caso, a vista dos autos era dispensável para a construção de sua defesa;

- que o contribuinte erra de foro ao pretender discutir, no âmbito administrativo, a inconstitucionalidade da quebra de seu sigilo bancário e a hipotética violação de direitos constitucionais. O julgamento de tais matérias exorbita a competência desta Delegacia. No âmbito administrativo, a apreciação se restringe à legalidade do lançamento;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.007514/2002-16
Acórdão nº. : 104-19.952

- que no caso em tela, nos autos do processo criminal nº 1999.38.00.026553-2, a Justiça Federal autorizou a quebra do sigilo bancário do contribuinte, que foi estendida à Secretaria da Receita Federal, conforme decisão do M.M. Juiz Federal Titular da 4ª Vara/MG, documentos às fls. 225/400. Portanto, o acesso aos dados bancários do contribuinte pelo fisco deu-se dentro da estrita legalidade;

- que outra irregularidade apontada pelo contribuinte diz respeito à falta de conhecimento do processo judicial que autorizou a quebra de seu sigilo bancário. A respeito, se frise que o trâmite dos processos judiciais é definido pelas leis processuais em vigor e aplicadas pelo juiz competente, não disposto a Secretaria da Receita Federal de qualquer ingerência sobre ele. A mais, a alegação de que não cientificado da existência de processo atinente à quebra do sigilo bancário não macula o lançamento consubstanciado no Auto de Infração e não caracteriza cerceamento do direito de defesa;

- que o procedimento de lançamento é inquisitivo e a autoridade fiscal pode, inclusive, lavrar o Auto de Infração sem prévia audiência do contribuinte (art. 3ª, parágrafo único, da IN SRF nº 94, de 24 de dezembro de 1997 e art. 2º, parágrafo único da IN SRF nº 185, de 30 de julho de 2002). Não obstante, no caso em apreço, foram feitas intimações para o contribuinte prestar esclarecimentos e tomar conhecimento da fiscalização desenvolvida. Cumpre frisar que o Decreto nº 70.235, de 1972, trata da lide fiscal como algo que gira em torno da exigência fiscal e é por ela delimitada. Antes da formalização da exigência, ou seja, antes da ciência do Auto de Infração, não há que contestar, não há do que se defender, não há litígio. A impugnação da exigência é que instaura o contraditório, ou seja, a fase litigiosa do procedimento;

- que o contribuinte, na impugnação, reitera que celebrou com a empresa HT Consultoria e Investimentos Ltda contrato de mútuo com a finalidade de facilitar a realização



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.007514/2002-16
Acórdão nº. : 104-19.952

dos negócios da empresa e que recebeu recursos da empresa e de seus clientes e efetuou pagamentos a empresa, seus fornecedores e a terceiros, todos contabilizados pela HT Consultoria e Investimentos Ltda. Ressalte-se que o recebimento dos valores é corroborado pelos depósitos bancários efetuados nas contas de titularidade do contribuinte, cujo montante é superior ao valor dos rendimentos tributáveis lançados e por declarações do próprio contribuinte. O interessado não refuta o recebimento dos valores contabilizados, alegando que esses foram efetivamente devolvidos a empresa e, portanto, sendo oriundos de empréstimo, não estão sujeitos à tributação;

- que em razão de, na pessoa física, o recebimento de empréstimos não se considerado como rendimento do beneficiário, a comprovação de sua existência, pela demonstração do fluxo financeiro dos recursos, é crucial, pois seria muito fácil para o contribuinte receber diversos rendimentos sujeitos à tributação e declara-los como oriundos de mútuo com intuito de elidir a cobrança do imposto;

- que tendo em vista que a lide se centra na comprovação da devolução de valores recebidos pelo interessado da HT Consultoria e Investimentos Ltda., faz-se mister transcrever os arts. 1256 e 1257 do Código Civil, que dispõem sobre o contrato de mútuo;

- que em resposta à intimação da fiscalização e instruindo a impugnação, o interessado trouxe aos autos cópia do contrato de mútuo a que faz referência (fls. 22/23 do anexo 4 e fls. 49/50 do processo), assim como de recibos relativos a operações que teriam sido realizadas em decorrência dele. No entanto, não há como considerar tais documentos como hábeis a produzir todos os efeitos que se lhes queiram atribuir. Tão certo quanto é o fato de que um instrumento particular serve aos propósitos de vincular as partes consignatárias aos termos do que expõe, também o é o fato de que tal veículo, destituído de qualquer averbação no registro público, não é oponível contra terceiros;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.007514/2002-16
Acórdão nº. : 104-19.952

- que as cautelas adotadas pela lei justificam-se por razões de variada ordem, estando entre elas, por certo, as intenções de dar publicidade a determinados atos e a de evitar que terceiros sejam prejudicados por simulações negociais. Afinal, fácil seria a produção de instrumentos nos quais os elementos da transação – data, valores, atribuição de responsabilidade, etc. -, ou mesmo o conteúdo precípua da própria transação, fossem, a qualquer tempo, modificados pelos contratantes;

- que não se trata, aqui, de não sar validade a contratos firmados no âmbito das relações de caráter privado. Trata-se, isto sim, de dar consequência lógica aos dispositivos que obrigam o contribuinte à comprovação das operações que representam variação de sua situação patrimonial e que definem a força probante e a extensão dos efeitos que se pode atribuir a determinados atos jurídicos;

- que o contrato de mútuo, a declaração da empresa HT Consultoria e Investimentos Ltda, fls. 341 do anexo 4, e os recibos apresentados não são provas, por si sós, da efetividade da devolução do valor escriturado a título de mútuo. Deveriam estar lastreados por elementos que comprovassem a efetiva transferência dos recursos do notificado para a empresa ou para outrem por ordem desta;

- que a realização da maioria das operações em moeda, como alegado pela empresa e reforçado pelo contribuinte, fls. 323, considerando-se as vultosas quantias – total dos valores consignados nos sete recibos de fls. 76/82 do anexo 4, relativos aos anos de 1998 e 1999 igual a R\$ 185.234,80 -, está, no mínimo, em desarmonia com as práticas correntes. O questionamento do fato não decorre da existência de proibição para tanto, mas da pouca credibilidade que inspira, nas circunstâncias dos autos, por razões de bom senso. O fato se destaca por notoriamente exótico e, certamente, chama a atenção de qualquer investigador. O argumento de que antes de 1998 possuía dinheiro em espécie, como informado em sua declaração (R\$ 105.300,00 em 31/12/97, fls. 247), e que isso lhe



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.007514/2002-16
Acórdão nº. : 104-19.952

possibilitou efetuar pagamentos relativos ao contrato de mútuo em moeda não surte efeito, pois nada prova e nem conduz a uma conclusão definitiva. Há que se consignar que as dificuldades de o contribuinte fazer a prova respectiva, quando intimado, a despeito de estar obrigado e, do mesmo modo, de o fisco impugnar a transação em moeda, em razão da impossibilidade de produção de prova direta negativa poderiam ter motivado o uso desse artifício, como, também, da declaração de posse de elevada quantia de dinheiro em espécie;

- que no tocante à referência a entendimentos exarados em decisões prolatadas pelo judiciário, vale lembrar que o entendimento nelas expresso fica restrito às partes integrantes do processo judicial, não cabendo a extensão dos efeitos jurídicos de eventual decisão ao presente caso, à luz do disposto no Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997. Ademais, as decisões citadas não representam concretamente o caso em tela, posto que não restou comprovada a totalidade das transações financeiras de devolução dos valores e que o acordo entre o interessado e a empresa HT Consultoria e Investimentos Ltda constitui mútuo;

- que o contribuinte se insurge contra a desconsideração dos valores registrados na contabilidade da empresa HT referentes à devolução do mútuo. Argumenta, ainda, que a empresa escriturou todos os valores recebidos por ele ou a ele transferidos, tendo apurado o imposto correspondente e optado pelo Refis. Quanto à devolução do mútuo, saliente-se que nem o contribuinte comprovou todas as transações financeiras que alega ter realizado e nem a empresa o recebimento dos numerários em valores e datas correspondentes. No tocante aos rendimentos recebidos pelo contribuinte relativo a importâncias pagas por contratantes da HT e repassados a ele, esclareça-se que, não sendo comprovada a sua devolução à empresa HT, tais rendimentos são tributáveis na pessoa física de acordo com a legislação vigente, independentemente da destinação a eles dada pela pessoa jurídica em sua contabilidade. Isso porque tal situação constitui fato gerador do Imposto de Renda das Pessoas Físicas. Saliente-se que mesmo que fosse comprovado que



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.007514/2002-16
Acórdão nº. : 104-19.952

os referidos rendimentos transitaram por contas de resultado da empresa HT Consultoria e Investimentos Ltda. (os documentos que integram os autos não são suficientes para cientificar os argumentos do interessado), a determinação da tributação na pessoa física não seria afetada;

- que cumpre salientar que o lançamento não foi efetuado com base nos depósitos bancários do contribuinte nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, mas decorre da omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica como já discutido. Assim sendo, não interferem na solução do litígio os documentos apresentados relativos às transferências entre contas de titularidade do recorrente às fls. 176/193 do anexo 4. O mesmo ocorre relativamente aos documentos às fls. 122/136 do anexo 4, referente à conta corrente do Banco Bradesco nº 3509-9, de titularidade do contribuinte e de sua filha, aos documentos às fls. 137/141 do anexo 4, concernentes às contas no Banco Sudameris do Brasil em conjunto com o cônjuge e aos documentos referentes à conta no BankBoston, fls. 142/175 do anexo 4;

- que no presente caso, a perícia é desnecessária, pois tal verificação em nada contribuiria para a solução do litígio, pois este é circunscrito ao lançamento formalizado no Auto de Infração, que não se baseou no referido cheque. Ademais, o deslinde do fato suscitado não tem o condão de alterar a natureza dos rendimentos recebidos da empresa HT Consultoria e Investimentos Ltda., objeto do lançamento;

- que o contribuinte argumenta que a Empresa de Navegação e Comércio Três Barras Ltda. declarou todos os valores recebidos constantes dos recibos apresentados e pagou o imposto correspondente. Como meio de prova, apresenta os documentos às fls. 257/259 do anexo 4. A respeito, saliente-se que a Empresa de Navegação e Comércio Três Barras Ltda foi intimada pela fiscalização a comprovar a efetividade dos valores recebidos relativos às vendas dos terrenos (fls. 283 e 285), mas não atendeu às intimações.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.007514/2002-16
Acórdão nº. : 104-19.952

Os valores constantes dos recibos emitidos pela empresa em nome da HT Consultoria e Investimentos Ltda. não correspondem aos constantes das escrituras públicas, fls. 02/97 do anexo I. Não se comprovou nenhum pagamento do interessado à Empresa de Navegação e Comércio Três Barras Ltda. Os documentos às fls. 257/259 do anexo 4 apresentados pelo contribuinte somente provam que a referida empresa aderiu ao Refis;

- que o art. 44, II, prescreve que o percentual de 150% seja aplicado “nos casos de evidente intuito de fraude, definidos nos arts. 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964”, ou seja, “o intuito de fraude” foi aí aludido em seu sentido amplo, devendo para seu entendimento serem observadas as definições dos citados dispositivos da Lei nº 4.402, de 1964;

- que o art. 71, inciso I, definiu que sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação principal, sua natureza ou circunstâncias materiais. A lei nº 4.729, de 14 de julho de 1965, em seu art. 1º, inciso I, explicitou melhor esse conceito ao dispor que constitui crime de sonegação fiscal prestar declaração falsa ou omitir, total ou parcialmente, informação que deva ser produzida a agentes da pessoa jurídica de direito público interno, com a intenção de eximir-se, total ou parcialmente, do pagamento de tributos, taxas e quaisquer adicionais devidos por lei;

- que mais tarde, sem utilizar a expressão “sonegação fiscal”, mas definindo os mesmos fatos antes sob aquela alegação, a Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, definiu os crimes contra a ordem tributária. Nos termos do art. 1º, I, constitui tal crime suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório mediante a omissão de informação ou declaração falsa às autoridades fazendárias. Segundo ainda o art. 21, I, constitui crime de mesma natureza fazer declaração falsa ou omitir declaração sobre rendas,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.007514/2002-16
Acórdão nº. : 104-19.952

bens ou fatos, ou empregar outra fraude, para eximir-se, total ou parcialmente, de pagamento de tributo;

- que, dessa forma, a fiscalização entendeu que, ao declarar como rendimentos tributáveis R\$ 6.860,76 e ter auferido rendimentos em valor superior a mais de cem vezes o informado, o interessado agiu com intuito de fraudar o fisco. Nem poderia entender de outra forma, na medida em que o autuou pela falta da efetiva comprovação da evolução dos valores recebidos, considerando o mútuo e a declaração apresentada como instrumentos utilizados pelo contribuinte para eximir-se do pagamento do imposto. Ressalte-se que o interessado, com os documentos que instruem sua impugnação, não logrou demonstrar a veracidade dos dados constantes de sua declaração e infirmar o fato de que houve omissão de rendimentos tributáveis. No caso, de acordo com a legislação citada, estão presentes os elementos que caracterizam, em tese, o evidente intuito de fraude, estando correta a multa aplicada. Julgar, no entanto, se houve ou não crime, extrapola a competência deste foro, atribuída ao Poder Judiciário.

As ementas que consubstanciam a decisão da Quinta Turma de Julgamento da DRJ em Belo Horizonte - MG, são as seguintes:

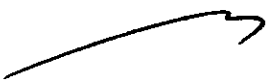
"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 1999

Ementa: DIREITO DE DEFESA. CERCEAMENTO INOCORRÊNCIA.

Estando o procedimento fiscal realizado em estrita observância às suas normas de regência, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa.

INCONSTITUCIONALIDADE





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.007514/2002-16
Acórdão nº. : 104-19.952

Não cabe às autoridades administrativas julgar a matéria do ponto de vista constitucional.

RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS.

São Tributáveis os rendimentos auferidos de pessoa jurídica, haja vista a descaracterização da natureza de mútuo, pela falta de comprovação da efetiva devolução dos numerários recebidos.

MULTA QUALIFICADA

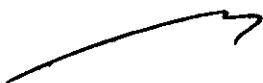
A multa de ofício de 150% é aplicável sempre que presentes os elementos que caracterizam, em tese, os crimes tipificados nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

Lançamento Procedente em Parte."

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 17/10/02, conforme Termo constante às fls. 335/337, e, com ela não se conformando, o contribuinte interpôs, em tempo hábil (18/11/02), o recurso voluntário de fls. 344/373, instruído pelos documentos de fls. 374/378, no qual demonstra irresignação contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nos mesmos argumentos apresentados na fase impugnatória.

Consta às fls. 375 que o suplicante não possui bens para efetuar o arrolamento, objetivando o seguimento ao recurso administrativo, sem exigência do prévio depósito de 30% a que alude o art. 10, da Lei nº 9.639, de 25/05/98, que alterou o art. 126, da Lei nº 8.213/91, com a redação dada pela Lei nº 9.528/97.

É o Relatório.





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.007514/2002-16
Acórdão nº. : 104-19.952

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.

A discussão, nesta fase recursal, se restringe a preliminar de nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa argüida pelo recorrente e a discussão de mérito. Sendo que no mérito a discussão se restringe tão-somente a omissão de rendimentos provenientes de valores recebidos da empresa HT Consultoria e Investimentos Ltda, através de cheques nominais e creditados, em parte, em conta de depósito ou de investimento, mantidos em instituições financeiras, dos quais o suplicante não demonstrou a origem e a efetividade do retorno dos valores contabilizados a crédito da conta de mútuo, bem como a discussão sobre a aplicação da multa qualificada.

Quanto a preliminar de nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa argüida pelo suplicante sob o frágil argumento de que sofreu quebra de seu sigilo bancário sem sequer ter sido intimado, deve ser rejeitada, já que a ação fiscal, que culminou com a lavratura do lançamento de fls. 12/15, cumpriu todas as formalidades estabelecidas na legislação de regência, estando em perfeito acordo com as exigências previstas no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, com alterações introduzidas pela Lei nº 8.748, de 1993.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.007514/2002-16
Acórdão nº. : 104-19.952

Ora, o auto de infração, bem como a notificação de lançamento por constituírem peças básicas na sistemática processual tributária, a lei estabeleceu requisitos específicos para a sua lavratura e expedição, sendo que 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 se invalidar.

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. : 10680.007514/2002-16
Acórdão nº. : 104-19.952

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.

Como já asseverou a relatora em Primeira Instância, o art. 3º, inc. II da Lei nº 9.784, de 1999, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, o administrado tem direito a "ter ciência da tramitação dos processos administrativos em que tenha a condição de interessado, ter vista dos autos, obter cópias de documentos neles contidos e conhecer as decisões proferidas". É facultado ao sujeito passivo ou a seu mandatário a requisição do fornecimento de cópia do processo (art. 38, § 2º da Lei nº 9.250, de 1995). Ainda nesse sentido, o art. 46 da Lei nº 9.784, de 1999, dispõe que "os interessados têm direito à vista do processo e a obter certidões ou cópias reprográficas dos dados e documentos que o integram, ressalvados os dados e documentos de terceiros protegidos por sigilo ou pelo direito à privacidade, à honra e à imagem". A lei, portanto, garante acesso aos documentos que integram o processo, bastando à iniciativa do interessado.

Ademais, no caso em tela, se observa que nos autos do processo criminal nº 1999.38.00.026553-2, a Justiça Federal autorizou a quebra do sigilo bancário do contribuinte, que foi estendida à Secretaria da Receita Federal, conforme decisão do M.M. Juiz Federal Titular da 4ª Vara/MG, documentos às fls. 225/400. Portanto, o acesso aos dados bancários do contribuinte pelo fisco deu-se dentro da estrita legalidade.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.007514/2002-16
Acórdão nº. : 104-19.952

Além disso, é notório que o procedimento de lançamento é inquisitivo e a autoridade fiscal pode, inclusive, lavrar o Auto de Infração sem prévia audiência do contribuinte e antes da formalização da exigência, ou seja, antes da ciência do Auto de Infração, não há que contestar, não há do que se defender, não há litígio. A impugnação da exigência é que instaura o contraditório, ou seja, a fase litigiosa do procedimento.

Para concluir, se faz necessário novamente frisar, como já fez a decisão de Primeira Instância, que, além das cópias que lhe foram entregues quando da intimação, os autos estiveram à disposição do contribuinte, de acordo com a sua conveniência, no órgão preparador durante o prazo para a impugnação. Não existe nos autos registro de nenhum ato restringindo o direito de o contribuinte apresentar impugnação à exigência imposta no Auto de Infração, bem como de carrear a eles elementos de prova para elidir a feito fiscal. A peça impugnatória e agora a peça recursal, ora analisada, são provas de que o direito de defesa foi e está sendo exercitado e de que não foi cerceado. Nelas, o autuado refuta o lançamento, revelando conhecer as acusações que lhe foram imputadas e os elementos nas quais se baseiam. Rebate-as de forma meticulosa, com argumentos que abrangem questões preliminares como também razões de mérito. Situações como esta descabe a proposição de nulidade do auto de infração por cerceamento do direito de defesa.

No mérito, o suplicante reitera que celebrou com a empresa HT Consultoria e Investimentos Ltda contrato de mútuo com a finalidade de facilitar a realização dos negócios da empresa e que recebeu recursos da empresa e de seus clientes e efetuou pagamentos a empresa, seus fornecedores e a terceiros, todos contabilizados pela HT Consultoria e Investimentos Ltda.

Da análise dos autos do processo, se constata que o procedimento fiscal teve início na demanda da Procuradoria da República em Minas Gerais com solicitação para conclusão de auditoria fiscal solicitada anteriormente. Em razão disso, foram realizadas



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.007514/2002-16
Acórdão nº. : 104-19.952

diversas diligências com o intuito de verificar possível ocorrência de fraude contra a ordem tributária em virtude de declarações dos senhores Geraldo Figueiredo Monteiro Filho e Geraldo Nogueira Duarte no Processo Administrativo Criminal nº 000595/99-05. Tais declarações relatam que cheques nominais a empresa HT Consultoria e Investimentos Ltda. foram depositados em contas pessoais deles próprios, em montante superior a R\$ 1.000.000,00. No relatório final das diligências fiscais, concluiu o AFRF Valério Roberti Gil pela necessidade da quebra do sigilo bancário dos envolvidos para pleno atendimento da solicitação da Procuradoria da República de Minas Gerais. Verifica-se ainda que houve a transferência da quebra do sigilo bancário para a Secretaria da Receita Federal através de decisão proferida pelo Juiz Federal Substituto da 4ª Vara/MG.

Contata-se, ainda nos autos, que no Processo Administrativo Criminal nº 000595/99-05 o Sr. Procurador da República sustenta que a empresa HT Consultoria e Investimentos Ltda, à vista do disposto na Medida Provisória nº 1.586/97, que possibilitava a devedores do Instituto Nacional do Seguro Social proceder à quitação de seus débitos mediante dação em pagamento de imóveis rurais destinados à reforma agrária, captava empresas em dívida para com a autarquia, intermediando em favor destas a compra de glebas, cada uma com a extensão de 4.356 hectares, no Estado do Pará, ao valor unitário de aproximadamente R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) as quais seriam oferecidas ao Instituto Nacional do Seguro Social pelo valor individual de R\$ 4.255.455,02. Sustenta, ainda, o Procurador da República, que os referidos valores de oferta ao Instituto Nacional do Seguro Social teriam sido calculados em laudos avaliatórios elaborados por servidores do Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária. Em tais operações Geraldo Figueiredo Monteiro Filho e Geraldo Nogueira Duarte, procuradores da empresa HT Consultoria e Investimentos Ltda. haveriam recebido vultosas quantias das empresas captadas, sendo possível à ausência de declaração, à Receita Federal por parte dos mesmos dos valores que estes teriam recebido pela efetivação das transações.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.007514/2002-16
Acórdão nº. : 104-19.952

Observa-se, da mesma forma, nos autos, que na contabilidade da empresa HT Consultoria e Investimentos Ltda., lançamentos contábeis de créditos, no ano de 1998, na conta 459.6 "Contrato de Mútuo com Geraldo F. Monteiro Filho", doc. fls. 188/198. Trata-se de lançamentos efetuados com a finalidade de demonstrar que os valores recebidos por Geraldo Figueiredo Monteiro Filho teriam sido devolvidos à empresa HT, seja através de pagamentos a terceiros, seja através de devolução diretamente a HT Consultoria e Investimentos.

Observa-se, também que a fiscalização concluiu que o suplicante não comprovou a efetividade dos pagamentos efetuados para e por conta do pretendo contrato de mútuo realizado com HT Consultoria e Investimentos Ltda., já que a fiscalização não localizou nas contas bancárias a que teve acesso transferências de numerário ou cheques emitidos para os favorecidos indicados na contabilidade da empresa HT e tampouco teriam o contribuinte outras fontes de renda conhecidas para pagamentos de vultosas quantias. Apesar de exaustivamente intimado para comprovar a origem dos depósitos bancários a também a devolução dos recursos referentes ao suposto contrato de mútuo, o contribuinte limitou-se a apresentar recibos emitidos por ele próprio e pela empresa sem comprovar a efetiva transferência dos numerários para a quitação do empréstimo. Observa ainda a fiscalização que a única fonte de informação que se tem é que tanto pela contabilidade da HT quanto pelo montante dos depósitos bancários efetuados em suas contas bancárias o Sr. Geraldo Figueiredo Monteiro Filho recebeu recursos oriundos da empresa HT no valor total de R\$ 862.485,00.

Não há dúvidas, que a lide se centra na comprovação da devolução de valores recebidos pelo suplicante da HT Consultoria e Investimentos Ltda, e os autos demonstram claramente que o suplicante não produziu tal prova, já que os argumentos apresentados foram refutados pela decisão de Primeira Instância de forma exaustiva e cristalina, conforme se constata às fls. 323/331, razões que adoto na íntegra no presente



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.007514/2002-16
Acórdão nº. : 104-19.952

voto, como se aqui estivessem transcritas, já que reflete o pensamento deste relator nesta matéria, escrever mais do que foi escrito no voto da relatora seria inútil e não acrescentaria em nada, já que o voto analisa os argumentos do suplicante com profundidade e coerência.

Entretanto, peço vênica para falar um pouco sobre prova processual.

No âmbito da teoria geral da prova, nenhuma dúvida há de que o ônus probante, em princípio, cabe a quem alega determinado fato. Da mesma forma, não há dúvidas que algumas aferições complementares, por vezes, devem ser feitas, a fim de que se tenha, em cada caso concreto, a correta atribuição do ônus da prova.

Em não raros casos tal atribuição do ônus da prova resulta na exigência de produção de prova negativa, consistente na comprovação de que algo não ocorreu, coisa que, à evidência, não é admitida tanto pelo direito quanto pelo bom senso. Afinal, como comprovar o não recebimento de um rendimento? Como evidenciar que um contrato não foi firmado? Enfim, como demonstrar que algo não ocorreu?

Nesses casos, em que da atribuição do ônus da prova resulta a exigência de prova negativa, tem-se por inviável uma nova inversão daquela responsabilidade.

O que não se pode esquecer que o direito tributário é dos ramos jurídicos mais afeitos a concretude, à materialidade dos fatos, e menos à sua exteriorização formal (exemplo disso é que os rendimentos oriundos de atividades ilícitas são tributáveis).

Na questão de empréstimos a jurisprudência tem se mantido na posição de cabe ao contribuinte a comprovação do efetivo ingresso dos recursos obtidos por empréstimo. Inaceitável a prova de empréstimo, feita somente com declaração firmada pelo mutuante, sem qualquer outro meio, como comprovação da efetiva transferência de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.007514/2002-16
Acórdão nº. : 104-19.952

numerário, capacidade financeira do credor, ou ainda, regularmente declarado pelos contribuintes, devedor e credor, nas declarações de rendimentos tempestivamente apresentadas.

Aqui a situação se assemelha e cabe ao suplicante o ônus da prova de que resgatou os mútuos efetuados, não se trata de prova negativa, se trata de apresentar os documentos hábeis da efetiva transferência dos recursos para o resgate dos mútuos efetuados.

Os argumentos apresentados, por si só, não tem o condão de comprovar a efetividade da operação. Deveria estar lastreada por prova cabal que o mesmo corresponda a verdade dos fatos, a exemplo de comprovar a efetiva transferência dos recursos para o credor nas datas e valores alegados.

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.

Ora, não é lícito obrigar-se a Fazenda Nacional a substituir o particular no fornecimento da prova que a este competia.

Como se sabe, no caso, em discussão, os valores recebidos caracterizam presunção legal, do tipo condicional ou relativa (jûris tantum) que, embora estabelecida em



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.007514/2002-16
Acórdão nº. : 104-19.952

lei, não tem caráter 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 fiscalizatória, seja na fase impugnatória ou na fase recursal, oportunidade de exhibir documentos que comprovem as alegações apresentadas. 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 efetiva transferência 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.

Caberia, sim, ao suplicante, em nome da verdade material, contestar os valores lançados, apresentando as suas contra razões, porém, calcadas em provas concretas, e não, simplesmente, apresentar meia dúzia de argumentos, num universo de contradições, para pretender derrubar a presunção legal apresentada pelo fisco, já que o



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.007514/2002-16
Acórdão nº. : 104-19.952

dever da guarda dos contratos, juntamente com a informação dos valores pagos/recebidos é do próprio suplicante, não há como transferir para a autoridade lançadora tal ônus.

Deveria, no mínimo, apresentar cópias dos cheques utilizados para resgatar os mútuos efetuados, a exemplo dos documentos de fls. 382/384 e 395/397, que são razoáveis para se acatar o argumento do suplicante que foram efetuados a Walter Vilela dois pagamentos, um de R\$ 20.000,00 por meio de cheque administrativo que comprou no Banco Itaú em Belém e o outro de R\$ 25.000,00 por meio de cheque ambos depositados em contas bancárias do beneficiário. Assim, é de se excluir da exigência fiscal a importância de R\$ 45.000,00.

Quanto à aplicação da multa de lançamento de ofício qualificada tenho a seguinte posição:

Verifica-se na peça defensiva que o suplicante entende ser improcedente a aplicação da multa qualificada, amparado na convicção de que é incabível o agravamento da multa, quando não comprovado nos autos, que a ação ou omissão do contribuinte teve o propósito deliberado de impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, utilizando-se de recursos que caracterizam evidente intuito de fraude.

Como já relatado, o presente processo diz respeito à exigência de omissão de rendimentos caracterizada pela falta de comprovação do efetivo resgate dos mútuos efetuados, ou seja, se tributou os valores recebidos pelo suplicante que tiveram origem em pretensos contratos de mútuos, em relação aos quais, regularmente intimado, o suplicante não comprovou mediante documentação hábil e idônea a efetiva transferência do numerário para a liquidação destes mútuos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.007514/2002-16
Acórdão nº. : 104-19.952

No caso concreto em análise, a multa qualificada baseou-se no fato de ter a autoridade lançadora verificado à omissão de rendimentos provenientes de mútuos não comprovados. A autuante fundamentou a aplicação da multa de 150% sob a consideração de que ficou evidenciado o intuito de fraude, na medida em que o contribuinte não declarou a totalidade de seus rendimentos omitindo total ou parcialmente, informação que deva ser produzida a agentes da pessoa jurídica de direito privado interno, com a intenção de eximir-se, total ou parcialmente, do pagamento de tributos devidos por lei.

A aplicação da multa de lançamento de ofício qualificada, decorrente do art. 44, II, da Lei nº 9.430, de 1996, atualmente aplicada de forma generalizada pela autoridade lançadora, deve obedecer toda cautela possível e ser aplicada, tão somente, nos casos em que ficar nitidamente caracterizado o evidente intuito de fraude, conforme farta Jurisprudência emanada do Egrégio Primeiro Conselho de Contribuintes, bem como da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Sem dúvida que se trata de questão delicada, pois para que a multa de lançamento de ofício se transforme de 75% em 150% é imprescindível que se configure o evidente intuito de fraude. Este mandamento se encontra no inciso II do artigo 957 do Regulamento do Imposto de Renda, de 1999, ou seja, para que ocorra a incidência da hipótese prevista no dispositivo legal referendado, é necessário que esteja perfeitamente caracterizado o evidente intuito de fraude. Deve-se ter sempre, em mente, o princípio de direito de que a "fraude não se presume", devem existir, sempre, dentro do processo, provas sobre o evidente intuito de fraude.

Como se vê o art. 957, II, do Regulamento do Imposto de Renda, de 1999, sucedâneo do art. 992, II, Regulamento do Imposto de Renda de 1994, que representa a matriz da multa qualificada, reporta-se aos artigos 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502/64, que



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.007514/2002-16
Acórdão nº. : 104-19.952

prevêem o intuito de se reduzir, impedir ou retardar, total ou parcialmente, o pagamento de uma obrigação tributária, ou simplesmente, ocultá-la.

Com a devida vênia dos que pensam em contrário, a simples omissão de receitas ou de rendimentos; a simples declaração inexata de receitas ou rendimentos; a classificação indevida de receitas/rendimentos na Declaração de Ajuste Anual ou a falta de inclusão de algum valor, bem ou direito na Declaração de Bens ou Direitos, não tem, a princípio, a característica essencial de evidente intuito de fraude.

Da mesma forma, a manutenção de contas bancárias em nome do titular a margem da declaração de rendimentos da pessoa física, sem a devida comprovação da origem dos recursos utilizados nessas operações, dentro dos limites e condições estabelecidos no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, autorizam a presunção de omissão de rendimentos, porém por si só, é insuficiente para amparar a aplicação de multa qualificada. No mesmo sentido, a falta pura e simples de inclusão de algum bem em sua Declaração de Bens e Direitos, pode ser um indicativo de omissão de rendimentos, mas jamais será indicativo de evidente intuito de fraude. Nesta mesma linha caminha a infração praticada pelo suplicante em questão, qual seja, simples presunção de omissão de rendimentos pela falta de comprovação da efetiva liquidação dos mútuos contratados.

Nos casos de lançamentos tributários tendo por base depósitos bancários em nome e movimentados pelo contribuinte fiscalizado, vislumbra-se um lamentável equívoco por parte da Receita Federal. Nestes lançamentos, acumulam-se duas premissas: a primeira que foi a de omissão de rendimentos; a segunda que a falta de declaração destes supostos rendimentos estariam a evidenciar o evidente intuito de sonegar ou fraudar imposto de renda. Quando a Receita Federal age deste modo, aplica, no meu modo de entender, incorretamente a multa de ofício qualificada, pois, tais infrações não possuem o essencial, qual seja, o evidente intuito de fraudar. A prova, neste aspecto, deve ser material; evidente



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.007514/2002-16
Acórdão nº. : 104-19.952

como diz a lei. O equívoco acima citado se repete no presente caso, já que a tributação de dá por presunção, ou seja, a fiscalização desconsiderou os contratos de mútuos pela falta de comprovação da efetiva transferência do numerário para se efetuar a liquidação dos mútuos.

Este equívoco praticado pelo fisco provoca, em certos casos, um transtorno irreparável ao contribuinte. Como se sabe, toda vez que é aplicada a multa qualificada, além do problema tributário, surge a questão penal tributária, materializada na representação fiscal para fins penais, partindo do pressuposto que a conduta praticada pelo contribuinte tipifica, em tese, um ilícito penal previsto na Lei nº 8.137, de 1990.

Com efeito, a qualificação da multa, nestes casos, importaria em equiparar uma simples infração fiscal, de presunção legal de omissão de rendimentos em razão da falta de comprovação da efetiva liquidação dos mútuos efetuados, facilmente detectável pela fiscalização, às infrações mais graves, em que seu responsável surrupia dados necessários ao conhecimento da fraude. A qualificação da multa, nestes casos, importaria em equiparar uma prática claramente identificada, aos fatos delituosos mais ofensivos à ordem legal, nos quais o agente sabe estar praticando o delito e o deseja, a exemplo: da adulteração de comprovantes, da nota fiscal inidônea, movimentação de conta bancária em nome fictício, movimentação bancária em nome de terceiro, movimentação bancária em nome de pessoas já falecidas, da falsificação documental, do documento a título gracioso, da falsidade ideológica, da nota fiscal calçada, das notas fiscais de empresas inexistentes (notas frias), das notas fiscais paralelas, do subfaturamento na exportação (evasão de divisas), do superfaturamento na importação (evasão de divisas), etc.

A conta bancária em nome do contribuinte, omitida na declaração de rendimentos, ou a falta de inclusão na Declaração de Bens e Direitos de bens adquiridos, por si só não tem o condão de caracterizar presunção de omissão de rendimentos. O que pode caracterizar presunção de omissão de rendimentos são os depósitos bancários ou



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.007514/2002-16
Acórdão nº. : 104-19.952

investimentos cuja origem dos recursos não seja suficientemente comprovada, através da apresentação de documentação hábil e idônea de que se trata de rendimentos não tributáveis, isentos, já tributados, doações ou que tenham origem em empréstimos. Assim, como no caso em questão, a não comprovação da efetiva transferência dos recursos para liquidação dos mútuos dá ensejo a se presumir que os valores recebidos pelo suplicante e contabilizados como se mútuos fossem, são na verdade rendimentos recebidos pelo contribuinte.

O fato de alguém, pessoa jurídica, não registrar as vendas, no total das notas fiscais na escrituração, pode ser considerado, de plano, com evidente intuito de fraudar ou sonegar o imposto de renda? Obviamente que não. O fato de uma pessoa física receber um rendimento e simplesmente não declará-lo é considerado com evidente intuito de fraudar ou sonegar? Claro que não.

Ora, se nestas circunstâncias, ou seja, a simples não declaração não se pode considerar como evidente intuito de sonegar ou fraudar, é evidente que nos casos de simples presunção de omissão de rendimentos é semelhante, já que a presunção legal é de que o recorrente recebeu um rendimento e deixou de declará-lo. Sendo irrelevante, o caso de que somente o fez em virtude da presença da fiscalização. Este fato não tem o condão de descaracterizar o fato ocorrido, qual seja, a de simples omissão de rendimentos.

Por que não se pode reconhecer na simples omissão de rendimentos/receitas, a exemplo de omissão no registro de compras, omissão no registro de vendas, passivo fictício, passivo não comprovado, saldo credor de caixa, suprimimento de numerário não comprovado ou créditos bancários cuja origem não foi comprovada, tratar-se de rendimentos/receitas já tributadas ou não tributáveis, embora clara a sua tributação, a imposição de multa qualificada? Por uma resposta muito simples. É porque existe a presunção de omissão de rendimentos, por isso, é evidente a tributação, mas não existe a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.007514/2002-16
Acórdão nº. : 104-19.952

prova da evidente intenção de sonegar ou fraudar. O motivo da falta de tributação é diverso. Pode ter sido, omissão proposital, equívoco, lapso, negligência, desorganização, etc.

Se a premissa do fisco fosse verdadeira, ou seja, que a simples omissão de receitas ou de rendimentos; a simples declaração inexata de receitas ou rendimentos; a classificação indevida de receitas/rendimentos na Declaração de Ajuste Anual; a falta de inclusão de algum valor/bem/direito na Declaração de Bens ou Direitos ou Direitos ou a falta de declaração de algum rendimento recebido, através de crédito em conta bancária, pelo contribuinte, daria por si só, margem para a aplicação da multa qualificada, não haveria a hipótese de aplicação da multa de ofício normal, ou seja, deveria ser aplicada a multa qualificada em todas as infrações tributárias, a exemplo de: passivo fictício, saldo credor de caixa, declaração inexata, falta de contabilização de receitas, omissão de rendimentos relativo ganho de capital, acréscimo patrimonial a descoberto, rendimento recebido e não declarado, etc.

Já ficou decidido por este Primeiro Conselho de Contribuintes que a multa qualificada somente será passível de aplicação quando se revelar o evidente intuito de fraudar o fisco, devendo ainda, neste caso, ser minuciosamente justificada e comprovada nos autos, conforme se constata nos julgados abaixo:

Acórdão n.º 104-18.698, de 17 de abril de 2002:

"MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO QUALIFICADA – EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - JUSTIFICATIVA PARA APLICAÇÃO DA MULTA -
Justifica-se a exigência da multa qualificada prevista no artigo 4º, inciso II, da Lei nº 8.218, de 1991, reduzida na forma prevista no art. 44, II, da Lei nº 9.430, de 1996, pois o contribuinte, foi devidamente intimado a declarar se possuía conta bancária no exterior, em diversas ocasiões, faltou com a verdade, demonstrando intuito doloso no sentido de impedir, ou no mínimo retardar, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo n.º : 10680.007514/2002-16
Acórdão n.º : 104-19.952

do fato gerador decorrente da percepção dos valores recebidos e que transitaram nesta conta bancária não declarada.”

Acórdão n.º 104-18.640, de 19 de março de 2002:

“MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO QUALIFICADA - FRAUDE - JUSTIFICATIVA PARA APLICAÇÃO DA MULTA - Qualquer circunstância que autorize a exasperação da multa de lançamento de ofício de 75%, prevista como regra geral, deverá ser minuciosamente justificada e comprovada nos autos. Além disso, para que a multa de 150% seja aplicada, exige-se que o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, nos casos definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei n.º. 4.502, de 1964. A falta de inclusão, como rendimentos tributáveis, na Declaração de Imposto de Renda, de valores que transitaram a crédito em conta corrente bancária pertencente ao contribuinte, caracteriza falta simples de omissão de rendimentos, porém, não caracteriza evidente intuito de fraude, nos termos do art. 992, inciso II, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto n.º 1.041, de 1994.”

Acórdão n.º. 104-19.055, de 05 de novembro de 2002:

“MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO QUALIFICADA - JUSTIFICATIVA PARA APLICAÇÃO DA MULTA – EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - Qualquer circunstância que autorize a exasperação da multa de lançamento de ofício de 75%, prevista como regra geral, deverá ser minuciosamente justificada e comprovada nos autos. Além disso, para que a multa de 150% seja aplicada, exige-se que o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, nos casos definidos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º. 4.502, de 1964. A falta de esclarecimentos, bem como o vulto dos valores omitido pelo contribuinte, apurados através de fluxo financeiro, caracteriza falta simples de presunção de omissão de rendimentos, porém, não caracteriza evidente intuito de fraude, nos termos do art. 992, inciso II do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto n.º 1.041, de 1994.”

Acórdão n.º. 102-45-584, de 09 de julho de 2002:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.007514/2002-16
Acórdão nº. : 104-19.952

"MULTA AGRAVADA – INFRAÇÃO QUALIFICADA – APLICABILIDADE – A constatação nos autos de que o sujeito passivo da obrigação tributária utilizou-se de documentação inidônea a fim de promover pagamentos a beneficiários não identificados, e considerando que estes pagamentos não transitaram pelas contas de resultado econômico da empresa, vez que, seus valores foram levados e registrados em contrapartida com contas do Ativo Permanente, não caracteriza o tipo penal previsto nos arts. 71 a 73 da lei nº 4.503/64, sendo inaplicável à espécie a multa qualificada de que trata o artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430 de 27 de dezembro de 1996."

Acórdão n.º. 101-93.919, de 22 de agosto de 2002:

"MULTA AGRAVADA – CUSTOS FICTÍCIOS – EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE – Restando comprovado que a pessoa jurídica utilizou-se de meios inidôneos para majorar seus custos, do que resultou indevida redução do lucro sujeito à tributação, aplicável é a penalidade exasperada por caracterizado o evidente intuito de fraude."

Acórdão n.º. 104-19.454, de 13 de agosto de 2003:

"MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO QUALIFICADA - JUSTIFICATIVA PARA APLICAÇÃO DA MULTA – EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - Qualquer circunstância que autorize a exasperação da multa de lançamento de ofício de 75%, prevista como regra geral, deverá ser minuciosamente justificada e comprovada nos autos. Além disso, para que a multa de 150% seja aplicada, exige-se que o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, nos casos definidos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º. 4.502, de 1964. A dedução indevida de despesa médica/instrução, rendimento recebido de pessoa jurídica não declarados, bem como a falta de inclusão na Declaração de Ajuste Anual, como rendimentos, os valores que transitaram a crédito (depósitos) em conta corrente pertencente ao contribuinte, cuja origem não comprove caracteriza, a princípio, falta simples de redução indevida de imposto de renda e omissão de rendimentos, porém, não caracteriza evidente intuito de fraude, nos termos do art. 992, inciso II do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 1.041, de 1994, já que a fiscalização não demonstrou, nos autos, que a ação do contribuinte teve o propósito deliberado de impedir ou retardar, total ou



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo n.º : 10680.007514/2002-16
Acórdão n.º : 104-19.952

parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, utilizando-se de recursos que caracterizam evidente intuito de fraude."

Acórdão n.º. 104-19.534, de 10 de setembro de 2003:

"DOCUMENTOS FISCAIS INIDÔNEOS - MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO QUALIFICADA - LANÇAMENTO POR DECORRÊNCIA - SOCIEDADES CIVIS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS - No lançamento por decorrência, cabe aos sócios da autuada demonstrar que os custos e/ou despesas foram efetivamente suportadas pela sociedade civil, mediante prova de recebimento dos bens a que as referidas notas fiscais aludem. À utilização de documentos ideologicamente falsos -" notas fiscais frias "-, para comprovar custos e/ou despesas, constitui evidente intuito de fraude e justifica a aplicação da multa qualificada de 150%, conforme previsto no art. 728, inc. III, do RIR/80, aprovado pelo Decreto n.º 85.450, de 1980."

Acórdão n.º. 104-19.386, de 11 de junho de 2003:

"MOVIMENTAÇÃO DE CONTAS BANCÁRIAS EM NOME DE TERCEIROS E/OU EM NOME FICTÍCIOS - COMPENSAÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA NA FONTE DE EMPRESA DESATIVADA - MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO QUALIFICADA - EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - JUSTIFICATIVA PARA APLICAÇÃO DA MULTA - Cabível a exigência da multa qualificada prevista no artigo 4º, inciso II, da Lei n.º 8.218, de 1991, reduzida na forma prevista no art. 44, II, da Lei n.º 9.430, de 1996, quando o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, nos casos definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 1964. A movimentação de contas bancárias em nome de terceiros e/ou em nome fictício, devidamente, comprovado pela autoridade lançadora, circunstância agravada pelo fato de não terem sido declarados na Declaração de Ajuste Anual, como rendimentos tributáveis, os valores que transitaram a crédito nestas contas corrente cuja origem não comprova, somado ao fato de não terem sido declaradas na Declaração de Bens e Direitos, bem como compensação na Declaração de Ajuste Anual de imposto de renda na fonte como retido fosse por empresa desativada e com inscrição bloqueada no fisco estadual, caracterizam evidente intuito de fraude nos termos do art. 992, inciso II, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto n.º 1.041, de 1994 e autoriza a aplicação da multa qualificada."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.007514/2002-16
Acórdão nº. : 104-19.952

Acórdão n.º. 106-12.858, de 23 de agosto de 2002:

"MULTA DE OFÍCIO – DECLARAÇÃO INEXATA – A ausência de comprovação da veracidade dos dados consignados nas declarações de rendimentos entregues, espontaneamente ou depois de iniciado o procedimento de ofício, implica em considerá-las inexatas e, nos termos da legislação tributária vigente, autoriza a aplicação da multa de setenta e cinco por cento nos casos de falta de declaração ou declaração inexata, calculada sobre a totalidade ou diferença de tributo."

Acórdão n.º. 101-93.251, de 08 de novembro de 2000:

"MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO. Comprovado o evidente intuito de fraude, a penalidade aplicável é aquela prevista no artigo 44, II, da Lei nº 9.430, de 1996."

É um princípio geral de direito, universalmente conhecido, de que as multas e os agravamentos de penas pecuniárias ou pessoais, devem estar lisamente comprovadas. Trata-se de aplicar uma sanção e, neste caso, o direito faz com cautela, para evitar abusos e arbitrariedades. O evidente intuito de fraude não pode ser presumido.

Como também é pacífico, que a circunstância do contribuinte quando omitir em documento, público ou particular, declaração que nele deveria constar, ou nele inserir ou fazer inserir declaração falsa ou diversa da que deveria ser escrita, com o fim de prejudicar a verdade sobre o fato juridicamente relevante, constitui hipótese de falsidade ideológica.

Para um melhor deslinde da questão, impõe-se invocar o conceito de fraude fiscal, que se encontra na lei. Em primeiro lugar, recorde-se o que determina o Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto n.º 3.000, de 1999, nestes termos:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.007514/2002-16
Acórdão nº. : 104-19.952

“Art. 957 – Serão aplicadas as seguintes multas sobre a totalidade ou diferença do imposto devido, nos casos de lançamento de ofício (Lei n.º 8.218/91, art. 4º)

(...)

II – de trezentos por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.”

A Lei n.º 4.502, de 1964, estabelece o seguinte:

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

I – da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, na sua natureza ou circunstâncias materiais;

II – das condições pessoais do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal, na sua natureza ou circunstância materiais.

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

Art. 73 – Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos artigos 71 e 72.”

Nos casos de realização das hipóteses de fato de conluio, fraude e sonegação, uma vez comprovadas estas e por decorrência da natureza característica desses tipos, o legislador tributário entendeu presente o “intuito de fraude”.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.007514/2002-16
Acórdão nº. : 104-19.952

Em outras palavras, a fraude é um artifício malicioso que a pessoa emprega com a intenção de burlar, enganar outra pessoa ou lesar os cofres públicos, na obtenção de benefícios ou vantagens que não lhe são devidos.

A falsidade ideológica consiste na omissão, em documento público ou particular, de declaração que dele deveria constar, ou nele inserir ou fazer inserir declaração falsa ou diversa da que deveria ser escrita, com o fim de criar obrigação ou alterar a verdade sobre fato juridicamente relevante.

Juridicamente, entende-se por má-fé todo o ato praticado com o conhecimento da maldade ou do mal que nele se contém. É a certeza do engano, do vício, da fraude.

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

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.007514/2002-16
Acórdão nº. : 104-19.952

No caso de realização da hipótese de fraude, o legislador tributário entendeu presente, *ipso facto*, o “intuito de fraude”. E nem poderia ser diferente, já que por mais abrangente que seja a descrição da hipótese de incidência das figuras tipicamente penais, o elemento de culpabilidade, dolo, sendo-lhes inerente, desautoriza a consideração automática do intuito de fraudar.

O intuito de fraudar referido não é todo e qualquer intuito, tão somente por ser intuito, e mesmo intuito de fraudar, mas há que ser intuito de fraudar que seja evidente.

O ordenamento jurídico positivo dotou o direito tributário das regras necessárias à avaliação dos fatos envolvidos, peculiaridades, circunstâncias essenciais, autoria e graduação das penas, impescindindo o intérprete, julgador e aplicador da lei, do concurso e/ou dependência do que ficar ou tiver que ser decidido em outra esfera.

Do que veio até então exposto, necessário se faz ressaltar, como aspecto distintivo fundamental, em primeiro plano o conceito de evidente, como qualificativo do “intuito de fraudar”, para justificar a aplicação da multa de lançamento de ofício qualificada. Até porque, faltando qualquer deles, não se realiza na prática, a hipótese de incidência de que se trata.

Segundo o Dicionário Aurélio da Língua Portuguesa, tem-se que:

EVIDENTE. <Do lat. Evidente> Adj. – Que não oferece dúvida; que se compreende prontamente, dispensando demonstração; claro, manifesto, patente.

EVIDENCIAR – V.t.d 1. Tomar evidente; mostrar com clareza; Conseguiu com poucas palavras evidenciar o seu ponto de vista. P. 2. Aparecer com evidência; mostrar-se, patentear-se.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.007514/2002-16
Acórdão nº. : 104-19.952

De Plácido e Silva, no seu Vocabulário Jurídico, trazendo esse conceito mais para o âmbito do direito, esclarece:

EVIDENTE. Do latim evidens ,claro, patente, é vocábulo que designa, na terminologia jurídica, tudo que está demonstrado, que está provado, ou o que é convincente, pelo que se entende digno de crédito ou merecedor de fé.

Exige-se, portanto, que haja o propósito deliberado de modificar a característica do fato gerador do imposto, quer pela alteração do valor da matéria tributável, quer pela exclusão ou modificação das características essenciais do fato gerador, com a finalidade de se reduzir o imposto devido ou evitar ou diferir seu pagamento.

Quando a lei se reporta à evidente intenção de fraude é óbvio que a palavra intuito não está em lugar de pensamento, pois ninguém conseguirá penetrar no pensamento de seu semelhante. A palavra intuito, pelo contrário, supõe a intenção manifestada exteriormente, já que pelas ações se pode chegar ao pensamento de alguém. Há certas ações que, por si só, já denotam ter o seu autor pretendido proceder, desta ou daquela forma, para alcançar, tal ou qual, finalidade. Intuito é, pois, sinônimo de intenção, isto é, aquilo que se deseja, aquilo que se tem em vista ao agir.

O evidente intuito de fraude floresce nos casos típicos de adulteração de comprovantes, adulteração de notas fiscais, conta bancária em nome fictício, falsidade ideológica, notas calçadas, notas frias, notas paralelas, etc., conforme se observa na jurisprudência abaixo:

Acórdão n.º. 104-19.621, de 04 de novembro de 2003:





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.007514/2002-16
Acórdão nº. : 104-19.952

"COMPROVAÇÃO DE PAGAMENTOS ATRAVÉS DA EMISSÃO DE RECIBOS RELATIVO A OBRIGAÇÕES JÁ CUMPRIDAS EM ANOS ANTERIORES - MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO QUALIFICADA – CARACTERIZAÇÃO DE EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - JUSTIFICATIVA PARA APLICAÇÃO DA MULTA – Cabível a exigência da multa qualificada prevista no artigo 4º, inciso II, da Lei n.º 8.218, de 1991, reduzida na forma prevista no art. 44, II, da Lei n.º 9.430, de 1996, quando o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, nos casos definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 1964. Caracteriza evidente intuito de fraude, nos termos do artigo 992, inciso II, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 1.041, de 1994, autorizando a aplicação da multa qualificada, a prática reiterada de omitir na escrituração contábil o real destinatário e/ou causa dos pagamentos efetuados, como forma de ocultar a ocorrência do fato gerador e subtrair-se à obrigação de comprovar o recolhimento do imposto de renda na fonte na efetivação dos pagamentos realizados. Sendo que para justificar tais pagamentos o contribuinte apresentou recibos relativos a operação de compra de imóveis, cuja obrigação já fora cumprida em anos anteriores pelos verdadeiros obrigados."

Acórdão n.º. 103-12.178, de 17 de março de 1993:

"CONTA BANCÁRIA FICTÍCIA – Apurado que os valores ingressados na empresa sem a devida contabilização foram depositados em conta bancária fictícia aberta em nome de pessoa física não encontrada e com movimentação pelas representantes da pessoa jurídica, está caracterizada a omissão de receita, incidindo sobre o imposto apurado a multa majorada de 150% de que trata o art. 728, III, do RIR/80."

Acórdão n.º. 101-92.613, de 16 de fevereiro de 2000:

"DOCUMENTOS EMITIDOS POR EMPRESAS INEXISTENTES OU BAIXADAS – Os valores apropriados como custos ou despesas, calcados em documentos fiscais emitidos por empresas inexistentes, baixadas, sem prova efetiva de seu pagamento, do ingresso das mercadorias no estabelecimento da adquirente ou seu emprego em obras, estão sujeitos à



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo n.º : 10680.007514/2002-16
Acórdão n.º : 104-19.952

glosa, sendo legítima a aplicação da penalidade agravada quando restar provado o evidente intuito de fraude.”

Acórdão n.º. 104-14.960, de 17 de junho de 1998:

“DOCUMENTOS FISCAIS A TÍTULO GRACIOSO – Cabe à autuada demonstrar que os custos/despesas foram efetivamente suportados, mediante prova de recebimento dos bens e/ou serviços a que as referidas notas fiscais aludem. A utilização de documentos fornecidos a título gracioso, ideologicamente falsos, eis que os serviços não foram prestados, para comprovar custos/despesas, constitui fraude e justifica a aplicação de multa qualificada de 150%, prevista no artigo 728, III, do RIR/80.”

Acórdão n.º. 103-07.115, de 1985:

“NOTAS CALÇADAS – FALSIDADE MATERIAL OU IDEOLÓGICA – A nota fiscal calçada é um dos mais gritantes casos de falsidade documental, denunciando, por si só, o objetivo de eliminar ou reduzir o montante do imposto devido. Aplicável a multa prevista neste dispositivo.”

Acórdão n.º. 104-17.256, de 12 de julho de 2000:

“MULTA AGRAVADA – CONTA FRIA – O uso da chamada “conta fria”, com o propósito de ocultar operações tributáveis, caracteriza o conceito de evidente intuito de fraude e justifica a penalidade exacerbada.”

É de se ressaltar, que não basta que atividade seja ilícita para se aplicar à multa qualificada, deve haver o evidente intuito de fraude, já que a tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

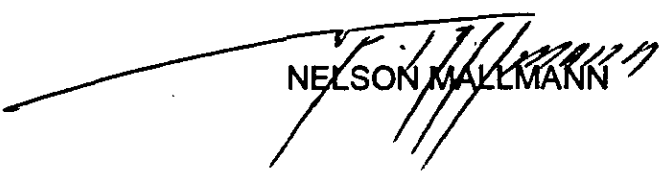
Processo nº. : 10680.007514/2002-16
Acórdão nº. : 104-19.952

Assim, no caso em questão, o fato de o contribuinte não ter logrado comprovar a liquidação dos pretensos contratos de mútuos realizados, por si só, não caracteriza o evidente intuito de fraude a que se refere o inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

Para concluir é de se reforçar, mais uma vez, que a simples omissão de rendimentos não dá causa para a qualificação da multa. A infração a dispositivo de lei, mesmo que resulte diminuição de pagamento de tributo, não autoriza presumir intuito de fraude. A inobservância da legislação tributária tem que estar acompanhada de prova que o sujeito empenhou-se em induzir a autoridade administrativa em erro, quer por forjar documentos quer por ter feito parte em conluio, para que fique caracterizada a conduta fraudulenta.

Diante do exposto, e por ser de justiça, voto no sentido de REJEITAR a preliminar de nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para: I – excluir da exigência tributária a importância de R\$ 45.000,00; e II – reduzir a aplicação da multa de lançamento de ofício de 150% para 75%.

Sala das Sessões - DF, em 12 de maio de 2004



NELSON MALLMANN