



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

Processo nº. : 10680.012092/95-10  
Recurso nº. : 121.694  
Matéria : IRPF - Exs: 1991 e 1992  
Recorrente : JOSÉ AFONSO ASSUMPÇÃO  
Recorrida : DRJ em BELO HORIZONTE - MG  
Sessão de : 07 de junho de 2000  
Acórdão nº. : 104-17.496

**PERÍCIA CONTÁBIL/DILIGÊNCIA FISCAL** - A determinação de realização de diligências e/ou perícias compete à autoridade preparadora, podendo a mesma ser de ofício ou a requerimento do sujeito passivo. A sua falta não acarreta a nulidade do processo administrativo fiscal.

**LANÇAMENTO DE IRPF – DECORRÊNCIA DE IRPJ – SEGUNDO EXAME – NULIDADE** – O lançamento de imposto de renda pessoa física por decorrência, tendo por base unicamente o lançamento do imposto de renda pessoa jurídica (processo matriz), não se caracteriza como “exame dos livros e documentos de contabilidade dos contribuintes e a realização de investigações necessárias para apurar a exatidão das declarações, balanços e documentos apresentados, das informações prestadas e verificar o cumprimento das obrigações tributárias”, a que se refere o artigo 951 e seus parágrafos do RIR/94, aprovado pelo Decreto n.º 1.041, de 1994. Desta forma, o lançamento atual não se caracteriza como segundo exame e nem como vício formal.

**NULIDADE - VÍCIO FORMAL** - O Auto de Infração e demais termos do processo fiscal só são nulos nos casos previstos no art. 59 do Decreto n.º 70.235, de 1972 (Processo Administrativo Fiscal).

**IRPF – GASTOS E/OU APLICAÇÕES INCOMPATÍVEIS COM A RENDA DECLARADA DISPONÍVEL – SINAIS EXTERIORES DE RIQUEZA - BASE DE CÁLCULO - PERÍODO-BASE DE INCIDÊNCIA - APURAÇÃO MENSAL** - O Imposto de Renda das pessoas físicas, a partir de 1º de janeiro de 1989, será apurado, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, incluindo-se o arbitramento dos rendimentos com base na renda presumida, mediante utilização dos sinais exteriores de riqueza, assim entendida a realização de gastos incompatíveis com a renda disponível. O arbitramento também poderá ser efetuado com base em aplicações financeiras, quando o contribuinte não comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações.

**IRPF - MEIOS DE PROVA** - A prova de infração fiscal pode realizar-se por todos os meios admitidos em Direito, inclusive a presuntiva com base em





MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.012092/95-10  
Acórdão nº. : 104-17.496

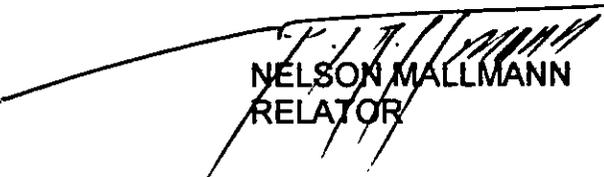
indícios veementes, sendo, outrossim, livre a convicção do julgador (C.P.C., art. 131 e 332 e Decreto n.º 70.235/72, art. 29).

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por JOSÉ AFONSO ASSUMPÇÃO.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO  
PRESIDENTE

  
NELSON MALLMANN  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 14 JUL 2000

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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.012092/95-10  
Acórdão nº. : 104-17.496  
Recurso nº. : 121.694  
Recorrente : JOSÉ AFONSO ASSUMPÇÃO

## RELATÓRIO

JOSÉ AFONSO ASSUMPÇÃO, contribuinte inscrito no CPF/MF 000.307.596-68, residente e domiciliado na cidade de Belo Horizonte, Estado de Minas Gerais, na Alameda do Ipê Branco, n.º 420, Bairro São Luiz, jurisdicionado à DRF em Belo Horizonte - MG, inconformado com a decisão de primeiro grau de fls. 297/306, prolatada pela DRJ em Belo Horizonte - MG, recorre a este Conselho pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 310/335.

Contra o contribuinte, acima mencionado, foi lavrado, em 14/11/95, o Auto de Infração - Imposto de Renda Pessoa Física de fls. 01/11, com ciência, através de AR, em 24/11/95, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de 714.353,25 UFIR (Referencial de indexação de tributos e contribuições de competência da União - Padrão monetário fiscal da época do lançamento do crédito tributário), a título de Imposto de Renda Pessoa Física, acrescidos da multa de lançamento de ofício de 50%, para o fato gerador de 12/90 e de 100%, para o fato gerador de dez/91; da TRD, como juros de mora, no período de 04/02/91 a 02/01/92; e juros de mora, de no mínimo, de 1% ao mês, excluído no período de incidência da TRD, calculados sobre o valor do imposto, referente aos exercícios de 1991 e 1992, correspondente, respectivamente, aos anos-bases de 1990 e 1991.

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização, onde constatou-se as seguintes irregularidades:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo n.º : 10680.012092/95-10  
Acórdão n.º : 104-17.496

1 – **ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO**: Omissão de rendimentos no ano calendário de 1991, caracterizada pelo acréscimo patrimonial a descoberto, apurado mediante somatório dos pagamentos de despesas particulares do contribuinte com empregadas, governantas, faxineiras, cozinheiras, cartões de crédito, condomínios de clubes, condomínios de imóveis, Cemig, Telmig, Copasa, Prefeituras, a margem da declaração, via Contas Correntes do acionista em anexo, evidenciando renda mensalmente consumida e não declarada. O procedimento implica declaração inexata e sem simetria, com variação patrimonial negativa, em virtude de o contribuinte declarar dívidas em 31/12/90 e 31/12/91, sem declarar os gastos mensais. Infração capitulada nos artigos 1º ao 3º e parágrafos e 8º, da Lei n.º 7.713/88, artigos 1º ao 4º, da Lei n.º 8.134/90; e artigo 6º e parágrafos, da Lei n.º 8.021/90, consolidados nos artigos 37, 38, 58 XIII, 855, 887, do RIR/94;

2 – **SINAIS EXTERIORES DE RIQUEZA**: Omissão de rendimentos evidenciada pela amortização de Cr\$ 10.000.000,00, em 31/12/90, na conta corrente especial do acionista, Sr. José Afonso Assumpção, sem comprovação legal da origem dos recursos. Referido crédito foi utilizado para amortização de gastos particulares e construção do imóvel, situado na Alameda do Ipê Branco, n.º 420 – Pampulha, bem como omissão de rendimentos evidenciada pela aplicação financeira no fundo FAF, Banco Bamerindus S/A, Agência Curitiba – PR, sem comprovação da origem dos recursos. O contribuinte, intimado, recusou-se a informar; O banco, Intimado, alegou impossibilidade em virtude de liminar concedida. Em consequência os rendimentos foram arbitrados com base nas taxas de mercado apurada pelo Banco Central/BACEN em dezembro de 1991. Infração capitulada nos artigos 1º ao 3º e parágrafos e 8º, da Lei n.º 7.713/88, artigos 1º ao 4º, da Lei n.º 8.134/90; e artigo 6º e parágrafos, da Lei n.º 8.021/90, consolidados nos artigos 37, 38, 855, 895, do RIR/94.



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

Processo nº. : 10680.012092/95-10  
Acórdão nº. : 104-17.496

Os Auditores- Fiscais da Receita Federal, autuantes, esclarecem, ainda, através do Termo de Verificação Fiscal de fls. 08/11, entre outros, os seguintes aspectos:

- que verificamos nos arquivos dessa Secretaria que o contribuinte é responsável por 13 empresas das mais diversas atividades econômicas, proprietário de diversos imóveis no País, atividade no exterior mas, contrariando os dados comparativos, apresentou suas Declarações de Rendimentos com variação patrimonial negativa, nos período-base de 1990 a 1992;

- que verificamos que o Sr José Afonso Assumpção construiu no período de 1989 a 1991 uma casa situada na Alameda do Ipê Branco n.º 420, Bairro Pampulha, padrão de acabamento luxo, com 877,91 m2 de área construída, características de fundações, terraplanagem, alvenaria, acabamento e decoração constantes do Anexo. Uma parte dos custos foram faturados em nome Líder Táxi Aéreo S/A, e levados a débito da "C/C especial do acionista";

- que verificamos que o contribuinte fez aplicação financeira no fundo FAF em dezembro de 1991, no Banco Bamerindus S/A. O rendimento de Cr\$ 32.877.566,96 é conhecido, conforme DIRF em anexo. O contribuinte intimado recusou-se a informar o valor da aplicação e sua origem. Banco Bamerindus intimado, recusou-se a prestar a informação fiscal, alegando estar impedido em razão de liminar. Isso posto, utilizando as taxas de mercado apuradas pelo SISBACEN arbitramos o valor da aplicação feita em dezembro de 1991 no FAF.

Irresignado com o lançamento, o autuado, apresenta, tempestivamente, em 21/12/95, a sua peça impugnatória de fls. 138/160, solicitando que seja acolhida a impugnação, declarando, por via de consequência, a insubsistência do Auto de Infração com base, em síntese, nos seguintes argumentos:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.012092/95-10  
Acórdão nº. : 104-17.496

- que antes de mais nada, cumpre ao impugnante manifestar sua profunda indignação pela forma que vem sendo continuamente abordado pela fiscalização da Receita Federal nos últimos anos a cada vez que seu nome acaba por surgir, involuntariamente, é óbvio, no noticiário veiculado pela imprensa brasileira. Basta dizer que, toda vez que a Líder Táxi Aéreo S/A, conceituada empresa de aviação presidida pelo impugnante é alvo de matérias jornalísticas vinculadas a questões políticas, como ocorreu no caso do "impeachment" do ex-presidente Fernando Collor de Melo;

- que o lançamento que respalda a exigência fiscal, segundo se esclarece na descrição das supostas infrações imputadas ao impugnante, refere-se, como se disse, aos exercícios de 1991 e 1992. No que concerne ao último exercício, a fiscalização assevera que foram glosadas a integralização e posterior alienação, realizadas pelo impugnante, de ações societárias do capital da empresa Líder Transportes Aéreos S/A;

- que insurge-se a equipe de fiscais contra o ganho auferido pelo impugnante na venda dessas ações à Líder Táxi Aéreo sob o falho argumento, "data venia", de que a primeira empresa jamais teria entrado em operação, além de acusar um saldo negativo em seu patrimônio líquido, não possuindo, pois, ativos suficientes para motivar a alienação de suas ações a quem quer que fosse. Por isso mesmo o impugnante já havia sido outra vez injustamente autuado, sob a pecha de ter sido beneficiado por uma suposta distribuição disfarçada de lucros;

- que o mesmíssimo argumento foi utilizado pelos fiscais autuantes no caso vertente, como se pode constatar através do acurado exame da documentação anexada ao auto hostilizado. Pecou a fiscalização, portanto, na azáfama de perseguir o impugnante e despejar sobre ele todo o seu aparato inquisitório, por fiscalizá-lo duas a empresa e ora beneficia o impugnante. Evidentemente, todos os lançamentos são regularmente realizados,



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

Processo nº. : 10680.012092/95-10  
Acórdão nº. : 104-17.496

em atendimento a normas contábeis consagradas e declarados ao Fisco Federal pelo impugnante;

- que dentro do mesmo ano-base de 1991, o impugnante vendeu as ações que havia subscrito, com a devida correção monetária do valor original das ações, para a Líder Táxi Aéreo, apurando-se o valor de Cr\$ 614.158.982,12;

- que no demonstrativo elaborado pelos fiscais autuantes não foi computado o valor da transação realizada entre o impugnante e a Líder Táxi Aéreo, sob o fantasioso e ilógico argumento, "data venia", de que a mesma não poderia ter sido realizada, vez que a empresa Líder Transportes Aéreo apresentava em seu balanço patrimônio líquido negativo e nenhum ativo que poderia ser considerado valioso do ponto de vista comercial;

- que no segundo item da autuação fiscal, onde é mencionada a existência de uma suposta omissão de rendimentos, constituída pela amortização de Cr\$ 10.000.000,00, realizada em 31/12/90, sem comprovação da origem dos recursos utilizados, sempre segundo o claudicante raciocínio dos fiscais autuantes. Ocorre que os fiscais autuantes sem dúvida alguma, realizam verdadeira manipulação dos dados extraídos do conta corrente em sua sanha de tentar punir o impugnante por um ilícito tributário jamais cometido. Quando algum desses dados favorece o impugnante, os fiscais lhe fazem vistas grossas. Veja-se que este item da autuação refere-se a um depósito em nome da Líder Táxi Aéreo, no valor total de Cr\$ 5.000.000,00 realizado em 28/12/90, através da emissão pelo impugnante de dois cheques, o primeiro no valor de Cr\$ 4.000.000,00 sacado contra o Banco Bamerindus do Brasil, e o segundo no valor de Cr\$ 1.000.000,00 sacado contra o Banco Nacional. O valor remanescente para completar a amortização de Cr\$ 10.000.000,00 foi creditado pelo impugnante à Líder Táxi Aéreo em espécie, na mesma data, conforme demonstram o anexo recibo de depósito bancário e cópia do lançamento contábil realizado



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.012092/95-10  
Acórdão nº. : 104-17.496

pela pessoa jurídica que se encontra à disposição da fiscalização e das autoridades julgadoras;

- que no que diz respeito à questionada origem dos recursos para a realização da amortização do valor de Cr\$ 10.000.000,00, pode-se afirmar que os mesmos decorreram da receita auferida pelo impugnante no decorrer do ano-base de 1990, conjuntamente com as variações patrimoniais declaradas ao Fisco Federal. A aplicação desses recursos na amortização parcial do conta corrente, por outro lado, influenciou, obviamente, a apuração do saldo devedor no valor de Cr\$ 55.402.725,65, considerado como recurso e origem no próprio demonstrativo elaborado pela fiscalização para o exercício de 1991, ano-base 1990. Com fulcro ainda no mesmo demonstrativo, os fiscais autuantes, ao não detectarem qualquer variação patrimonial a descoberto, convalidaram todas as aplicações feitas pelo impugnante, incluindo os recursos relativos à amortização questionada, que compõem o saldo do conta corrente, identificado como dívidas e ônus reais;

- que finalmente, a terceira infração injustamente imputada ao impugnante, decorre de um precioso raciocínio sofisticado, calcado em uma brutal distorção de dados, fazendo-se tábula rasa dos mais elementares princípios do direito;

- que ocorre que, neste tema, os fiscais autuantes engendraram uma presunção de que o impugnante teria à sua disposição, à margem da tributação, no final do ano-base de 1991, a fictícia quantia de Cr\$ 118.264.629,35, uma vez que o Banco Bamerindus do Brasil, teria informado à Receita Federal, através da DIRF anual, que creditara ao impugnante um ganho de aplicação financeira no valor de Cr\$ 32.877.566,96, aplicação esta que não teria constado na declaração de rendimentos do exercício de 1992. Diante do impasse, os fiscais deduziram, equivocadamente, que o rendimento não havia



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.012092/95-10  
Acórdão nº. : 104-17.496

sido declarado e que teria se originado de uma aplicação financeira no valor de Cr\$ 118.264.629,35, correspondendo a 27,8% do suposto investimento;

- que ocorreu na realidade, é que, na aplicação declarada pelo impugnante, no FAF Bamerindus, no valor de Cr\$ 57.433.417,77, está contido o valor de Cr\$ 32.877.566,96 creditado por aquele banco, em sua agência de Belo Horizonte e, não, de Curitiba, a título de rendimentos. Inexistiu, portanto, qualquer aplicação realizada, especificamente, no mês de dezembro de 1991, no Banco Bamerindus. Aliás, o equívoco provavelmente se deva ao fato de que lá está situada a matriz desse banco, como é cediço, devendo ter constado o endereço daquela cidade e o n.º do CGC da mesma matriz na DIRF encaminhada à Receita Federal. O que houve, sim, e isto não foi corretamente entendido pelos fiscais autuantes, foi a aplicação contínua, ao longo de todo o ano-base de 1991, de recursos financeiros do impugnante no fundo FAF do Banco Bamerindus do Brasil, agência Belo Horizonte;

- que protesta-se por provar todas as alegações contidas na presente impugnação por todos os meios juridicamente admitidos, sem exceção de qualquer, inclusive por perícia, desde já requerida, nos termos do art. 16, inciso V, do Decreto n.º 70.235/72, para tanto apresentando os quesitos.

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

- que de início, indefiro o pedido de perícia, por supérflua, a julgar pelo teor dos quesitos apresentados, existindo nos autos elementos suficientes à solução do pleito,



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo n.º : 10680.012092/95-10  
Acórdão n.º : 104-17.496

cuja apreciação independe de conhecimento especial de técnicos não abrangido pelas atribuições típicas deste julgador;

- que quanto a preliminar de nulidade, tem-se que como o auto de infração foi lavrado por pessoa competente e não é despacho nem decisão, as razões apresentadas não se enquadram nas hipóteses do art. 59 do Decreto n.º 70.235/72. Portanto, o ato não pode ser declarado nulo;

- que também, nada há que demande o saneamento previsto no art. 60 do Decreto n.º 70.235/72. A requerida autorização prevista no art. 951 do RIR/94, além de não afetar a parte do lançamento relativa ao exercício de 1991, não influi na solução do mérito da exigência concernente ao exercício de 1992. Também, a sua falta não traz qualquer prejuízo ao contribuinte, cujo direito de defesa, ora exercido, em nenhum momento foi tolhido;

- que no que diz respeito à precedente ação fiscal de que fala o reclamante, materializada no processo n.º 10680.002753/93-83, é importante frisar que ela teve como alvo contribuinte distinto, ou seja, a pessoa jurídica Líder Táxi Aéreo. O lançamento contra a pessoa física, abrangido no processo de n.º 10680.002760/93-49, é mero decorrente da autuação contra a pessoa jurídica, e se restringe ao exercício de 1992;

- que já a fiscalização em tela, mais abrangente, se fez, conforme fls. 27, dentro do contexto do programa IRPF/0221. Isso significa não se tratar de ato isolado e arbitrário dos autuantes, mas de procedimento praticado no âmbito do conhecimento, da anuência e das diretrizes traçadas pela administração do Fisco Federal. Realizado dentro da legalidade, não se presume perseguição, nem se admite alavancado por motivações estranhas ao interesse social, o exercício do regular poder de polícia do estado, efetuado por meio de seus agentes;



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

Processo nº. : 10680.012092/95-10  
Acórdão nº. : 104-17.496

- que foi apontado como sinal exterior de riqueza o desembolso feito pelo fiscalizado, no valor de Cr\$ 10.000.000,00, para amortizar a dívida para com a Líder Táxi Aéreo. O impugnante confirma que realmente entregou, por meio de depósito bancário, a vultosa quantia ao seu credor, metade em cheques e metade em espécie. A existência de tal desembolso não foi questionada pela fiscalização, ao contrário do que alega o impugnante, mas é a premissa básica da autuação. O lançamento contábil feito pela pessoa jurídica não foi desprezado, mas constitui a prova fundamental de toda a acusação;

- que o impugnante diz que a origem dos recursos para amortização está nos seus rendimentos e variações patrimoniais declarados. Para respaldar a assertiva, cita-se o demonstrativo de acréscimo patrimonial à fls. 77. Vale lembrar que tal demonstrativo não serviu de base à autuação, sendo, portanto, estranho à lide;

- que a maior parte do "Valor emprestado" teve destinação conhecida. Além das despesas com construção de imóvel, os recursos foram direcionados para pagamento de despesas pessoais da pessoa física do sócio com seus empregados domésticos, contas de luz, água, telefone, condomínio, mensalidades de clubes, etc., todas escriturados no conta corrente constante do anexo I fls. 82/119;

- que sabendo da existência de tais despesas pessoais, mesmo sem levantar a soma exata das mesmas, confrontando os recursos (Cr\$ 41.057.160,78) com a variação patrimonial declarada (Cr\$ 38.100.095,00), somada ao imposto de renda pago (Cr\$ 2.002.511,00 + Cr\$ 244.053,00) e aos pagamentos a terceiros informados na declaração (Cr\$ 70.000,00), já dá para concluir que um desembolso de Cr\$ 10.000.000,00, em dezembro de 1991, é incompatível com a renda disponível do contribuinte;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.012092/95-10  
Acórdão nº. : 104-17.496

- que em relação ao exercício de 1992, a fiscalização acusa variação patrimonial a descoberto. Para tanto, glosou os rendimentos isentos decorrente da venda de ações da Líder Transportes Aéreos S/A;

- que no processo n.º 10680.002753/93-83, cujo interessado é a Líder Táxi Aéreo, a venda das ações foi tratada como distribuição disfarçada de lucros. No julgamento da lide em segunda instância, o Conselheiro Relator Sebastião Rodrigues Cabral, no Acórdão 101-91-594, defende a regularidade da operação, bem como a correlata valoração das ações na forma escriturada. Em consequência, os efeitos da autuação decorrente na pessoa física, constante do processo n.º 10680.002760/93-49, foram extintos no Acórdão 101-91.794/98. Assim sendo, não havendo novos subsídios para a análise dos fatos, não só há que se aceitar como realmente ocorridas as operações pertinentes, mas, ainda, admitir plausível a valorização das ações. Computando-se os recursos decorrentes da controversa alienação, no valor de Cr\$ 614.158.982,00, não há acréscimo a descoberto;

- que ainda em relação ao mesmo exercício, é alvo da autuação o sinal exterior de riqueza evidenciado por aplicação financeira. Diferente do que alega o reclamante, pelo que informou a fonte pagadora em DIRF (fls. 45), os rendimentos de Cr\$ 32.877.566,96 foram pagos no mês de dezembro de 1991, e não no decorrer do ano-calendário;

- que o pagamento desses rendimentos implica a existência de um resgate, que é o momento definido em lei para a retenção constante da DIRF, referente ao imposto sobre eles incidente. Se em dezembro de 1991 houve resgate do principal mais rendimentos, é impossível que no saldo em 31/12/91, informado no comprovante à fls. 267, estejam incluídos os Cr\$ 32.877.566,96, a menos que houvesse reaplicação subsequente. Isso não ocorreu, já que o extrato mensal à fls. 273 acusa aplicação de valor inferior no mês de dezembro;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.012092/95-10  
Acórdão nº. : 104-17.496

- que o demonstrativo trazido com a impugnação não ilide a DIRF. Nele não se apontam os rendimentos pagos a cada resgate no decorrer do ano, a fim de que se possa verificar a veracidade do argumento da defesa, ou seja, se a soma deles é igual aos mencionados Cr\$ 32.877.566,96. Por outro lado, os resgates efetuados durante todo o ano, constantes do mesmo demonstrativo às fls. 215/216, somam Cr\$ 23.569.900,77. Vê-se, com isso, que até mesmo a soma dos resgates referidos na impugnação é inferior aos rendimentos pagos em questão;

- que os invocados extratos às fls. 218/273 também não provam as alegações. O documento à fls. 267, vinculado à conta corrente 0088/10942-18, informa rendimentos anuais bem inferiores aos Cr\$ 32.877.566,96;

- que do exposto, conclui-se que a aplicação tratada pelos autuantes é distinta das referidas pelo reclamante. As informações prestadas nas respostas às intimações feitas pela fiscalização são inconsistentes e as alegações na impugnação não merecem acolhida. Como na declaração só se informou rendimentos sujeitos à tributação exclusiva no valor de Cr\$ 8.732.484,00, a operação em que se baseia o lançamento é fato da vida econômica do contribuinte por ele omitido;

- que em relação ao exercício de 1992, incide, retroativamente, porque menos severa do que a exigida, a multa de ofício cominada no inciso I do art. 44 da Lei n.º 9.430/96;

- que por fim, quanto à TRD, observa-se à fls. 06 que ela foi usada como índice de juros de mora, conforme manda o inciso I do art. 3º da Lei n.º 8.218/91, e não como fator de atualização monetária. Dessa forma, a reclamação é estéril, já que seu objeto é inexistente;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.012092/95-10  
Acórdão nº. : 104-17.496

- que não obstante, os encargos cobrados devem ter seus valores revistos, em cumprimento às determinações contidas no art. 1º da IN SRF 32/97, subtraindo-se, em relação ao período compreendido entre 04 de fevereiro a 29 de julho de 1991.

A ementa que consubstancia os fundamentos da decisão da autoridade singular é a seguinte:

**“Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF**

**Exercícios: 1991 e 1992**

**NULIDADE** – As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo 59 do Dec. n.º 70.235/72 não importarão em nulidade, e não precisam ser sanadas quando não influírem na solução do litígio.

**ACRÉSCIMO PATRIMONIAL NÃO JUSTIFICADO** – Na apuração do acréscimo patrimonial não justificado, há de se considerar os recursos decorrentes de operação julgada regular em decisão administrativa de última instância.

**SINAIS EXTERIORES DE RIQUEZA** - A autoridade administrativa pode proceder ao arbitramento dos rendimentos com base na renda presumida, mediante utilização dos sinais exteriores de riqueza, assim entendida a realização de gastos incompatíveis com a renda disponível. O arbitramento também poderá ainda ser efetuado com base em aplicações financeiras, quando o contribuinte não comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações.

**LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE”**

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 06/01/00, conforme Termo constante às folhas 307/309, e, com ela não se conformando, o recorrente interpôs, em tempo hábil (20/01/90), o recurso voluntário de fls. 310/335, instruído pelos documentos de fls. 336/337, no qual demonstra total irresignação contra a decisão supra ementada,



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.012092/95-10  
Acórdão nº. : 104-17.496

baseado, em síntese, nas mesmas razões expendidas na fase impugnatória, reforçado pelas seguintes considerações:

- que cumpre ao recorrente, em preliminar, invocar a seu favor o cerceamento de defesa constatado na decisão ora hostilizada, pois o ínclito Delegado de Julgamento de Belo Horizonte, fazendo vistas grossas ao requerimento de perícia formulado com a impugnação, preferiu indeferi-lo, ao único e discutível argumento de considerá-la supérflua, por ter existido nos autos "elementos suficientes à solução do perito, cuja apreciação independe de conhecimento especial de técnicos"

- que quanto a nulidade do lançamento, cumpre reiterar que, ao contrário do que entendeu o ílustre Delegado de Julgamento, o lançamento que respalda a exigência fiscal, segundo se esclarece na descrição das supostas infrações imputadas ao recorrente, refere-se, como se disse, aos exercícios de 1991 e 1992, donde se conclui que o recorrente foi fiscalizado duas vezes no mesmo exercício fiscal.

Consta às fls. 337 o depósito recursal de 30% do valor do crédito tributário em discussão, para que o contribuinte possa interpôr recurso ao Conselho de Contribuintes.

É o Relatório.





MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.012092/95-10  
Acórdão nº. : 104-17.496

VOTO

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

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

Estão em julgamento duas questões: as preliminares pela qual a recorrente pretende ver declarada a nulidade do procedimento fiscal outra relativa ao mérito da exigência, denominada de omissão de rendimentos, caracterizada por sinais exteriores de riqueza.

Não colhe a preliminar de nulidade do procedimento fiscal por cerceamento ao direito de defesa argüida pelo recorrente, em razão do indeferimento do pedido de perícia. Senão vejamos:

Verifica-se que o pedido de perícia foi indeferido, tendo em vista que a autoridade singular considerou que os quesitos formulados poderão ser resolvidos com os elementos constantes do processo, cuja apreciação independe de conhecimento especial não abrangido pelas atribuições típicas do auditor fiscal julgador da matéria.

Sou de opinião, que a posição adotada pela autoridade julgadora está totalmente correta. Ademais, não havia empecilho legal que obstasse o contribuinte de apresentar perícia em sua defesa. Porém nada fez, o que permite concluir que,



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.012092/95-10  
Acórdão nº. : 104-17.496

efetivamente, está tentando ganhar tempo, não tendo nenhum interesse em elucidar o fato ou a verdade.

Como se vê não procede à alegação de preterição do direito de defesa por considerar que houve situação de exceção, haja vista que o suplicante teve a oportunidade de oferecer todos os esclarecimentos que achasse necessário e exercer sua ampla defesa na fase do contencioso administrativo.

Assim, não pode prosperar o argumento de nulidade do procedimento fiscal, pela falta de conversão do julgamento em diligência para a realização de perícia, indeferido pela autoridade singular, tendo em vista que o Decreto n.º 72.235/72 - Processo Administrativo Fiscal - diz:

Art. 17 - A autoridade preparadora determinará, de ofício ou a requerimento do sujeito passivo, a realização de diligências, inclusive perícias quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

Parágrafo único - O sujeito passivo apresentará os pontos de discordância e as razões e provas que tiver e indicará, no caso de perícia, o nome endereço do seu perito.

Como se verifica do dispositivo legal, a autoridade que proferiu a decisão tem a competência para decidir sobre o pedido de diligência, e é a própria lei que atribui à autoridade julgadora de primeira instância o poder discricionário para deferir ou indeferir os pedidos de diligência ou perícia, quando prescindíveis ou impossíveis, devendo o indeferimento constar da própria decisão proferida. Entretanto, o poder discricionário para indeferir pedidos de diligência e perícia não foi concedido ao agente público para que ele disponha segundo sua conveniência pessoal, mas sim para atingir a finalidade traçada pelo ordenamento do sistema, que, em última análise, consiste em fazer aflorar a verdade material com o propósito de certificar a legitimidade do lançamento.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo n.º : 10680.012092/95-10  
Acórdão n.º : 104-17.496

Concluindo, entendo, que a determinação de realização de diligências e/ou perícias compete a autoridade preparadora, podendo a mesma ser de ofício ou a requerimento do sujeito passivo, a sua falta não acarreta a nulidade do processo administrativo fiscal.

Da mesma forma não procede a nulidade do procedimento fiscal ao argumento que o presente lançamento caracteriza uma novo exame, ou seja, o recorrente foi fiscalizado, no mesmo exercício, por duas vezes, sem a ordem escrita do Delegado da Receita Federal, autoridade lançadora da jurisdição.

Diz a norma legal sobre o assunto:

RIR/94 – aprovado pelo Decreto n.º 1.041/94.

“Art. 951. Os Auditores-Fiscais do tesouro Nacional procederão ao exame dos livros e documentos de contabilidade dos contribuintes e realizarão as diligências e investigações necessárias para apurar a exatidão das declarações, balanços e documentos apresentados, das informações prestadas e verificar o cumprimento das obrigações fiscais.

.....  
§ 3º Em relação ao mesmo exercício, só é possível um segundo exame, mediante ordem escrita do Superintendente, do Delegado ou do Inspetor da Receita Federal.”

Da análise dos autos, constata-se que o lançamento, anteriormente efetuado, que está materializado no processo n.º 10680.002760/93-49, é mera decorrência da autuação do IRPJ, materializado no processo n.º 10680.002753/93-83. Não houve qualquer exame procedida pela fiscalização, na pessoa física, quando do lançamento, já que o lançamento foi por decorrência, conforme atestam os documentos de fls. 174/201.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo n.º : 10680.012092/95-10  
Acórdão n.º : 104-17.496

Ora, o lançamento de imposto de renda pessoa física por decorrência, tendo por base unicamente o lançamento do imposto de renda pessoa jurídica (processo matriz), não se caracteriza como "exame dos livros e documentos de contabilidade dos contribuintes e a realização de investigações necessárias para apurar a exatidão das declarações, balanços e documentos apresentados, das informações prestadas e verificar o cumprimento das obrigações tributárias", a que se refere o artigo 951 e seus parágrafos do RIR/94, aprovado pelo Decreto n.º 1.041, de 1994. Desta forma, o lançamento atual não se caracteriza como segundo exame e nem como vício formal.

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 e a decisão foram lavrado e proferido por funcionários ocupantes de cargo no Ministério da Fazenda, que são as pessoas competentes para lavrar e decidir sobre o lançamento. Igualmente, todos os atos e termos foram lavrados por funcionários com competência para tal.

Ora, a autoridade singular cumpriu todos preceitos estabelecidos na legislação em vigor e o lançamento foi efetuado com base em dados reais sobre a 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,



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.012092/95-10  
Acórdão nº. : 104-17.496

ou seja, não se verificam, por isso, os pressupostos exigidos que permitam a declaração de nulidade do procedimento fiscal.

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

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

A discussão de mérito gira em torno de omissão de rendimentos, caracterizado por sinais exteriores de riqueza.

Inicialmente foi apontado como sinal exterior de riqueza o desembolso feito pelo fiscalizado, no valor de Cr\$ 10.000.000,00, em dezembro de 1990, para amortizar a dívida para com a Líder Táxi Aéreo. Verifica-se nos autos que impugnante confirma que realmente entregou, por meio de depósito bancário, a vultosa quantia ao seu credor, metade em cheques e metade em espécie. Verifica-se, ainda, que existência de tal desembolso não foi questionada pela fiscalização, ao contrário do que alega o impugnante, mas é a premissa



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.012092/95-10  
Acórdão nº. : 104-17.496

básica da autuação. O lançamento contábil feito pela pessoa jurídica não foi desprezado, mas constitui a prova fundamental de toda a acusação.

No caso vertente, o suplicante não logrou apresentar prova robusta que infirmasse a pretensão fiscal. Diante, de um lado, da falta de provas consistentes de defesa e, de outro lado indícios colhidos pela fiscalização, é de se concluir que o suplicante não logrou comprovar a origem dos recursos aplicados na amortização da dívida.

Ora, como já disse a autoridade singular em sua decisão " que sabendo da existência de tais despesas pessoais, mesmo sem levantar a soma exata das mesmas, confrontando os recursos (Cr\$ 41.057.160,78) com a variação patrimonial declarada (Cr\$ 38.100.095,00), somada ao imposto de renda pago (Cr\$ 2.002.511,00 + Cr\$ 244.053,00) e aos pagamentos a terceiros informados na declaração (Cr\$ 70.000,00), já dá para concluir que um desembolso de Cr\$ 10.000.000,00, em dezembro de 1991, é incompatível com a renda disponível do contribuinte".

Ainda, em relação ao mesmo exercício, é alvo da autuação o sinal exterior de riqueza evidenciado por aplicação financeira. Verifica-se, nos autos, que diferente do que alega o reclamante, pelo que informou a fonte pagadora em DIRF (fls. 45), os rendimentos de Cr\$ 32.877.566,96 foram pagos no mês de dezembro de 1991, e não no decorrer do ano-calendário.

Ora, o pagamento desses rendimentos implica a existência de um resgate, que é o momento definido em lei para a retenção constante da DIRF, referente ao imposto sobre eles incidente. Se em dezembro de 1991 houve resgate do principal mais rendimentos, é impossível que no saldo em 31/12/91, informado no comprovante à fls. 267, estejam incluídos os Cr\$ 32.877.566,96, a menos que houvesse reaplicação subsequente.



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

Processo nº. : 10680.012092/95-10  
Acórdão nº. : 104-17.496

Isso não ocorreu, já que o extrato mensal à fls. 273 acusa aplicação de valor inferior no mês de dezembro.

O demonstrativo trazido com a impugnação não ilide a DIRF. Nele não se apontam os rendimentos pagos a cada resgate no decorrer do ano, a fim de que se possa verificar a veracidade do argumento da defesa, ou seja, se a soma deles é igual aos mencionados Cr\$ 32.877.566,96. Por outro lado, os resgates efetuados durante todo o ano, constantes do mesmo demonstrativo às fls. 215/216, somam Cr\$ 23.569.900,77. Vê-se, com isso, que até mesmo a soma dos resgates referidos na impugnação é inferior aos rendimentos pagos em questão.

Os invocados extratos às fls. 218/273 também não provam as alegações. O documento à fls. 267, vinculado à conta corrente 0088/10942-18, informa rendimentos anuais bem inferiores aos Cr\$ 32.877.566,96.

Desta forma, conclui-se que a aplicação tratada pelos autuantes é distinta das referidas pelo reclamante. As informações prestadas nas respostas às intimações feitas pela fiscalização são inconsistentes e as alegações da peça recursal não merecem acolhida. Como na declaração só se informou rendimentos sujeitos à tributação exclusiva no valor de Cr\$ 8.732.484,00, a operação em que se baseia o lançamento é fato da vida econômica do contribuinte por ele omitido.

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).



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.012092/95-10  
Acórdão nº. : 104-17.496

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 da ocorrência dos sinais exteriores de riqueza, que o recorrente efetuou gastos além da disponibilidade de recursos declarados, é



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo n.º : 10680.012092/95-10  
Acórdão n.º : 104-17.496

evidente que houve omissão de rendimentos e esta omissão deverá ser apurada no mês em que ocorreu o fato.

Diz a norma legal que rege o assunto:

**Lei n.º 7.713/88:**

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

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

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

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

**Lei n.º 8.134/90:**

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

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

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.012092/95-10  
Acórdão nº. : 104-17.496

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

.....

**Lei n.º 8.021/90:**

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

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

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

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

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

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.

Desta forma, o Imposto de Renda das pessoas físicas, a partir de 1º de janeiro de 1989, será apurado, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, incluindo-se o arbitramento dos rendimentos com base na renda presumida, mediante utilização dos sinais exteriores de riqueza, assim entendida a



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.012092/95-10  
Acórdão nº. : 104-17.496

realização de gastos incompatíveis com a renda disponível. O arbitramento também poderá ser efetuado com base em aplicações financeiras, quando o contribuinte não comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Finalmente, 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 ‘HERMENÉUTICA 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.012092/95-10  
Acórdão nº. : 104-17.496

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 tome 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 tomar o comando legal exequível, 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: apurar a omissão de receitas e calcular o imposto devido.

No Direito Privado, se a simulação 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



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.012092/95-10  
Acórdão nº. : 104-17.496

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 consequência é a anulabilidade do ato praticado; e no Direito tributário é o lançamento ex-officio 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 de sinais exteriores de riqueza.

À vista do exposto, e por ser de justiça meu voto é no sentido de rejeitar as preliminares de nulidade do procedimento fiscal, por cerceamento do direito de defesa, e, no mérito, negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 07 de junho de 2000

  
NELSON MALLMANN