



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo n.º : 10680.027841/99-74
Recurso n.º : 123.941
Matéria : IRPF - Ex(s): 1995 a 1999
Recorrente : CARLOS COELHO DE ALMEIDA JÚNIOR
Recorrida : DRJ em BELO HORIZONTE - MG
Sessão de : 21 de agosto de 2001
Acórdão n.º : 104-18.215

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - NULIDADES - ERRO FORMAL - Carece de sustentação alegação de nulidade de autuação por erro formal quando esta formaliza os fundamentos legais da exigência.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - Não caracteriza cerceamento do direito de defesa carecerem de apreciação unitária eventuais argumentos meramente alegatórios relativos a matéria fática, ao desamparo de qualquer prova documental, quer trazida aos autos pelo contribuinte, quer acostada ao feito pelo autuante.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - PRESUNÇÕES. -As presunções legais expressamente autorizadas se ancoram em fatos materiais, invertendo, por essa mesma razão, o "ônus da prova"; por sua natureza, não podem ser afastadas ao amparo de meras alegações.

IRPF - SINAIS EXTERIORES DE RIQUEZA - AUMENTOS PATRIMONIAIS A DESCOBERTO - Desde o advento da Lei nº 7.713/88, os rendimentos tributáveis da pessoa física, apurados sob regime de Caixa, ainda que sob presunção legal autorizada – quer amparada no conceito mais amplo de sinais exteriores de riqueza, quer em aumentos patrimoniais a descoberto, contidos no primeiro – devem ser apurados mensalmente, consideradas as disponibilidades do sujeito passivo até o mês do evento, inclusive.

IRPF - RENDA PRESUMIDA - DEPÓSITOS/CRÉDITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - Na aplicação da hipótese de incidência tributária de que trata o artigo 42 da Lei nº 9.430/96, não são tributáveis, como renda presumida, valores, ainda que considerados de origem não comprovada, cujo montante anual seja igual ou inferior ao estabelecido no dispositivo legal.

PENALIDADE DE OFÍCIO - AGRAVAMENTO - Insustentável o agravamento de penalidade de ofício em presunção, em tese, de eventual crime fiscal, ancorada em infração administrativa ou em indícios desta.

PENALIDADES - MULTA ISOLADA - A penalidade isolada a que se reporta o artigo 44 da Lei nº 9.430/96 não pode ser exigível no mesmo lançamento de ofício de tributo e penalidade de ofício.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo n.º : 10680.027841/99-74

Acórdão n.º : 104-18.215

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CARLOS COELHO DE ALMEIDA JÚNIOR.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir da exigência: I - o crédito tributário com base em depósito bancário relativo ao ano de 1998: II - o acréscimo patrimonial: III - a multa isolada; e IV - o agravamento da multa, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE


ROBERTO WILLIAM GONÇALVES
RELATOR

FORMALIZADO EM: 19 OUT 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NELSON MALLMANN, MARIA CLÉLIA PEREIRA DE ANDRADE, JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, VERA CECÍLIA MATTOS VIEIRA DE MORAES, PAULO ROBERTO DE CASTRO (Suplente Convocado) e REMIS ALMEIDA ESTOL. Ausente, justificadamente, o Conselheiro JOÃO LUIS DE SOUZA PEREIRA. Defendeu o recorrente, sua advogada, Dr^a. Cybelle de Araújo Ramos, OAB/MG n.º 173.802.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo n.º : 10680.027841/99-74
Acórdão n.º : 104-18.215
Recurso n.º : 123.941
Recorrente : CARLOS COELHO DE ALMEIDA JÚNIOR

RELATÓRIO

Inconformado com a decisão do Delegado da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte, MG, que considerou procedente a exação de fls. 01, o contribuinte epígrafe, nos autos identificado, recorre a este Colegiado.

Trata-se de lançamento de ofício do imposto de renda de pessoa física, atinente aos exercícios financeiros de 1995 a 1999, anos calendários de 1994 a 1998, amparados, materialmente em:

1.- omissão de rendimentos arbitrado com base em renda presumida, mediante sinais exteriores de riqueza, gastos incompatíveis com a renda anual disponível, nos anos calendários de 1994 a 1996;

2.- omissão de rendimentos com base em depósitos bancários de origem não comprovada, nos anos calendários de 1997 e 1998.

Os sinais exteriores de riqueza foram apurados na forma do artigo 6º, § 6º, da Lei nº. 8.021/90. O arbitramento de rendimentos com base em depósitos bancários de origem não justificada, nos termos do artigo 42 da Lei nº 9.430/96.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES
QUARTA CÂMARA

Processo n.º : 10680.027841/99-74

Acórdão n.º : 104-18.215

Além do tributo exigido sobre os rendimentos considerados omitidos, foi igualmente objeto do lançamento a penalidade isolada, por falta de recolhimento do carnê-leão, no que se relaciona a rendimentos recebidos de pessoas físicas, nos meses calendários de 03/97 a 12/97 e 08/98 a 10/98, constantes das declarações de ajuste dos exercícios financeiros correspondentes, fls. 03.

Quanto aos fundamentos da exigência relativa aos anos calendários de 1997 e 1998, externou a fiscalização que a quebra do sigilo bancário do contribuinte foi efetuada através do Processo n.º 1998.38.00.026961-9, junto à 4ª Vara da Justiça Federal em Minas Gerais. Outrossim, não terem sido verificadas transferências de outras contas da pessoa física, não havendo o contribuinte as declarado quando intimado a tal. E, por não dispor de todos os valores mensais de rendimentos auferidos, efetuou a consolidação anual, o que, a seu entendimento, favorece o contribuinte (Termo de Verificação, fls. 13 e 29).

Sobre os valores do tributo lançado, foi imposta a penalidade agravada, sob o argumento fiscal, expresso no Termo de Verificação Fiscal, às fls. 13/14, de que, em procedimento administrativo criminal, instaurado pela Procuradoria da República, "verbis": "restou evidenciado fortes indícios de prática de operações de câmbio (dólares), não devidamente autorizadas pelo Banco Central do Brasil, o que em tese caracteriza o delito capitulado no art. 16 da Lei n.º 7.492/86, com eventuais reflexos em delito contra a ordem tributária (Lei n.º 8.137/90).

Ao impugnar o feito o sujeito passivo, fls. 371/395, alega, em síntese:

- com amparo nos Acórdãos n.ºs. 108-05.002/98, 103-19.595/98, 101-91.829 e 104-15.319/98, deste Primeiro Conselho de Contribuintes, cujas ementas transcreve nos autos, ser imprescindível a existência de prova concreta quanto à suposta fraude praticada.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo n.º : 10680.027841/99-74
Acórdão n.º : 104-18.215

Não estando caracterizado o dolo, descabe, a seu entendimento o agravamento da penalidade;

- que a falta de explanação dos motivos que ensejaram a penalidade agravada ocasionam cerceamento do direito de defesa, conforme ementas dos Acórdãos n.ºs. 102-42.539/99 e 108-05.338/99, também deste Conselho;

- reproduz nos autos decisões judiciais a respeito da quebra do sigilo bancário pela administração, impossibilidade face ao artigo 38 da Lei n.º 4.595/64;

- questiona as intimações e verificações fiscais e demonstrativos de cheques e, quanto aos sinais exteriores de riqueza, reproduz as ementas de diversos Acórdãos deste Conselho a respeito da matéria, e,

- quanto a depósitos bancários de origem não comprovada, requer a exclusão de empréstimos recebidos, valores recebidos e repassados a terceiros, reconstituição do saldo da conta de modo que a tributação recaia sobre o saldo credor apurado e não sobre o valor do ingresso e transferência entre contas ou entre caixas parciais, fls. 394/395;

- finalmente, que lhe seja dado o mesmo tratamento prescrito no Acórdão n.º 101-87.574/95, de que os valores omitidos sejam compensados com aquele que resultar da omissão de receita que vier a resultar da, como resíduo, da acusação anterior, de sinais exteriores de riqueza, uma vez que, a seu entendimento, "verbis": " se o valor subtraído tivesse sido oferecido à tributação, seu somatório justificaria a origem dos recursos depositados", fls. 395.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo n.º : 10680.027841/99-74
Acórdão n.º : 104-18.215

Ao apreciar o feito a autoridade monocrática, rejeita as preliminares invocadas e mantém, parcialmente, o lançamento, sob os argumentos, elencados na ementa de seu decisório, de que:

- a multa qualificada é aplicável sempre que presentes os elementos que caracterizam, em tese, os crimes tipificados nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64;

- os casos de nulidade são os previstos no art. 59 do Decreto nº 70.235/72;

- a realização de gastos incompatíveis com a renda disponível constitui sinal exterior de riqueza e serve de base para presunção e arbitramento da renda omitida;

- se o titular de depósitos bancários, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, os valores depositados se caracterizam como omissão de rendimentos.

Admite, como recursos, doações recebidas e declaradas, provenientes de genitora do contribuinte, por ele pleiteadas na impugnação. E, quanto à apuração anual rendimentos omitidos entende que a tributação da pessoa física em bases mensais somente prevaleceu no ano de 1989, exercício de 1990, período de vigência da Lei nº 7.713/88, que antecedeu a eficácia da Lei nº 8.134/90. E que o cálculo anual beneficia o contribuinte, porque há probabilidade de se obter valores subavaliados, já que recursos que se tornam disponíveis no fim do ano justificam aplicações ocorrida no início, fls. 417/418.

Na peça recursal são reiterados os argumentos impugnatórios, inclusive quanto à preliminar, agora também em relação à multa isolada. E, em particular, quanto ao agravamento da penalidade relativamente aos fundamentos de sua manutenção pela autoridade recorrida. Acrescenta, ainda em preliminar o recorrente, da nulidade da decisão



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo n.º : 10680.027841/99-74

Acórdão n.º : 104-18.215

por falta de apreciação de todos os argumentos impugnatórios, conforme ementas de Acórdãos transcritas nos autos. Insurge-se, ainda, contra a penalidade isolada, com os mesmos argumentos utilizados quanto ao agravamento da penalidade de ofício.

É o Relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a large, stylized loop that encircles the text 'É o Relatório.'



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo n.º : 10680.027841/99-74

Acórdão n.º : 104-18.215

VOTO

O recurso atende às condições de sua admissibilidade. Dele, portanto, conheço.

Quanto à preliminar de nulidade da autuação por carência de motivação da multa agravada, o Termo de Verificação Fiscal, parte integrante da autuação, dele, inclusive, se reportando o sujeito passivo em sua peça impugnatória, enseja seja rechaçado o argumento que sustenta o pretense cerceamento do direito de defesa argüido. A questão levantada, ao contrário de pretendido, cinge-se, pois, a mérito, no ponto. Isto é, em que condições a legislação tributária admite o agravamento da penalidade.

No que se relaciona, ainda, à mesma preliminar, equivocado, igualmente, o entendimento recorrido. É já larga a jurisprudência deste Primeiro Conselho de Contribuintes de que as disposições do artigo 59 do Decreto nº 70.235/72 não esgotam, em si, as nulidades processuais. V.g, com a nulidade por ilegitimidade passiva, artigo 142 do CTN, objeto do Acórdão nº 101-71.342/80. Ou, as nulidades por vício formal, sempre que no ato administrativo tenha sido preterida alguma formalidade legal essencial. A exemplo de segundo exame, no mesmo exercício financeiro, sem ordem expressa da autoridade competente (Acórdão nº CSRF/01-0.538/85).

No tocante à nulidade da autuação no que se reporta à penalidade isolada, é equivocado o argumento recursal, sintetizado, igualmente, em descumprimento do artigo 10 do Decreto nº 70.235/72. Os fundamentos legais e materiais da exação são explícitos na autuação litigada. Portanto, o rejeito.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo n.º : 10680.027841/99-74
Acórdão n.º : 104-18.215

Quanto à nulidade do decisório recorrido por falta de apreciação de todos os argumentos impugnatórios, evidentemente, a autoridade singular deve se manifestar sobre todos os argumentos, de direito e de fato, que venham a ser apresentados pelo impugnante. Sob pena de ser caracterizado o cerceamento dos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa.

Assim, no que respeita a eventuais preliminares levantadas pelo sujeito passivo, ou, de ofício, formais e/ou materiais que ensejem, per se, a nulidade ou mesmo o cancelamento do fundamento da pendenga. Igualmente, quanto a questões de mérito, quando lastreadas em argumentos de direito e/ou fatos materiais acostados aos autos, quer pelo autuante, quer pelo próprio sujeito passivo.

Neste contexto, em se tratando, no mérito, de sinais exteriores de riqueza, e/ou de renda presumida, ao amparo legal de depósitos/créditos bancários de origem incomprovada, duas questões de ordem prática se evidenciam: a primeira: aumentos patrimoniais são matéria fática, não presuntiva. Portanto, eventuais recursos que lhes derem origem, ou desembolsos não considerados no regime de caixa que afeta as pessoas físicas, eventualmente não considerados nos demonstrativos fiscais ou neles inapropriadamente considerados, de acordo com as provas documentais pertinentes, não devem nem podem ser imiscuídos de apreciação decisória.

Exatamente por se tratar de matéria fática, eventuais argumentos meramente alegatórios em contrário, ao desamparo de qualquer prova documental, carecem de apreciação unitária. Isto é, um a um. Exatamente por sua natureza e característica, infensa à matéria fática, objeto do litígio.

A entendimento deste Relator, basta apreciá-los como um todo. Porquanto, não se tratam de provas, exigíveis na questão. Sim, de simples alegações! Como no caso



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo n.º : 10680.027841/99-74

Acórdão n.º : 104-18.215

presente, no qual a autoridade, ao amparo das disposições legais pertinentes à matéria, após listar os argumentos alegatórios do contribuinte, os rechaça. Exceto quanto à fato concreto levantado: doações recebidas de sua genitora, tempestivamente declaradas pelo contribuinte e pela doadora.

No que concerne à renda presumida, assim considerados depósitos bancários de origem não identificada, trata-se de presunção legal "juris tantum". Isto é, ante o fato material constatado- depósitos/ créditos sobre os quais o contribuinte, devidamente intimado, não apresentou comprovação de origem, a legislação ordinária autoriza a presunção de renda relativamente a tais valores (Lei nº 9.430/96, art. 42).

Ora, o efeito da presunção "juris tantum" é de inversão do ônus da prova. Portanto, cabia ao sujeito passivo se o quisesse apresentar provas de origem de tais rendimentos presumidos. Oportunidade que lhe foi proporcionada tanto durante o procedimento administrativo (Intimações nºs. 4 a 6), como na impugnação, quer na fase ora recursal. Nada foi acostado que afastasse a presunção legal autorizada. Ora, evidentemente, a inversão é do ônus da prova. Nesse contexto, que manifestação administrativa seria admissível ante meras e incomprovadas alegações ?

Quanto ao mérito, no que respeita à penalidade agravada, ponto específico do litígio, de fato, em conformidade com a legislação tributária aplicável à matéria, reiteradamente ratificada em Acórdãos deste Primeiro Conselho de Contribuintes, entre os transcritos na peça impugnatória, para sua aplicação impõe-se seja evidenciado o intuito de fraude. Situação que, liminarmente, afasta de sua sustentação quando sejam considerados em tese, os crimes tipificados nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64. Pelo simples e elementar motivo de que ninguém, em qualquer área do direito, pode ser punido por praticar crime em tese



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo n.º : 10680.027841/99-74
Acórdão n.º : 104-18.215

De outro lado, ainda que, na área administrativa se tenha incorrido em infração, sujeitando-se o infrator a eventual penalidade, tal hipótese, por si, não justifica, menos ainda, é substrato de sustentação de punição também na área tributária, mediante agravamento de penalidade. de ofício. Porquanto, abeira a irracionalidade punir-se alguém duas ou mais vezes pela mesma infração. Imperioso que outra infração, justifique a nova penalidade. E, no âmbito do direito tributário, inquestionável deva esta ser comprovada.

Ora, "in casu", o fundamento do agravamento da penalidade tributária foram fortes **indícios** de prática de operações cambiais não devidamente autorizadas pelo BACEN, o que, **em tese**, caracterizaria delito administrativo/cambial, com eventuais reflexos de ordem tributária (Termo de Verificação, fls. 13/14). Quer dizer, mesmo a infração administrativa se estriba em indícios. Daí, haver sido cometida em tese. Portanto, também em tese, teria reflexos tributários. Fundamento, aliás, da decisão recorrida! Inequivocos, pois, os equívocos desta última. Carece, pois, tanto esta como a autuação, de absoluta fundamentação material à sua sustentação. Sem menção à observância do princípio da estrita legalidade em matéria tributária, inafastável na determinação e exigência de qualquer crédito tributário em favor da União.

De outro lado, mesmo presunções legais expressamente autorizadas se subordinam ao pressuposto da legalidade objetiva e estrita. Fundamento basilar da determinação e exigência de quaisquer créditos tributários em favor da União. Da qual decorre, necessariamente, a tipificação cerrada do fato gerador da obrigação tributária. Tais preceitos liminares implicam na evidência de que, uma vez definida a hipótese legal de incidência tributária, sua aplicação deve se processar sob a égide dos princípios ínsitos no artigo 37 da Carta Constitucional de 1988, no que respeita à ação administrativa.

Ora, no que se relaciona a sinais exteriores de riqueza, neles inseridos eventuais aumentos patrimoniais a descoberto, ao contrário do entendimento recorrido, sua



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo n.º : 10680.027841/99-74
Acórdão n.º : 104-18.215

apuração dar-se-á em períodos mensais. Isto é, para sua mensuração devem ser consideradas todas as disponibilidades do sujeito passivo, acumuladas até o mês do evento, inclusive. Porquanto, desde a Lei nº 7.713/88, e legislação que a sucedeu até o ano civil corrente de 2001 (Leis nºs. 8.134/90, 8.383/91, 9.49/95, 9.430/96) os rendimentos da pessoa física são tributados, sob regime de caixa, à medida em que sejam recebidos (ou gastos, na presunção legal autorizadas de sinais exteriores de riqueza).

Exatamente porque não identificadas as origens de tais rendimentos presumidos – se recebidos de pessoas físicas, se de jurídicas, é que, mediante ato administrativo (IN SRF 046/97), embora apuráveis mensalmente, são objeto de tributação apenas na declaração anual de ajuste. O que não implica, nem desvirtua sua apuração mensal. Levá-la para o contexto do ano calendário, de um lado, desvirtua expressos dispositivos legais em contrário. De outro lado, o argumento de que tal procedimento apenas beneficia o contribuinte atenta, não só aos princípios constitucionais antes reportados (Art. 37). Também à isonomia dos direitos individuais (Art. 5º). Porquanto, nesse duplo contexto de diretrizes constitucionais: ação administrativa e direitos individuais, mesmo a legislação tributária, definida a hipótese legal de incidência, deve, em sua aplicação, gozar de equidistância e absoluta isenção, nem beneficiando o sujeito passivo, nem favorecendo o polo ativo da relação tributária.

Ora, é fácil concluir que, inequivocamente, carece de sustentação legal a apuração anual de eventuais sinais exteriores de riqueza e/ou aumentos patrimoniais a descoberto, como perpetrado pela fiscalização, mantido o procedimento na decisão recorrida.

Quanto à presunção legal autorizada, de rendimentos recebidos, amparada em depósitos/créditos bancários de origem não identificada, os dispositivos legais que a sustentam, exteriorizaram, expressamente, limite a partir do qual se insere e se sustenta a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

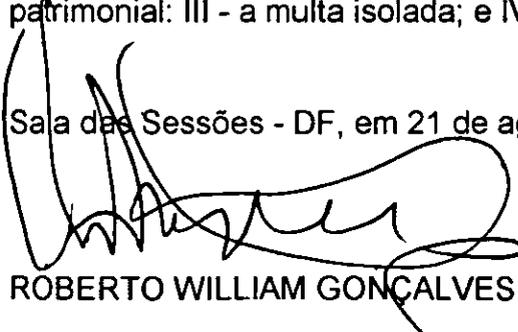
Processo n.º : 10680.027841/99-74
Acórdão n.º : 104-18.215

presunção: somatório de depósitos/créditos superiores a R\$ 80.000,00. Ora, se em relação ao ano calendário de 1997, a fiscalização considerou, como não comprovados, portanto, renda presumida tributável, depósitos no montante de R\$ 375.418,73, no ano calendário de 1998, a mesma presunção atingiu o montante de R\$ 75.459,30, fls. 35.

Finalmente, quanto à penalidade isolada por não recolhimento do carnê-leão no que se relaciona a rendimentos recebidos de pessoas físicas, nos meses calendários de 03/97 a 12/97 e 08/98 a 10/98, constantes das declarações de ajuste dos exercícios financeiros correspondentes, fls. 03, atente-se à jurisprudência desta 4ª Câmara, ao amparo do artigo 44 da Lei nº 9.430/96, de não poder a penalidade isolada, quando admissível, constar de mesma autuação na qual seja exigido tributo e penalidade de ofício. Como no presente caso.

Na esteira dessas considerações, rejeito as preliminares invocadas e, no mérito, ante o princípio da estrita legalidade, dou provimento parcial ao recurso para excluir da exigência: I - o crédito tributário com base em depósito bancário relativo ao ano de 1998; II - o acréscimo patrimonial; III - a multa isolada; e IV - o agravamento da multa.

Sala das Sessões - DF, em 21 de agosto de 2001



ROBERTO WILLIAM GONÇALVES