



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

Processo nº : 10730.003997/00-79
Recurso nº : 135.656
Matéria : IRPF - EX: 1998 e 1999
Recorrente : ROBERTO LUIZ DE AZEVEDO
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ II
Sessão de : 10 de agosto de 2005
Acórdão nº : 102-46.975

NULIDADE – CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA –
Estando os cálculos relativos ao ganho de capital expostos em demonstrativos que integraram o feito, inaceitável alegação genérica de dificuldade no entendimento para justificar nulidade do feito.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS – ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO – Apresentada prova de que a aplicação de recursos não ocorreu no mês considerado deve a evolução patrimonial ser diminuída da quantia de referência.

Preliminar rejeitada.
Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ROBERTO LUIZ DE AZEVEDO.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade da decisão de primeira instância e a de nulidade do lançamento, por cerceamento do direito de defesa. No mérito, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para reduzir, do acréscimo patrimonial a descoberto, o montante de R\$ 300.000,00, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro José Oleskovicz que nega provimento ao recurso

**LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE**



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

Processo nº : 10730.003997/2000-79
Acórdão nº : 102-46.975


NAURY FRAGOSO TANAKA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 14 SET 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO, JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS, SILVANA MANCINI KARAM e ROMEU BUENO DE CAMARGO.





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

Processo nº : 10730.003997/2000-79
Acórdão nº : 102-46.975

Recurso nº : 135.656
Recorrente : ROBERTO LUIZ DE AZEVEDO

RELATÓRIO

Litígio decorrente da exigência de crédito tributário mediante Auto de Infração, de 17 de outubro de 2000, que teve suporte no Imposto de Renda incidente sobre rendimentos omitidos nos meses de janeiro, fevereiro, maio e dezembro do ano-calendário de 1997, caracterizados por presunção legal de renda com base em acréscimo patrimonial a descoberto; bem assim, sobre ganhos de capital na alienação de bem imóvel localizado na Rua Benjamin Constant, Niterói, RJ, nos meses de janeiro a agosto do ano-calendário de 1998, conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, fl. 107.

Também constituiu o referido crédito, o imposto resultante da glosa de dedução por dependente, equivalente ao quantitativo de dois, pleiteada indevidamente na declaração de ajuste anual do exercício de 1998.

O primeiro grupo de infrações teve enquadramento legal nos artigos 1.º a 3.º da lei n.º 7.713, de 1988, 1.º a 3.º da lei n.º 8.134, de 1990, 3.º e 11, da lei n.º 9.250, de 1995, e 21 da lei n.º 9.532, de 1997; o segundo, nos artigos 1.º e 2.º da lei n.º 8.134/90, 1.º a 3.º e 8.º da lei n.º 7.713/88, 4.º, 12, § 1.º, 52, § 1.º e 53, da lei n.º 8.383, de 1991, 7.º e 21 da lei n.º 8.981, de 1995 e 17 da lei n.º 9.249, de 1995; enquanto o último, no artigo 8.º, II, da lei n.º 9.250/95.

A penalidade de ofício, o artigo 44, I, da lei n.º 9.430, de 1996, e os juros de mora, o artigo 61, § 3.º do mesmo ato legal.

O representante legal do sujeito passivo, Marcos Cezar Pedrosa, CRC n.º 071.231-0 interpôs peça impugnatória, fls. 114 a 120, na qual dirigido



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

Processo nº : 10730.003997/2000-79
Acórdão nº : 102-46.975

protesto contra a forma de apuração do acréscimo patrimonial a descoberto pela falta de suporte legal.

Em seu entender, não há previsão em lei que permita obtenção da renda em face de existência de dispêndios e investimentos não cobertos pelos rendimentos declarados. Ainda quanto à evolução patrimonial positiva, contestada a desconsideração de valor pago em adiantamento para aquisição do apartamento 901, Ed. "Comandante Martins Ferreira", que foi informado ao tabelião para fins de elaboração da escritura de compra e venda, fls. 122 a 124; como esse documento conteve a dita informação e foi lavrado em 3 de janeiro de 1997, tal valor não deve compor as aplicações desse ano-calendário.

Também, quanto ao acréscimo patrimonial, considerou indevida a aplicação de recursos evidenciada pela apropriação do saldo de aquisição de bens e direitos de Daisy Mesquita Raposo da Silva em valor de R\$ 450.000,00, como pago em novembro de 1998, quando não teria se efetivado nessa data, como declarado pela própria credora, fl. 129.

Dessa forma, apenas, R\$ 50.000,00 teriam sido pagos em 1997, enquanto o restante teria permanecido como dívida, sob nota promissória, vencível em 180 (cento e oitenta) dias, sendo quitada parcialmente pelo pagamento de R\$ 150.000,00 no vencimento. O saldo de R\$ 300.000,00 ficou para ser acertado em Dezembro de 2000, conforme cópia de nota promissória, fl. 130.

Solicitado, ainda, apropriação de saldos de recursos do ano-calendário anterior, 1996, DAA, fl.61 a 63; e a consideração das origens trazidas em atendimento à solicitação da Autoridade Fiscal (no entanto, não deixando identificadas quais delas ou a que documentos feita a referência). Citada jurisprudência administrativa a respeito de acréscimos patrimoniais, a saber: Acórdãos 104-16.828, de 27 de janeiro de 1999, 102-43.012, de 14 de maio de 1998, 104-16.273, de 13 de maio de 1998, e 102-42.906, de 16 de abril de 1998.



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

Processo nº : 10730.003997/2000-79
Acórdão nº : 102-46.975

Quanto ao ganho de capital, entendeu o recorrente ter havido ofensa às regras para arbitramento dos custos, com critério e forma complexos que impediram o bom entendimento para elaboração da defesa. Trouxe doutrina de Luis Eduardo Schouheri (Verdade Material no "Processo" Administrativo Tributário, Dialética, p. 154) a respeito da prova e das presunções simples e absolutas, para dar força à sua posição a respeito do referido posicionamento. Concluído pela ofensa às normas contidas nos artigos 142 e 148, do CTN.

A título de esclarecimentos, o ganho de capital decorreu da venda do Terreno localizado na Rua Benjamin Constant, Niterói, 472-A, (denominação "Antigo – 472/474, 478 e fundos, 480, 486 e 488), para Tirante Const. e Comércio e Outros, conforme explicitado no Termo de Verificação Fiscal, fls. 88 e 89, e a foi obtido de acordo com os cálculos que integram os demonstrativos de fls. 93 a 97 .

Contestada a imposição dos juros de mora com suporte na Taxa SELIC com suporte no posicionamento dos professores Fábio Junqueira de Carvalho e Maria Inês Caldeira Pereira da Silva (Revista Dialética de Direito Tributário, n.º 14, p. 11/18) que, em síntese, entendem inadequada tal exigência em face do caráter remuneratório de tais acréscimos, em contrário à natureza indenizatória. Ofensa às normas contidas nos artigos 161, § 1.º, e 192 da CF/88.

Ainda, a glosa da dedução por dependentes pela falta de um demonstrativo consolidado do valor lançado, em forma semelhante àquela dos acréscimos patrimoniais.

Esses foram os argumentos que integraram a peça impugnatória.

Em primeira instância, o respeitável colegiado da 2.ª Turma da DRJ/RJOII considerou, por unanimidade de votos, **o lançamento procedente em parte**. Acórdão DRJ/RJOII n.º 1.411, de 14 de novembro de 2002, fls. 149 a 159.



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

Processo nº : 10730.003997/2000-79
Acórdão nº : 102-46.975

Nesse ato, rejeitada preliminar de cerceamento do direito de defesa em face da oportunidade concedida ao sujeito passivo para apresentação de documentos e esclarecimentos, tanto na fase procedimental, quanto após a formalização do crédito.

Quanto às alegações a respeito da imposição com suporte nos acréscimos patrimoniais, esclarecido que essa forma de tributação decorre de uma presunção legal, do tipo *juris tantum*, prevista no artigo 3.º, § 1.º, da lei n.º 7.713, de 1988, que tem por características a concretização do fato gerador do tributo, caso não elidida por prova produzida pelo pólo passivo da relação jurídica tributária.

Acrescentado que a escritura de compra e venda apresentada pela defesa contém a afirmativa do tabelião sobre o recebimento antecipado de R\$ 100.000,00, em data anterior à da transação, 3 de janeiro de 1997, motivo para sua exclusão do fato-base considerado para a imposição tributária.

Outra aquisição de bem imóvel, que segundo o recorrente teria apropriação inadequada na referida evolução patrimonial, foi a que teve por referência a escritura de fls. 56 a 59, relativa a transferência onerosa de direitos de meação efetuada por Daisy Mesquita Raposo da Silva, em 5 de maio de 1998.

Nesse documento constou o pagamento à vista de R\$ 50.000,00, e o restante, R\$ 450.000,00, como dívida vencível em 180 (cento e oitenta) dias. O respeitável colegiado julgador não acolheu a declaração da vendedora, por entender que a escritura tem fé pública.

A outra alegação dirigida ao aproveitamento de saldo de recursos do ano-calendário de 1996, foi rejeitada pelo colegiado julgador que considerou para esse fim (a) a falta de comprovação da posse de tal valor; (b) o fato de não ter constado como disponibilidade na declaração de bens, e (c) o fato da declaração de ajuste anual não apropriar todos os custos do sujeito passivo.



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

Processo nº : 10730.003997/2000-79
Acórdão nº : 102-46.975

A exigência dos juros de mora com lastro na Taxa SELIC foi mantida por considerar o colegiado julgador que esta tem origem na lei n.º 9.065, de 1995, artigo 13, que decorre da permissão contida no artigo 161, § 1.º do CTN. Explicado sobre a impossibilidade de aceitar as decisões dos órgãos colegiados enquanto não tiverem eficácia normativa.

Estas as justificativas e fundamentos que integraram a referida decisão de primeira instância.

O mesmo representante legal, inconformado com a posição, apenas, favorável em parte ao seu entendimento, ingressou com recurso dirigido ao E. Primeiro Conselho de Contribuintes no qual reiterou as considerações da peça impugnatória e aditou que as declarações de ajuste anual de Daisy Mesquita Raposo da Silva, exercícios 1999 e 2000, fls. 187 a 195, comprovam a veracidade da declaração integrante da peça impugnatória.

Ainda, incluiu contestação dirigida à glosa da dedução por dependentes fundada na falta de um demonstrativo semelhante àquele da evolução do acréscimo patrimonial, fato que teria prejudicado a defesa do recorrente. Na parte tocante aos juros de mora, inseriu posição do STJ no Resp n.º 291.257-SC, no qual a SELIC foi considerada ilegal.

Vindo a julgamento nesta E. Câmara, em 13 de maio de 2004 decidiu-se pela conversão em diligência tendo em consideração a necessidade de confirmação das cópias de declarações de ajuste anual de Daisy Mesquita Raposo da Silva, relativas aos exercícios de 1999 e 2000, das datas em que foram entregues e o conteúdo da declaração de bens quanto ao direito a receber deste sujeito passivo.

Transcreve-se excerto dessa Resolução:

"Verifica-se que o recorrente juntou cópias das declarações de ajuste anual de Daisy Mesquita Raposo da Silva relativas aos



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

Processo nº : 10730.003997/2000-79
Acórdão nº : 102-46.975

exercícios de 1.999 e 2000, fls. 187 a 195, para comprovar a informação prestada por esta última à fl. 129.

Considerando que não se tratam de cópias obtidas junto à Administração Tributária e que podem constituir elemento de prova favorável à defesa, "(...) necessário que funcionário da unidade de origem verifique as declarações de bens que integram as correspondentes declarações de ajuste anual em arquivo e informe sobre a presença de direito a receber deste contribuinte – conteúdo do campo "Discriminação", e a situação ao final de cada ano-base (1997, 1998, e 1999).

Ainda, informar as datas em que apresentadas as ditas declarações de ajuste anual."

O arrolamento de bens deixou de ser efetuado em razão da inexistência de bens em nome do contribuinte, fls. 198 a 233.

É o Relatório.



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

Processo nº : 10730.003997/2000-79
Acórdão nº : 102-46.975

VOTO

Conselheiro NAURY FRAGOSO TANAKA, Relator.

A lide já esteve em julgamento nesta E. Câmara em 13 de maio de 2004, oportunidade em que foi decidido pela conversão em diligência, para que verificações fossem efetuadas por funcionário da unidade de origem.

Concluído o trabalho e satisfeita a demanda processual, permitido concluir a respeito dos fatos.

Passa-se então às alegações do recorrente e à interpretação deste Relator a respeito de cada uma delas, aspectos que compõem as situações fáticas identificadas pela Autoridade Fiscal.

O primeiro aspecto contestado pelo recorrente é a falta de previsão em lei para a obtenção da renda por meio de levantamentos patrimoniais. Protesto que, apesar de não explícito no recurso, tem fundo na ofensa ao princípio da legalidade.

O fundamento legal para a exigência mensal decorre da alteração na forma de incidência do tributo, que passou a ser instantânea, em cada percepção de rendimentos – artigos 1.º, 2.º e 3.º, da lei n.º 7.713, de 1988 - mantida na introdução do ajuste anual pela lei n.º 8.134, de 1990.

A fundamentação está correta, motivo para que a interpretação dela resultante satisfizesse a defesa. Neste voto, então, alguns esclarecimentos adicionais para melhorar o entendimento.



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

Processo nº : 10730.003997/2000-79
Acórdão nº : 102-46.975

Como o fato gerador do tributo é do tipo complexo, pois a renda é composta de diversos tipos de rendimentos - produtos do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, nestes incluídos os ganhos de capital - sua conclusão somente ocorre no último momento do ano-calendário.

Conseqüentemente, os fatos econômicos intermediários que estruturam a renda ao final do período, devem encontrar-se documentados para que o contribuinte possa compor sua DAA. Esta é como se fosse um "espelho", um extrato da posição do patrimônio no último dia do ano-calendário. No entanto, não é constituída por fatos que ocorreram, apenas, nesse dia, mas em todo o ano-calendário, como por exemplo, a aquisição de um imóvel em determinado mês do início do período.

A obtenção da renda por esse tipo de presunção legal está centrada no fato de haver um "crescimento" do patrimônio sem o suporte em renda declarada. Ressalte-se que o patrimônio é evidenciado pelo conjunto de bens, direitos e obrigações adquiridos nos períodos em análise, adicionado aos gastos mais significativos efetivamente comprovados.

O confronto do total mensal dessas *aplicações* de moeda com os recursos mensais oferecidos à tributação, bem assim, aqueles oriundos de outras transações, como empréstimos, doações, etc., quando positivo, externa fato ou fatos econômicos não identificados na DAA, porque se presume impossível alguém adquirir bens ou efetivar gastos – todos devidamente documentados – sem que haja um lastro financeiro como respaldo.

Então, com suporte nessa evidência – fato-base da presunção - permitido à Autoridade Fiscal estabelecer a existência de outro fato ou fatos econômicos que geraram uma renda auferida e não tributada pelo sujeito passivo.



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

Processo nº : 10730.003997/2000-79
Acórdão nº : 102-46.975

Visando a agilização do trabalho fiscal e a recuperação mais rápida do tributo não pago, a Administração Pública institui presunções por meio de lei, ditas *presunções legais*, que se constituem fatos-base ligados à renda percebida e que permitem ao legislador impor a incidência tributária quando existentes e não contrapostos pelo contribuinte.

A presunção consiste na obtenção da ocorrência de um evento econômico com suporte na existência de outro com ele correlacionado.

Alfredo Augusto Becker¹, tratando sobre o conceito de presunção e ficção, ensinava que:

A observação do acontecer dos fatos segundo a ordem natural das coisas, permite que se estabeleça uma correlação natural entre a existência do fato conhecido e a probabilidade do fato desconhecido. A correlação *natural* entre a existência de dois fatos é substituída pela correlação lógica. Basta o conhecimento da existência de um daqueles fatos para deduzir-se a existência do outro fato cuja existência efetiva se desconhece, porém tem-se como provável em virtude daquela correlação natural.

E concluiu o ilustre autor sobre o conceito em análise que:

Presunção é o resultado do processo lógico mediante o qual do fato conhecido cuja existência é certa infere-se o fato desconhecido cuja existência é provável.

Assim, o ato administrativo está correto, e não requer qualquer reparo, uma vez que o levantamento patrimonial externa a hipótese virtual contida no texto legal que define o fato gerador do tributo²: "*O imposto, de competência da*

¹ BECKER, Alfredo A. 1972. Teoria Geral do Direito Tributário, 2.ª Edição, RJ, Saraiva, 1972, pág. 462.

² Lei nº 5.172, de 1966 – CTN - Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:



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

Processo nº : 10730.003997/2000-79

Acórdão nº : 102-46.975

*União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.**

Outra parte do recurso, ainda quanto à evolução patrimonial positiva, é dirigida a aplicação de recursos evidenciada pela apropriação do saldo de aquisição de bens e direitos de Daisy Mesquita Raposo da Silva em valor de R\$ 450.000,00, como pago em novembro de 1998, conforme ajuste constante da Escritura, fl. 56 a 58, quando não teria se efetivado nessa data, como declarado pela própria credora, fl. 129.

Na forma dessa declaração, apenas, R\$ 50.000,00 teriam sido pagos em 1997, enquanto o restante permaneceria como dívida, sob nota promissória, vencível em 180 (cento e oitenta) dias, sendo quitada parcialmente pelo pagamento de R\$ 150.000,00 no vencimento original. O saldo de R\$ 300.000,00 ficou para ser acertado em Dezembro de 2000, conforme cópia de nota promissória, fl. 130.

A declaração da cedente, juntada para alterar o acordo firmado mediante lavratura da dita escritura, bem assim a afirmativa do recorrente de que tal fato estava consubstanciado na declaração de bens da autora, motivou a diligência resultante da análise anterior desta E. Câmara.

A ação verificadora teve resultado no qual identificadas e juntadas cópias das DAA originais de Daisy Mesquita Raposo da Silva, relativas aos exercícios de 1998 e 1999, fls. 248 a 253, apresentadas durante o prazo estabelecido pela Administração Tributária, e das retificadoras, fls. 254 a 260,

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;
II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não



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

Processo nº : 10730.003997/2000-79
Acórdão nº : 102-46.975

entregues em 26 de abril de 2000, após o início da ação fiscal, em 16 de março de 2000, MPF, fl. 1, e Termo de Intimação Fiscal, fls. 5 e 6, recebido em 5 de abril desse ano, fl 7.

Nas declarações de bens originais desses exercícios, não constou a transação de venda dos bens objeto da escritura citada, nem o direito a receber, esses dados foram inseridos nas retificadoras.

O despacho efetuado pela Autoridade Fiscal autora da diligência, AFRF José de Arimatéa Viana Pinto, fl. 277, contém informação sobre a precária situação da saúde de Daisy Mesquita Raposo da Silva, pela presença do mal de Alzheimer, informada pela irmã Daily Mesquita do Amaral Gurgel, e a referência à nulidade da transação de cessão de direitos em razão do posicionamento da MM Juíza de Direito Maria da Penha Nobre Mauro, fls. 261 a 271.

Deve ser esclarecido ainda que a escritura teve por referência a cessão dos direitos de meação relativos a (a) um prédio constituído de três blocos com oito pavimentos cada, localizado na Rua Marquês de Paraná, 383, Niterói, RJ; (b) lotes de terreno nº 17, 21, e 23 da rua Arídio Martins, Niterói, RJ; (c) linhas telefônicas 620-7474 e 719-3292; e (d) haveres relativos à firma individual C.R. da Silva abrangendo todo o ativo e passivo da empresa a qual é titular da Casa de Saude Santa Mônica e seus respectivos móveis, utensílios e equipamentos, e contou com a anuência de Carlos Raposo da Silva Junior, e Daisy Maria Raposo de Barros Falcão.

Ainda, que a nota promissória recebida por conta dessa transação teve caráter "*pró soluto*"³), como consta do texto à fl. 58.

compreendidos no inciso anterior.

³ "PRO SOLUTO" – (Loc. Latina) Diz-se do ato de saldar ou extinguir dívida ou obrigação, através de título mercantil que cria obrigação autônoma que absorve a primeira, eliminando-a. GUIMARÃES,



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

Processo nº : 10730.003997/2000-79
Acórdão nº : 102-46.975

Conforme cópia de fl. do processo judicial nº 17.551, fl. 261, juntada por ocasião da diligência, verifica-se que os anuentes são herdeiros de Carlos Raposo da Silva (marido, falecido, de Daisy Mesquita Raposo da Silva).

Esses são os fatos. Possível decidir.

A transação firmada mediante escritura pública, apesar de considerada inválida pela digna representante da Justiça, é válida entre as partes e para fins da análise patrimonial efetivada pela Autoridade Fiscal, pois, para as primeiras, externa um ajuste em que houve cessão de direitos, mesmo considerado inválido, e que gera direitos entre ambos e perante terceiros, seja de restituição de valores, seja de permanência dos bens havidos pelo cessionário; quanto à validade perante a Administração Tributária, esta se funda no fato de estar consubstanciada em documento público e ter efeitos financeiros e patrimoniais pela entrega de moeda em razão do acordo firmado.

O segundo aspecto dessa transação, é o caráter *pró soluto* vinculado à nota promissória recebida pela cedente.

Essa condição significa que os bens e direitos objeto da transação encontram-se desvinculados da dívida perante a cedente, e que eventual inadimplência do cessionário não significa o retorno dos bens à outra parte. Dessa realidade, o descumprimento da obrigação deveria gerar um protesto do título para que novo acordo fosse firmado.

O processo não tem qualquer menção a protesto do título, apenas a declaração de próprio punho firmada pela cedente (com firma reconhecida por tabelião).



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

Processo nº : 10730.003997/2000-79
Acórdão nº : 102-46.975

As retificações das DAA foram efetivadas após o início do procedimento fiscal, fato que torna os dados retificados merecedores de maior atenção para fins de prova.

No entanto, não havendo investigação quanto a eventual protesto desse título, nem prova da efetiva entrega do quantitativo de moeda correspondente em momento distinto, vedado concluir pelo recebimento no vencimento, quando presente uma declaração da cedente afirmando ter recebido apenas R\$ 150.000,00, na data em que ajustado o vencimento da dívida original.

Ou seja, se o imóvel não permaneceu oficialmente como garantia do valor da dívida, poderiam outros bens ou garantias a dar suporte à dívida de R\$ 450.000,00, enquanto eventual não pagamento geraria o protesto ou a execução das garantias. No entanto, o processo não tem qualquer informação a esse respeito.

Considerando tais detalhes e condições, a razão encontra-se com o sujeito passivo, uma vez que a escritura permite concluir pela validade do acordo de cessão de direitos, pelo pagamento de uma parcela de R\$ 50.000,00, em momento anterior não especificado, e pela promessa de pagamento de R\$ 450.000,00, expressa na nota promissória emitida pelo cessionário.

Assim, havendo prova parcial favorável ao sujeito passivo, não contraposta por outras porque a escritura contém apenas uma promessa de pagamento mediante nota promissória, deve prevalecer a primeira.

Outro aspecto da peça recursal quanto ao acréscimo patrimonial, é o pedido para apropriação de saldos de recursos do ano-calendário anterior, relativos à renda declarada disponível, 1996, DAA, fl.61 a 63; e a consideração das origens trazidas em atendimento à solicitação da Autoridade Fiscal (no entanto, não deixando identificadas quais delas ou a que documentos fez referência).



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

Processo nº : 10730.003997/2000-79
Acórdão nº : 102-46.975

Quando a Autoridade Fiscal utiliza esse tipo de presunção legal para identificar a renda não devidamente subsumida à hipótese de incidência do imposto, ela não consegue alcançar a totalidade da renda auferida pelo sujeito passivo no período considerado.

Essa conclusão, óbvia, decorre das dificuldades operacionais para a obtenção de todos os dados financeiros e econômicos nos quais o sujeito passivo teve participação ativa e direta, que lhe proporcionaram a percepção de valores tributáveis. Caso buscasse esse objeto, o tempo de execução demandaria, certamente, alguns anos, e causaria maiores ônus financeiros e psicológicos ao fiscalizado, bem assim, antieconômica a atividade fiscal.

Assim, busca-se encontrar a renda omitida por meio das chamadas presunções legais, que nada mais são do que a renda equivalente ao mesmo valor dos fatos-base de mais fácil evidência, como a evolução patrimonial positiva sem a cobertura dos devidos recursos, ou então, a presença de depósitos e créditos bancários de origem não identificada.

No entanto, esses fatos não significam que toda a renda auferida pelo contribuinte foi alcançada pela tributação. Diríamos que uma parte dela, alguns dos rendimentos mensais, talvez.

Somente a título exemplificativo pode-se citar alguns dos eventos que não são trazidos para compor os fatos-base e que poderiam constituir renda omitida se o levantamento se estendesse por um tempo maior e colocasse em risco as atividades do fiscalizado pelo excesso de demandas: os gastos com alimentação, com vestuário, móveis, arrumação de casas, empregadas domésticas, diaristas, combustíveis, pequenos consertos, pagamentos de tributos diversos, pagamentos de despesas bancárias diversas, festas, reuniões de amigos, a própria movimentação bancária que em muitas situações não compõe o levantamento, mas pode conter valores significativos ao longo do período e nenhum ao final dele,



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

Processo nº : 10730.003997/2000-79
Acórdão nº : 102-46.975

externados pelos saldos mensais em conta-corrente e aplicações em investimentos, entre tantos outros que deixo de enumerar para não tornar cansativa a exposição.

Destarte, a disponibilidade ao final do período somente pode ser aceita quando devidamente declarada e justificada por negócios realizados próximos à data limite do fato gerador do tributo de maneira tal que não permitiu a aplicação financeira do recurso. A posse de moedas estrangeiras, com aquisição devidamente comprovada, entre outras situações declaradas.

Então, interpretar no sentido de que as sobras de recursos existentes nos levantamentos efetuados para fins de presumir a renda tributável deva constituir origem das aquisições e investimentos do ano-calendário subsequente, é trilhar por caminhos não adequados em termos do Direito Tributário.

Outro aspecto que integrou a peça recursal é o cerceamento do direito de defesa que teria centro em dois motivos: a complexidade dos cálculos efetuados para apuração do ganho de capital em ofensa às normas contidas nos artigos 142 e 148, do CTN, para o qual o julgamento *a quo* não conteve manifestação, e a falta de um demonstrativo para evidenciar a glosa da dedução por dependentes.

Ao contrário do que alega o recorrente, a decisão *a quo* conteve abordagem desse protesto já no seu início.

Verifica-se que a digna Relatora tomou por referência o cerceamento do direito de defesa pelo arbitramento de custos utilizado pela Autoridade Fiscal, conforme disposto no texto à fl. 153, do qual transcreve-se parte do texto.

"O impugnante alega cerceamento de seu direito de defesa em virtude de supostos critérios complexos de arbitramento dos custos utilizados pela fiscalização em relação à omissão de ganhos de capital na alienação do imóvel situado na Rua Benjamin Constant, Niterói, RJ, no ano-calendário de 1998, e, quanto à ausência de



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

Processo nº : 10730.003997/2000-79
Acórdão nº : 102-46.975

demonstrativo consolidado, no que tange à glosa das deduções com dependentes, referente ao ano-calendário de 1997.

O interessado equivoca-se em seu entendimento, pois os fatos descritos no Termo de Verificação Fiscal, de fls. 88/90, juntamente com os demonstrativos de fls. 91/99, e com o enquadramento legal constante do auto de infração de fls. 107 e 108, permitiram ao impugnante o conhecimento pleno da motivação da ação fiscal, sem dar margem a dúvidas quanto à matéria tida como infringida, inexistindo, assim, qualquer embaraço ao exercício do seu direito de defesa."

Assim, verifica-se que a decisão *a quo* conteve abordagem da matéria, portanto, eficaz perante o protesto.

Analisando os motivos para o cerceamento ao direito de defesa, verifica-se que o ganho de capital apurado na venda do Terreno na Rua Benjamin Constant, Niterói, 472-A, (denominação "Antigo – 472/474, 478 e fundos, 480, 486 e 488), para Tirante Const. e Comércio e Outros, teve os cálculos estruturados nos demonstrativos localizados às fls. 91 a 97, e as explicações adicionais constantes do Termo de Verificação Fiscal, fl. 88 a 90.

Rejeita-se, portanto, a nulidade do feito por cerceamento do direito de defesa.

Quanto à dedução por dependentes, desnecessário qualquer demonstrativo, porque em duplicidade com aquela por pensão judicial, e em contrário às normas constantes dos artigos 77, III, c/c 78, § 1º, do Decreto nº 3000, de 1999, e 47, par. Único da IN SRF nº 25, de 1996, indicados no TVF, fl. 90.

Outro aspecto que compôs a peça recursal, foi a incidência dos juros de mora, com suporte na Taxa SELIC, que seria irregular em face do caráter



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

Processo nº : 10730.003997/2000-79
Acórdão nº : 102-46.975

remuneratório de tais acréscimos, em contrário à natureza indenizatória. Ofensa às normas contidas nos artigos 161, § 1.º, e 192 da CF/88.

Essa análise tem por objeto a subsunção da norma relativa à imposição de juros com suporte na referida taxa aos requisitos contidos na Constituição Federal de 1988, regulados pelo artigo 161, § 1º, do CTN.

De acordo com o artigo 37 e 5º, II, da Constituição Federal de 1988, as ações da Autoridade Fiscal, bem assim dos componentes dos órgãos julgadores administrativos restringem-se às normas vinculadas à lei posta.

A análise de eventual extrapolação de lei quanto aos limites constitucionais compete exclusivamente ao Poder Judiciário.

Trago, então a este voto, o princípio da separação de poderes insculpido no artigo 2.º da CF/88, que impõe a independência harmônica entre os poderes da União.

E, seguindo essa linha de direcionamento, sendo a análise e decisão a respeito da constitucionalidade de leis atribuição restrita ao Judiciário, na forma do artigo 102, da CF/88, não cabe a qualquer outro manifestar-se sobre esse o assunto.

Decorre, então, a impossibilidade de qualquer decisão sobre a legalidade da imposição fiscal relativa aos juros de mora com lastro na taxa SELIC.



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

Processo nº : 10730.003997/2000-79
Acórdão nº : 102-46.975

Isto posto, voto no sentido de rejeitar o pedido pela nulidade da decisão *a quo* pela não abordagem de matéria que integrou a peça recursal, a preliminar de nulidade do feito por cerceamento ao direito de defesa pela complexidade do cálculo do ganho de capital, e quanto ao mérito, por dar provimento parcial ao recurso para reduzir aplicação no valor de R\$ 300.000,00 no mês de novembro do ano-calendário de 1998.

Sala das Sessões - DF, em 10 de agosto de 2005.



NAURY FRAGOSO TANAKA