



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº	10735.003448/2002-14
Recurso nº	149.573 Voluntário
Matéria	IRPF - Ex: 1999
Acórdão nº	102-48.605
Sessão de	13 de junho de 2007
Recorrente	PIO JOSÉ FANTI NASSAR
Recorrida	4ª TURMA/DRJ-JUIZ DE FORA/MG

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 1999

Ementa: UNICIDADE DA PROVA – A prova que serve para fins de compor a exigência também se presta para que outros dados nela existentes sirvam para afastar a incidência sobre parte dos fatos de referência.

MULTA ISOLADA - CUMULATIVIDADE COM A MULTA DE OFÍCIO – Quando a falta de antecipação do tributo constitui infração caracterizada como ausência de pagamento, punida com multa de ofício isolada, e os correspondentes rendimentos compõem a renda tributável para apuração do saldo anual do Imposto de Renda – Pessoa Física não pago, este é a base de cálculo da multa de ofício, concomitante, e alberga a parte do tributo já punida pela falta de pagamento. Nessa hipótese, a exigência das duas penalidades constitui dupla incidência para apenas uma infração. Dessa evidência, ou se exige a multa isolada em detrimento da multa de ofício, porque a infração caracterizada pela falta de pagamento já teria sido punida, ou a primeira deixa de incidir pela prevalência, mais benéfica, da composição anual do tributo.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir da exigência o valor de R\$ 5.000,35 em 19/05/1998 e R\$ 1770,00 em 14/09/1998 e a multa isolada sobre a parte remanescente dos rendimentos omitidos recebidos de pessoa física, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Antônio José Praga de Souza que provê apenas para excluir a multa isolada.



LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
Presidente



NAURY FRAGOSO TANAKA
Relator

FORMALIZADO EM: 09 NOV 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS, SILVANA MANCINI KARAM, MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA e ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO.

Relatório

Litígio decorrente do inconformismo da pessoa fiscalizada com a decisão de primeira instância, Acórdão DRJ/JFA nº 10.950, de 26 de agosto de 2005, fls. 85, na qual, por unanimidade de votos, considerado procedente em parte a exigência contida no Auto de Infração, fls. 29 a 35. A parcela de crédito eximido será detalhada mais à frente.

O ato administrativo que serviu para formalizar a incidência tributária foi o Auto de Infração, de 5 de agosto de 2002, fl. 29, que teve ciência em 6 desse mês e ano e conteve crédito de R\$ 66.700,91, decorrente das seguintes infrações verificadas em confronto com os dados componentes da declaração de ajuste anual do exercício de 1999, ano-calendário de 1998:

1) Omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, SESI, decorrentes de trabalho com vínculo empregatício, em valor de R\$20.000,00.

2) Omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas, conforme declaração fl.20.

3) Multa isolada pela falta de recolhimento do IRPF devido a título de antecipação do tributo pela percepção de rendimentos de pessoas físicas.

Embora a tributação tenha sido específica, sobre omissões de rendimentos de pessoas físicas e jurídica, a identificação das infrações deu-se por meio da análise de depósitos e créditos havidos em conta no Banco Itaú S/A em conjunto com a informação prestada pelo fiscalizado à fl. 20.

O procedimento investigatório teve início em 26 de março de 2002, fl. 3, com o termo de intimação e a entrega dos extratos da conta-corrente 12.851-5, ag. 0122, havida na referida instituição financeira, fls. 7 a 16.

A análise dos créditos bancários mediante confronto dos dados da declaração de ajuste anual com aqueles das informações prestadas pelo fiscalizado, apesar destas não se apresentarem acompanhadas de provas dos fatos indicados. Assim, a autoridade fiscal considerou as informações prestadas, extratificou os rendimentos por espécie e para aqueles considerados provenientes de pessoas físicas, somou os créditos bancários em cada mês, fl. 26, e deles deduziu o valor declarado como recebido mensalmente de pessoas físicas, fl. 23, verso, para então exigir tributo por meio de subsunção dos teóricos fatos às hipóteses legais de incidência.



No julgamento de primeira instância, excluídos da base tributável valores que tiveram justificativas e provas a seguir identificadas:

1. 03/03/1998 - R\$20.000,00 – esse valor havia sido tributado como omissão de rendimentos pagos pelo SESI, com base em informação prestada pelo próprio contribuinte, fl.20; no entanto, esse valor deixou de constituir base para a infração em razão da confirmação de que sua origem decorreria de transferência da poupança vinculada, de acordo com o protocolo de fl. 71, no qual demonstrado que as contas do Banco Itaú SA com final “/500” referem-se às poupanças vinculadas de seus clientes, enquanto o histórico constante do citado extrato teria deixado claro que o referido valor teve origem em conta do contribuinte com final “/500”. Além desse dado verificou o ilustre relator que as telas de fls. 82 a 84 denotam que o contribuinte percebeu rendimentos do trabalho assalariado do SESI até o mês de março do ano calendário de 1997. Como a conta de poupança não foi investigada, inferiu o relator pela improcedência da infração.

2. 03/03/1998 – R\$ 2.234,00 – transferência de conta de poupança do contribuinte. Mesmo motivo do item anterior.

3. 06/04/1998 – R\$ 5.000,00 – motivo idêntico ao anterior.

4. 26/03/1998 - R\$ 1.100,00 - transferência da mãe do contribuinte.

5. 07/05/1998 – R\$4.000,00 – mesmo motivo do item anterior.

6. 24/08/1998 – R\$ 1.000,00 – mesmo motivo do item anterior.

7. 26/03/1998 – R\$ 750,00 – foi considerado em duplicidade.

8. 03/05/1998 – R\$ 2.220,00 – valor estornado.

9. 22/05/1998 – R\$ 2.200,00 – mesmo motivo do item anterior.

Consta demonstrativos dos valores remanescentes à fl. 91 da dita decisão.

Foi excluída, também, a parcela do crédito tributário relativa à multa isolada incidente sobre os valores considerados justificados, em montante de R\$ 3.779,80; mantida essa punição sobre os rendimentos remanescentes considerados percebidos de pessoas físicas.

Importante ainda salientar, que a construção do feito teve por base “Demonstrativo de Movimentação Bancária”, e “Demonstrativo de Apuração dos Rendimentos Omitidos”, fls. 25 e 26.



Com ciência da decisão de primeira instância em 7 de dezembro de 2005, interposto recurso dirigido ao E. Primeiro Conselho de Contribuintes em 4 de janeiro de 2006, no qual afirmado que o fisco exigiu tributo sem que houvesse provas da existência dos rendimentos considerados; ainda, que os valores depositados pelo seu pai José Salim Nassar não foram aceitos como origem dos depósitos bancários em razão da pouca força probatória da declaração prestada, fls. 73 e 74; pedido para que a Secretária da Receita Federal intime essa pessoa para que sejam comprovadas as informações da referida Declaração, de forma que seja assegurado o princípio de justiça tributária e o direito de defesa. Informado que foram solicitados ao banco Itaú as cópias dos cheques correspondentes as doações do seu pai, mas a instituição financeira afirmou ser impossível fornecer documentos emitidos há mais de 3 anos conforme consta de comunicado à fl. 105. Em complemento pedido para que se aguarde a entrega da documentação solicitada. Neste ponto do relato, conveniente informar que não consta documentação juntada após a entrega do recurso.

Arrolamento de bens, fls. 106. Não consta do processo prova de que o bem arrolado teve o registro alterado por averbação do ônus tributário, sob outra perspectiva, em pesquisa realizada no Sistema Comprot (site <http://comprot.fazenda.gov.br/e-gov/default.asp>, 9h 55, em 1º de junho de 2007), foi localizado apenas dados de um único processo em nome deste contribuinte, situação que indica inexistência de processo de arrolamento de bens.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro NAURY FRAGOSO TANAKA, Relator

Considero que tendo o contribuinte apresentado relação de bens para arrolamento o dever de promover a averbação é da unidade de origem; os demais requisitos foram observados. Conheço do recurso e profiro voto.

A alegação que tem por fundamento a falta de provas da efetiva percepção dos rendimentos refere-se à tributação decorrente da identificação de créditos bancários justificada como renda percebida de pessoas físicas pelo contribuinte, no comunicado à fl. 20.

Verifica-se nesse documento que a pessoa fiscalizada informou à autoridade fiscal sobre a origem dos créditos efetivados em 6 de abril, R\$ 5.000,00, 23 de julho, R\$ 1.000,00; 5 de agosto, R\$ 2.500,00; 16 de novembro, R\$ 4.480,00; e 3 de dezembro, R\$ 2.590,00, localizar-se em serviços prestados de cursos e cirurgias. Afirmado, ainda, que *“os outros créditos são referentes a trabalhos prestados em minha clínica sendo dado o devido recibo aos trabalhos realizados”*. Conveniente lembrar que em primeira instância, o crédito havido em 06/04/1998 – R\$ 5.000,00 – teve origem comprovada como não tributável, em razão de constituir transferência de poupança do próprio contribuinte.

A prestação de serviços para particulares, quando não devidamente formalizada, constitui atividade somente conhecida pelas partes e, não sendo identificada a beneficiária do trabalho torna-se impossível à autoridade fiscal efetivar verificações complementares para dirimir eventuais dúvidas. Nessa linha, há que se ressaltar a falta de novos esclarecimentos em sede de recurso a respeito de eventual origem distinta daquela considerada pelo fisco.

A justificativa posta na impugnação e no recurso quanto à origem de tais créditos estar localizada em outros depósitos de autoria do pai do recorrente, não pode ser acolhida em razão dos motivos a seguir identificados.

Em primeiro, há que se considerar que esse pedido constitui atitude não coerente com a informação prestada durante a fase procedimental, porque naquela oportunidade apenas dois créditos teriam essa origem. Inadmissível acolher essa alteração dos fatos informados e já considerados pelo fisco, salvo quando comprovado o engano com provas em que fixados os aspectos temporal, espacial e material dos fatos de referência.



Nesta situação, durante a fase procedimental, o fiscalizado afirmou que apenas dois créditos - nos dias 19 de maio, R\$ 5.000,35, e 14 de setembro, R\$ 1.770,00 - constituíam depósitos de seu pai para pagamento de obra de condomínio (Const. Concal Conde Caldas), enquanto na impugnação, mais de 40 (quarenta) créditos teriam essa origem, que totalizam R\$ 56.447,88, fls. 43 a 45.

É certo que incorrer em alguns equívocos na informação inicialmente prestada deve ser possibilidade admissível, no entanto, é inaceitável que o elevado quantitativo de equívocos indicado esteja dentro do que se considera normalidade, justamente para alterar a natureza dos créditos, de tributáveis para não tributáveis e sem que as provas da efetiva origem dos valores sejam apresentadas.

Conveniente lembrar que a declaração prestada pelo pai do recorrente a respeito da autoria dos créditos, fls. 73 e 74, não constitui prova dos fatos de referência perante terceiros porque desacompanhada de outros documentos em que poderiam encontrar-se fixados os aspectos material, temporal e espacial, de fatos comprobatórios da origem dos recursos, como uma nota fiscal, ou um saque em instituição financeira, uma transferência por "doc", etc.

Essa afirmativa tem fundamento em legislação subsidiária ao Direito Tributário, artigo 135, do Código Civil, aprovado pela Lei nº 3.071 de 1º/01 / 16 - Código Civil (antigo), correspondente ao artigo 221, da Lei nº 10.406, de 2002, CC atual, transcrito:

"Art. 135. O instrumento particular, feito e assinado, ou somente assinado por quem esteja na disposição e administração livre de seus bens, sendo subscrito por 2 (duas) testemunhas, prova as obrigações convencionais de qualquer valor. Mas os seus efeitos, bem como os da cessão, não se operam, a respeito de terceiros (art. 1.067), antes de transcrito no Registro Público." (g.n.)

O posicionamento é reforçado pela norma restritiva contida no artigo 1.067, do mesmo ato, correspondente ao artigo 288, do CC atual, transcrita:

"Art. 1.067. Não vale, em relação a terceiros, a transmissão de um crédito, se se não celebrar mediante instrumento público, ou instrumento particular revestido das solenidades do art. 135 (art. 1.068)."

Essas normas decorrem da obrigação unilateral das cessões de créditos que somente podem ter garantias quanto ao ato de ceder quando comprovada a efetiva entrega da quantia objeto do acordo.

Segundo Orlando Gomes¹, o mútuo reveste-se das características de contrato real, unilateral e gratuito. Real porque somente se aperfeiçoa com a entrega da coisa emprestada, não bastando

¹ GOMES, Orlando. CONTRATOS, 18ª Ed., atualizado por Humberto Theodoro Junior, Rio de Janeiro, Forense, 1998, pág. 319.



o acordo entre as partes contratantes: *"Só se torna perfeito e acabado com a entrega da coisa, isto é, no momento em que o mutuário adquire sua propriedade"*; unilateral, dada a imposição de obrigações, apenas, ao mutuário e gratuito, em períodos já distantes, porque surgiu para oportunidades em que a coisa entregue visava socorrer um amigo, no entanto, hoje, mais comum é a cessão a título oneroso.

É correto, também, que a relação familiar em muitas oportunidades não requer qualquer formalidade para transações dessa espécie, principalmente quando os valores de referência são de pequena monta, o que não se verifica nesta situação.

Outro aspecto a considerar quanto à origem dos recursos em depósitos e créditos de autoria do pai do fiscalizado, é a questão da coerência.

Conforme já explicitado em momento anterior, na fase procedimental o contribuinte afirmara que os créditos bancários dos dias 19 de maio, R\$ 5.000,35, e 14 de setembro, R\$ 1.770,00, constituíam depósitos de seu pai para pagamento de obra de condomínio (Const. Concal Conde Caldas), fl. 20, enquanto na impugnação, o pai do contribuinte seria responsável pelos créditos relacionados à fls. 43 e 44.

A autoridade fiscal considerou como válidas as afirmativas postas na informação prestada pelo fiscalizado naquela oportunidade para uma parcela dos recursos, enquanto inválida para outras. Ressalte-se que os valores indicados poderiam ter maior profundidade investigatória naquela oportunidade, porque informação prestada durante o período concedido ao sujeito ativo para formalização de crédito tributário.

A coerência de procedimento significa a extensão da validade da prova a todos os aspectos nela contidos; ou seja, não se pode acolher apenas uma parte da prova, como, por exemplo, para tributar determinada parcela dos depósitos, independente de qualquer outra investigação complementar, e desprezar os demais dados.

Assim, por coerência de procedimento, deve ser acolhida a prova inicial em todos os seus aspectos, considerado o reforço em termos de sua credibilidade dado pela apresentação durante a fase procedimental, que a torna, além de um esclarecimento, uma possibilidade da extensão da investigação fiscal e deslinde dos fatos com novos documentos.

Os dois créditos indicados naquela oportunidade - dias 19 de maio, R\$ 5.000,35, e 14 de setembro, R\$ 1.770,00 - constituíam depósitos do pai do fiscalizado para pagamento de obra de condomínio (Const. Concal Conde Caldas) e devem ser acolhidos nessa condição, ou seja, como oriundos da pessoa do pai do recorrente, e também porque



dentro das condições da cessão de dinheiro independente de documentos formalizadores – pequena monta e no âmbito das relações de família.

O pedido para que a Secretária da Receita Federal intime José Salim Nassar a fim de que sejam comprovadas as informações da referida declaração deste sobre a titularidade dos créditos, de forma a assegurar a observação do princípio de justiça tributária e do direito à ampla defesa, não pode ser acolhido.

A possibilidade de comprovação das doações de recursos ao filho, dado o transcorrer do tempo, é de difícil verificação, porque as declarações de rendimentos não permanecem em arquivo por tempo superior a 5 (cinco) anos; os bancos também não fornecem dados após esse tempo, etc, conforme informado pela própria defesa quanto às cópias de cheques. Ademais, essa prova constitui ônus do interessado e deveria compor o processo em momento bastante anterior à fase recursal.

Quanto ao ônus da prova, quem exige ou alega tem por dever o ônus de provar que o exigido é devido ou que o alegado é correto perante à lei. Essa é a regra geral válida em direito e decorre, subsidiariamente, do artigo 333, do CPC, Lei nº 5.869, de 1973.

Nesta situação, a defesa apenas indicou a origem como proveniente de seu pai, e apresentou, junto à impugnação, uma declaração por ele assinada, na qual confirmada a proposição. Ocorre que para acolher esse conteúdo da declaração deveriam estar comprovadas as efetivas transferências, ou seja, saques da conta do pai em valores iguais ou superiores e datas iguais ou próximas àquelas dos créditos de referência. Declarar que a origem decorre de determinado fato em momento posterior à efetivação do lançamento constitui ato que inibe qualquer atitude corretiva de eventual infração decorrente do conteúdo declarado. Assim, regra geral, não se deve aceitar declarações sobre fatos passados após a formalização do lançamento.

O pedido para que fosse juntada documentação bancária em momento posterior à recepção do recurso não deve ser observado em razão do tempo transcorrido entre esse fato e o momento atual, cerca de mais de um ano, que seria suficiente para providenciar a juntada das provas indicadas. Conforme consta do Relatório, não foi juntada documentação complementar ao recurso.

Destarte, deve ser dado provimento parcial ao recurso para acolher como comprovada a origem de créditos indicados no comunicado à folha 20, porque proveniente de transferência do pai do fiscalizado: R\$ 5.000,35 em 19 de maio, e R\$ 1.770,00 em 14 de setembro. A base de cálculo do tributo deve ser reduzida em R\$ 6.770,35.

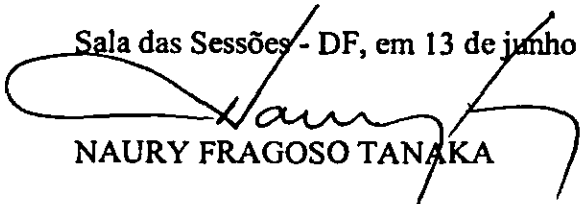
Em complemento, por observação do princípio da legalidade, na forma do artigo 53, da Lei nº 9.784, de 1999, deve ser excluída a multa isolada sobre os créditos restantes decorrentes da percepção de



rendimentos não declarados percebidos de pessoas físicas, por concomitância, uma vez que punida a mesma infração com a multa de ofício.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 13 de junho de 2007.



NAURY FRAGOSO TANAKA