MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº.	:	10768.027751/98-60
Recurso nº.	:	137.286
Matéria	:	IRPF - Ex(s): 1994, 1997
Recorrente	:	LUIZ FELIPE DA CONCEIÇÃO RODRIGUES
Recorrida	:	1ª TURMA/DRJ em FORTALIZA – CE
Sessão de	:	14 DE ABRIL DE 2005
Acórdão nº.	:	106-14.597

IRPF – ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO – Na apuração de eventual aumento patrimonial a descoberto devem ser levadas em conta todas as disponibilidades do contribuinte até a data do evento, nestas incluídos os rendimentos isentos e não tributados ou de tributação exclusiva e disponibilidades financeiras comprovadas por documentação lícita não infirmada pela autoridade fiscal autuante.

Recurso provido parcialmente

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por LUIZ FELIPE DA CONCEIÇÃO RODRIGUES

ACORDAM os membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir da base de cálculo a importância equivalente a 5.355,78 Ufir, em maio.93 e 5.842,48, em agosto de 1993, e considerar na apuração do imposto devido a importância equivalente a 5.787,56 Ufir relativa a Imposto de Renda na Fonte, no ano-calendário de 1993, nos termos do voto do Relator.

JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA
PRESIDENTE E RELATOR

FORMALIZADO EM: 20 ABR 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, ROMEU BUENO DE CAMARGO, LUIZ ANTONIO DE PAULA, GONÇALO BONET ALLAGE, ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA, JOSÉ CARLOS DA MATTA RIVITTI e WILFRIDO AUGUSTO MARQUES.

Processo nº : 10768.027751/98-60
Acórdão nº : 106-14.597

Recurso nº : 137.286
Recorrente : LUIZ FELIPE DA CONCEIÇÃO RODRIGUES

RELATÓRIO

Luiz Felipe da Conceição Rodrigues, qualificado nos autos, representado, recorre a este Conselho de Contribuintes objetivando reformar a decisão objeto da Decisão DRJ/FOR nº 1.615, de 15.08.2001 (fls. 284/287), pela o Delegado da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza - CE, julgou procedente o lançamento formalizado mediante o Auto de Infração (fls. 244/262), correspondente ao crédito tributário no valor de R$348.239,46, relativo a Imposto de Renda, inclusive juros de mora e multa de ofício (75%), em face da apuração de Acréscimo Patrimonial a Descoberto relativo aos anos-calendário de 1993 e 1996, tendo como fundamento os artigos 1º a 3º e §§ e 8º da Lei nº 7.713/88; 1º a 4º da Lei nº 8.134, de 1990; 4º a 6º da lei nº 8.383, de 1991 c/c art. 6º e §§ da Lei nº 8.021/90; e 7º e 8º da Lei nº 8.981, de 1995; 3º e 11 da Lei nº 9.250, de 1995; além de Glosa de imposto de rendada retido na fonte, no ano-calendário de 1993, nos termos do art. 8º da Lei nº 8.383/91.

A decisão de Primeira Instância, diante da impugnação alegando cerceamento do direito de defesa em face de uma *blitz* ocorrida em 1993 em seus escritórios, oportunidade em que os documentos foram apreendidos, razão do não atendimento à fiscalização, constatou, nos autos, que o contribuinte não respondeu as intimações e que os documentos trazidos com o termo impugnatório do lançamento comprovam a devolução dos documentos apreendidos naquela operação. Registra, ainda, que as provas que instruem o lançamento foram colhidas, predominantemente, junto a terceiros.

No Recurso Voluntário, é reapresentada a preliminar de cerceamento do direito de defesa, adicionando-se outras relativas à ineficácia da Lei nº 9.250, de 1996, e irretroatividade da lei tributária. Em sede de mérito, questiona-se quanto aos "Rendimentos tributáveis auferidos em 1993" que o mesmo funda-se em premissas falsas porque a fiscalização arrolou cheques emitidos e tributou o valor integral sem autorização legal que tais valores representavam renda consumida. Ressalta que lançamentos com base em depósito bancários foram cancelados pelo Decreto-lei nº 2.471/88, art. 9º, inciso VII; que o lançamento com base em depósito bancário somente foi introduzido pela Lei nº 9.430, de 1996, art. 42; que cheques movimentados entre contas do recorrente e sua dependente Célia R. S. Rodrigues foram considerados em duplicidade no lançamento.

Também recorre que os cálculos não estão corretos posto que quando da conversão dos valores de cruzeiros para Ufir foi tomado por base o valor desta referente ao primeiro dia de cada mês quando deveria ser o do dia da emissão do cheque.

Alega-se, também, que haveria equívocos no lançamento quanto aos valores de CR$125.000.000,00 (cruzeiros), lançado duas vezes, relativo ao Cheque nº 002.149, Ag. 1125 do Bradesco, utilizado para integralização de 10% do capital da empresa La Rochelle Com. de Veículos S. A. emitido em nome de José F. Pinto diretor da empresa para cobrir despesas pré-operacionais; de 47.550,19 UFIR, rendimentos isentos e não tributáveis que constou da Declaração de Ajuste, agora comprovado pelo Doc. I; de 6.015,20 UFIR, relativo a Imposto de renda na fonte, glosados, estariam comprovados pelo Doc. II; R$170.000,00, relativos a Cotas da empresa União Motors Imports S. A. adquiridas em 1966, teria sido misturada indevidamente com a matéria do ano-base de 1993, posto que em nenhum momento teria sido questionada a emissão do cheque do valor de "CR$170.000.000,00", na declaração do exercício de 1997 estaria demonstrado a capacidade financeira do contribuinte para subscrever o aumento de capital.

Afirma, por fim, que o fisco não considerou os rendimentos decorrentes de ação fiscal concluída junto à S. A. Organizações Excelcior Contabilidade e Administração no processo 107688-046.567/95 que atribuiu ao recorrente volumosa quantia de recursos financeiros.

Pede o provimento do recurso. Arrola bens conforme determina a legislação de regência (fls. 311/312 e 380).

Em face das alegações do recorrente, por precaução, na assentada de 12.05.2004, conforme Resolução nº 106-01.250, o julgamento foi convertido em diligência para que a autoridade autuante procedesse ao exame dos documentos apresentados junto ao Recurso Voluntário e elaborasse Relatório Fiscal de modo a esclarecer os aspectos levantados pelo recorrente. As questões feitas e as informações correspondentes são as seguintes:

a) esclarecer a utilização em duplicidade do valor de CR$125.000.000,00, objeto do Cheque nº 002.149, Ag. 1125, do Bradesco.

> Resposta: *os documentos de fls. 29, 30, 151 a 153, 220 e 224 atestam a emissão dos cheques nº 382.237, conta 371233-1, de 26.05.93, nominal a S. A. Org. Excelcior, depositado na conta nº 410.594; e nº 002149, conta 021514, de 25.05.93, nominal a José F. Pinto, depositado em conta junto ao Banco Real (fl. 420).*

b) veracidade dos rendimentos isentos e não tributáveis equivalentes a 47.550,19 Ufir, declarados na dirpf (doc. I).

> Resposta: *o contribuinte foi intimado e não comprovou os rendimentos isentos e não tributáveis, especialmente, relativos à alienação de um veículo Santana, 1991, e a transferência de cotas de capital social de empresas, mormente da AW Empreendimentos e Participação (fls. 19 e 20). A declaração de venda do veículo assinada pelo comprador (fl. 356) corresponderia a 1.819,90 Ufir, não sendo permitida a apuração por inferior ao constante na Declaração de ajuste de fls. 63.*

c) idem, quanto a 6.015,20 Ufir, relativos a imposto de renda na fonte (doc. II);

Resposta: *o valor equivalente a 6.015,20 Ufir, relativo a IR fonte não foi objeto de qualquer comprovação;*

d) possibilidade de ter "sido misturada" matéria dos anos-base de 1993 com do exercício de 1997 (R$170.000,00 e CR$170.000.000,00);

Resposta: *não há "mistura" de valores dos anos-calendário de 1993 e 1997. O valor de R$170.000,00 corresponde à integralização de quotas de capital da União Motores Imports S. A., em 1996, documentos de fls. 236 a 243, 250, 258 a 261.*

e) repercussão patrimonial do contribuinte em face da fiscalização junto a empresa S. A. Organizações Excelcior Contabilidade e Administração, processo 107688-046.567/95,

Resposta: também esclarecido não haver repercussão patrimonial do contribuinte em face da fiscalização da empresa S. A. Organizações Excelcior Contabilidade e Administração.

f) a adequada conversão da moeda vigente para Ufir.

Resposta: *sobre a conversão dos valores tendo por base a ufir mensal está de acordo com as instruções vigentes ao exercício de 1994.*

É o relatório.

V O T O

Conselheiro JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA, Relator

O Recurso Voluntário, apresentado junto ao órgão preparador em 14.11.2001, deve ser conhecido por atender as disposições do art. 33 do Decreto nº 70.235, de 1972, verificando-se que o recorrente tomou ciência da decisão em 15.10.2001 (fl. 290v).

Conforme relatado, o contribuinte foi autuado por omissão de rendimentos em face de acréscimo patrimonial a descoberto, anos-calendário de 1993 e 1996, e Glosa de imposto de renda na fonte, no ano-calendário de 1993. Em face dos documentos e justificativas apresentadas pelo recorrente, os membros desta Câmara resolveram submetê-los à apreciação da autoridade autuante, que apresentou o respectivo relatório fiscal de diligência.

Além das alegações de cerceamento do direito e defesa e inaplicação das Leis nº 8.981 e nº 9.250, ambas de 1995, serão examinadas as seguintes questões de mérito: a) Cheque nº 002.149, Ag. 1125 do Bradesco de CR$125.000.000,00 (cruzeiros) que teriam sido lançado duas vezes; b) rendimentos isentos e não tributáveis indicados na Declaração de Ajuste equivalente a 47.550,19 UFIR estaria comprovado pelo doc. I; c) imposto de renda na fonte equivalente a 6.015,20 UFIR, glosado, estaria comprovado pelo Doc. II; d) R$170.000,00 utilizados na integralização de capital da empresa União Motors Imports S. A. adquiridas em 1966, que teriam sido misturados indevidamente com a matéria do ano-base de 1993; e) os rendimentos decorrentes de ação fiscal concluída junto à S. A. Organizações Excelcior Contabilidade e Administração no processo 107688-046.567/95 que não teriam sido considerados; f) a adequada conversão da moeda vigente para Ufir.

Cerceamento do direito de defesa no processo administrativo

A Constituição Federal, no capítulo dos direitos e garantias individuais, estabelece, *verbis:*

> *Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:*
>
> ...
>
> *LV - aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes;*

O Decreto nº 70.235, de 1972, com status de Lei, regula o Processo Administrativo Fiscal, estabelecendo, *verbis:*

> *Art. 7º O procedimento fiscal tem início com:*
>
> *I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;*
>
> ...
>
> *Art. 8º Os termos decorrentes de atividade fiscalizadora serão lavrados, sempre que possível, em livro fiscal, extraindo-se cópia para anexação ao processo; quando não lavrados em livro, entregar-se-á cópia autenticada à pessoa sob fiscalização.*
>
> *Art. 9º A exigência de crédito tributário, (...)a aplicação de penalidade isolada serão formalizadas em autos de infração ou notificação de lançamento (...)os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.* (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 9.12.1993).

O Código Tributário Nacional, Lei nº 5.172, de 1972, determina, verbis:

> *Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:*
>
> *I - impugnação do sujeito passivo;*

Em linhas gerais, são estes os dispositivos legais que norteiam o processo administrativo com vistas a garantir o direito do contraditório e da ampla defesa nos embates entre fisco e contribuinte. A inobservação de tais disposições trazem como conseqüência possível a anulação do procedimento.

Neste sentido, a principal razão de nulidade respeita ao desconhecimento pelo contribuinte das imputações que lhe são feitas pelo lançamento. Ou seja, as situações prejudiciais ao exercício do contraditório e do devido processo legal implicando a preterição ao direito de defesa do contribuinte. Logo, o julgamento deve avaliar este aspecto.

O consenso doutrinário a respeito do processo administrativo fiscal é no sentido de que o mesmo desenvolve-se em duas fases distintas: a procedimental (pré-processual); e a contenciosa (processual).

Na fase procedimental ou investigatória realizada pela autoridade fiscal são adotadas providências visando a obtenção dos elementos visando identificar a ocorrência do fato gerador e as demais circunstâncias relativas à exigência. São destinatários desses elementos de convencimento o contribuinte, que reconhecendo o débito recolhe-o, ou ao contrário, discordando, promove a impugnação. Outro destinatário, o julgador administrativo, quando ocorre a impugnação do lançamento inaugurando-se a fase processual, propriamente dita.

Portanto, na fase procedimental a fiscalização atua com poderes amplos de investigação, tendo liberdade para interpretar os elementos de que dispõe para efetuar o lançamento; já na fase processual (contenciosa) da relação fisco-contribuinte inicia-se com a impugnação tempestiva do lançamento (art. 14 do Decreto nº 70.235, de 1972) e se caracteriza pelo conflito de interesses submetido à ao julgamento administrativo, sem nenhuma restrição à busca direta pela proteção judicial.

No presente lançamento, como dito e comprovado nos autos, a investigação realizada pela autoridade fiscal não se restringiu aos documentos colhidos junto ao contribuinte.

Sobre a realização de *blitz* em seus escritórios com a retenção de documentos que não teriam sido devolvidos, compulsando os autos, o Termo de Retenção de Documentos, datado de 26.05.1993, lavrado contra a empresa S. A. Organização Excelsior Contabilidade e Administração, CNPJ 30.643.522/0001-72, onde constam relacionados os documentos retidos, entre eles alguns com indicação do nome do contribuinte, por sócio da empresa (fls. 269-272), e o Termo de Devolução de Documentos em que são relacionados os documentos restituídos à empresa supra, ainda em 1993, conforme assinado por representante (fls. 266-268).

Não se localiza nos autos qualquer contestação dos representantes da empresa acerca de eventual devolução incompleta dos documentos. Observa-se, por outro lado, que a fiscalização foi iniciada em 1994, conforme Termo de Intimação para apresentação de documentos, datado de 30.11.94 (fls. 1-2). A este, o contribuinte encaminha correspondência prestando os esclarecimentos solicitados e, a outros, relativos a informações bancárias, pedindo prorrogação de prazo (fls.03-04). Às fls. 17 e 18, correspondência do contribuinte apresentando os documentos bancários.

Releva mencionar que o contribuinte quando comparece aos autos tanto na impugnação, quanto no recurso voluntário, discorre sobre as acusações imputadas e as contestam demonstrando conhecê-las perfeitamente. Nesta fase recursal, indica os pontos materiais em que haveria incorreção no lançamento, situação que levou a realização de diligência como acima relatado.

Assim, é de chegar-se à conclusão que o devido processo legal e o exercício pleno do direito de defesa encontram-se observados nos presentes autos. Ou seja, não se configura o cerceamento do direito de defesa do contribuinte.

Aplicação das Leis 8.981 e 9.250, de 1995.

A fundamentação legal do lançamento está absolutamente adequada. Como visto os anos-calendário fiscalizados foram 1993 e 1996. Logo, estas leis têm razão de estarem presentes no instrumento de lançamento por atualizarem as regras tributárias quanto ao último ano.

Alegação de aplicação em duplicata do valor de Cr$125.000.000,00.

Em verdade a Fiscalização considerou como base de cálculo do lançamento, no mês de maio.93, três valores de Cr$125.000.000,00, sendo dois como Despesa de Pessoal (S. A. Org. Excelsior e José F. Pinto) e um como La Rochelelle Com. de Veic S. A.. Os dois relativos a despesas de pessoal, que a autoridade fiscal reitera existirem, conforme suas cópias, de fato, encontram-se às fls. 151 e 152. O terceiro valor de Cr$125.000.000,00 correspondente à La Rochele, a fiscalização apresenta como prova de aplicação, a Ata Geral de Constituição da La Rochele, em cujo anexo indica ações integralizadas no valor de Cr$125.000.000,00 (fls. 102-106).

A afirmação do recorrente, segundo a qual o chegue nominal a José F. Pinto, corresponde à integralização de capital da empresa La Rochele encontra pressupostos de verdade material. Primeiro, não há prova de que José F. Pinto fosse empregado do ora recorrente; as datas de assinatura dos atos constitutivos da empresa, do registro na Junta Comercial e da emissão do cheque são próximas, além dessa pessoa ter assinado outros documentos relativos à integralização do capital daquela empresa o que nos leva a acreditar que o mesmo a representava, podendo receber valores na fase pré-operacional da mesma.

Assim, considerando que a fiscalização só comprova a aplicação dos valores correspondentes a dois cheques de Cr$125.000.000,00, só estes valores devem ser considerados no fluxo financeiro no mês de maio de 1997: Cr$125.000.000,00, despesa pessoal, e Cr$125.000.000,00, integralização de

capital. Deve ser **excluído da base de cálculo do imposto, no mês de maio de 1997, o valor equivalente a 5.355,78 Ufir, na rubrica despesa pessoal** (fls. 244, 248 e 251).

Rendimentos isentos e não tributáveis indicados na Declaração de Ajuste equivalente a 47.550,19 UFIR estaria comprovado pelo doc. I.

Na declaração de ajuste (fl. 62) encontra-se informado o mencionado valor, com a discriminação "Cotas transf. P/ Walter Farias – venda do Santana". Conforme as palavras da autoridade autuante, o contribuinte foi intimado e não comprovou a alienação do veículo Santana, 1991, nem a transferência de cotas de capital social da empresa AW Empreendimentos e Participação (fls. 19 e 20).

O veículo Santana encontrava-se registrado na DIRPF94, situação em 31.12.1992, com o valor equivalente a 39.443,27 Ufir, e na discriminação, a venda por Cr$250.000,00. Na diligência realizada, por definição desta Câmara, a autoridade fiscal registra que somente em 14.11.2001, no Recurso Voluntário, o contribuinte apresentou declaração assinada pelo comprador, cujo valor de venda, equivaleria a 1.819,90 Ufir, inferior ao registrado na DIRPF que é de 39.443,27 Ufir (fl. 63), motivo que levaria a não aceitação.

Como se verifica na Declaração de compra (fl. 356), diz-se da aquisição no ano de 1993, sem precisar o mês, pelo que, utilizando-se a Ufir de dezembro (CR$137,37) a venda sairia por 1.819,90 Ufir. Considerando-se que o lançamento não se refere a Ganho de Capital, mas a omissão de rendimentos por aplicação de recursos superiores ao declarado (variação patrimonial a descoberto), bem como o fato de a autoridade fiscal não infirmar a Declaração de venda, considero que o valor obtido na venda do veículo dever ser considerada como rendimentos não tributáveis. Por outro lado, o valor deve ser considerado no mês de maior benefício ao contribuinte, isto é, em agosto de 1993 (CR$42,79), pelo que a venda corresponderia ao preço de 5.842,48 Ufir. Neste caso, há que se considerar comprovado o mencionado recurso.

Sobre a cessão de capital da empresa AW Empreendimentos e Participação, a diligência realizada informa que as quotas de capital de referida empresa não foram declaradas na DIRPF1993. De fato, na relação de bens da mencionada Declaração de Ajuste Anual 1993, não custa ter o contribuinte referida participação do capital da empresa A W Empreendimentos. Na Declaração de 1994, só consta a venda em 25.03.93, sem indicar que a aquisição teria se dado naquele ano. Assim, à mingua de documentação probante não há como considerar referida operação como origem de recursos.

c) imposto de renda na fonte equivalente a 6.015,20 UFIR, glosado, estaria comprovado pelo Doc. II.

Na diligência realizada, a autoridade fiscal limita-se a dizer que não houve comprovação do valor equivalente a 6.015,20 Ufir, relativo a IR fonte. Nos documentos que se seguem ao Recurso Voluntário estão o Comprovante de Rendimentos Pagos e de Retenção de Imposto de Renda na Fonte, Ano-calendário, 1993, informando-se o Imposto retido na Fonte de equivalente a 5.787,56 (fl. 357), emitido peã Sociedade Comercial Penha de Bebidas Ltda.; Outros dois comprovantes (fls. 358-359) correspondem à retenções feiras durante o ano-calendário de 1992. Considera-se comprovado o valor de 5.787,56 Ufir.

d) R$170.000,00 utilizados na integralização de capital da empresa União Motors Imports S. A. adquiridas em 1966, que teriam sido misturados indevidamente com a matéria do ano-base de 1993.

A respeito deste item, conforme a diligência muito bem esclarece, não há "mistura" de valores dos anos-calendário de 1993 e 1997. O valor de R$170.000,00 corresponde à integralização de quotas de capital da União Motores Imports S. A., em 1996, documentos de fls. 236 a 243, 250, 258 a 261. Os dados dos autos trazidos pelo recorrente não precisam o ponto onde teria havido tal confusão de valores.

e) os rendimentos decorrentes de ação fiscal concluída junto à S. A. Organizações Excelcior Contabilidade e Administração no processo 107688-046.567/95 que não teriam sido considerados.

A respeito deste ponto, as informações prestadas na diligência, dão conta de que a fiscalização da empresa S. A. Organizações Excelcior Contabilidade e Administração elementos capazes de modificar o lançamento contra a pessoa física do contribuinte. As palavras do recorrente no sentido de que a fiscalização repercutiu volumosa quantia de recursos financeiros não estão robustecidas em elementos quantitativos que permitissem uma averiguação material.

f) a adequada conversão da moeda vigente para Ufir.

Os elementos trazidos pela autoridade fiscal demonstram que a conversão à Ufir foi feita com base nos valores mensais e orientações constante das "Instruções para Preenchimento da Declaração de Ajuste de 1994", não se verificando equívocos no lançamento. O próprio exemplo dado pelo recorrente acerca da conversão de CR$740.000.000,00, conforme "Demonstrativo dos Cheques Emitidos" (fl. 244) foi convertido tomando-se por base a ufir mensal de 19.506,52 (maio/93), coincidentemente também, conforme as normas então vigentes, a do dia 1º de maio.

Lançamento com base em depósito bancário e Decreto-lei nº 2.471, de 1998.

A este assunto, resta esclarecer que o lançamento não tem como fundamentos os depósitos bancários, nos termos mencionados no Decreto-lei nº 2.471, de 1998. A investigação embora utilizasse elementos colhidos junto a agências bancárias realizou o que determina o art. 6º da Lei nº 8.021, de 1990, isto é, configurou a incorporação patrimonial das aplicações realizadas em desacordo com os rendimentos oferecidos à tributação por meio da Declaração de Ajuste Anual.

Do exposto, voto por DAR provimento parcial ao recurso para excluir da base de cálculo as importâncias equivalentes a 5.355,78 Ufir em maio.93 e 5.842,48, em agosto.93, bem como, considerar no cálculo do imposto devido a importância equivalente a 5.787,56 Ufir relativa a Imposto de Renda na Fonte.

Sala das Sessões - DF, em 14 de abril de 2005.

JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA