



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

Processo nº. : 10783.005938/98-14
Recurso nº. : 122.056 – *EX OFFICIO* e *VOLUNTÁRIO*
Matéria : IRPF - Ex(s): 1995 a 1997
Recorrentes : DRJ no RIO DE JANEIRO - RJ e BELINE JOSÉ SALLES RAMOS
Sessão de : 05 de dezembro de 2000
Acórdão nº. : 104-17.769

IRF - IMPOSTO DE RENDA NA FONTE – FALTA DE COMPROVAÇÃO DA RETENÇÃO – GLOSA DA COMPENSAÇÃO NA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL – A tributação pela pessoa física, na declaração de ajuste anual, da base de cálculo reajustada e a compensação do imposto considerado ônus da fonte pagadora só é admissível caso a fonte pagadora tenha efetuado o reajuste e fornecido ao beneficiário o informe de rendimentos que evidencie o valor reajustado e o imposto correspondente. Por outro lado, a falta de retenção do imposto pela fonte pagadora não exonera o beneficiário dos rendimentos da obrigação de incluí-los, para tributação, na declaração de ajuste anual. Desta forma, a falta de comprovação da retenção do imposto de renda na fonte enseja a glosa da compensação, na declaração de ajuste, de montante equivalente.

IRF – IMPOSTO DE RENDA NA FONTE A TÍTULO DE ANTECIPAÇÃO DO IMPOSTO DEVIDO NA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL - FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO APURADO APÓS A DATA DE ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL – EXCLUSÃO DA RESPONSABILIDADE DA FONTE PAGADORA PELO RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DEVIDO - Se a previsão da tributação na fonte dá-se por antecipação do imposto devido na declaração de ajuste anual de rendimentos, e se a ação fiscal ocorrer após a data de entrega desta declaração anual, descabe a constituição de crédito tributário através do lançamento de imposto de renda na fonte na pessoa jurídica pagadora dos rendimentos. O lançamento, a título de imposto de renda, deverá ser efetuado em nome do beneficiário do rendimento.

VISTAS DO PROCESSO FORA DOS ÓRGÃOS DA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL – CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - NULIDADE DO LANÇAMENTO - O art. 38, da Lei n.º 9.250, de 1995, proíbe a saída de processos fiscais relativos a tributos, contribuições e penalidades isoladas, dos órgãos da Secretaria da Receita Federal, excetuando quando se tratar de encaminhamentos de recursos à instância superior, de restituições de autos aos órgãos de origem ou de encaminhamentos de documentos para fins de processamento de dados.

REABERTURA DO PRAZO PARA IMPUGNAÇÃO – CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - NULIDADE DO LANÇAMENTO - O § 3º do art. 18, do Decreto n.º 70.235, de 1972, introduzido pelo art. 1º, da Lei n.º 8.748, de 1993, somente autoriza a reabertura do prazo para impugnação concernente



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

Processo nº. : 10783.005938/98-14
Acórdão nº. : 104-17.769

a matéria modificada em exames posteriores, diligências ou perícias realizados no curso do processo.

DEMORA NA ENTREGA DA CÓPIA DO PROCESSO - AUSÊNCIA DE PEDIDO - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - NULIDADE DO LANÇAMENTO - O interessado tem o direito de ter vistas ao processo fiscal dentro da repartição lançadora e no prazo para a impugnação. Não exercendo esse direito, a discussão sobre a demora na entrega da cópia do processo, cujo fornecimento não foi requerido pelo interessado, não pode ser oposta como uma das hipóteses prováveis de cerceamento do direito de defesa, aludido no art. 59, do Decreto n.º 70.235, de 1972, com as alterações introduzidas pelo art. 1º, da Lei n.º 8.748, de 1993.

IRPF - GASTOS E/OU APLICAÇÕES INCOMPATÍVEIS COM A RENDA DECLARADA DISPONÍVEL - SINAIS EXTERIORES DE RIQUEZA - BASE DE CÁLCULO - PERÍODO-BASE DE INCIDÊNCIA - APURAÇÃO MENSAL - O Imposto de Renda das pessoas físicas, a partir de 1º de janeiro de 1989, será apurado, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, incluindo-se, quando comprovada pelo Fisco, a omissão de rendimentos apurada através de planilhamento financeiro ("fluxo de caixa"), onde serão considerados todos os ingressos e dispêndios realizados no mês pelo contribuinte. Entretanto, por inexistir a obrigatoriedade da apresentação de declaração mensal de bens, incluindo dívidas e ônus reais, o saldo de disponibilidade de um mês pode ser aproveitado no mês subsequente, desde que seja dentro do mesmo ano-calendário.

IRPF - MEIOS DE PROVA - A prova de infração fiscal pode realizar-se por todos os meios admitidos em Direito, inclusive a presuntiva com base em indícios veementes, sendo, outrossim, livre a convicção do julgador (C.P.C., art. 131 e 332 e Decreto n.º 70.235/72, art. 29).

Recurso de ofício provido.

Preliminares rejeitadas.

Recurso voluntário negado.





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10783.005938/98-14
Acórdão nº. : 104-17.769

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recursos interpostos pelo DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO no RIO DE JANEIRO – RJ e por BELINE JOSÉ SALLES RAMOS.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos DAR provimento ao recurso de ofício. Por unanimidade de votos REJEITAR as preliminares suscitadas pelo sujeito passivo e, no mérito, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Remis Almeida Estol, que provia parcialmente para excluir do acréscimo patrimonial o montante relativo ao mês de dezembro de 1996.

LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE

NELSON MALLMANN
RELATOR

FORMALIZADO EM: 26 JAN 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros MARIA CLÉLIA PEREIRA DE ANDRADE, ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, ELIZABETO CARREIRO VARÃO e JOÃO LUÍS DE SOUZA PEREIRA.



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

Processo nº. : 10783.005938/98-14
Acórdão nº. : 104-17.769
Recurso nº. : 122.056
Recorrentes : DRJ no RIO DE JANEIRO – RJ e BELINE JOSÉ SALLES RAMOS

RELATÓRIO

O DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO no RIO DE JANEIRO – RJ, recorre de ofício, a este Conselho de Contribuintes, de sua decisão de fls. 775/787, que deu provimento parcial à impugnação interposta pelo contribuinte, declarando insubsistente, em parte, o crédito tributário constituído pelo Auto de Infração de fls. 693/700.

Da mesma forma, BELINE JOSÉ SALLES RAMOS, contribuinte inscrito no CPF/MF 575.873.537-04, com domicílio na cidade de Vitória, Estado do Espírito Santo, à Praça San Martin, n.º 84 – Sala P.01, Praia do Canto, jurisdicionado à DRF em Vitória - ES, inconformado com a decisão de primeiro grau de fls. 775/788, prolatada pela DRJ no Rio de Janeiro - RJ, recorre a este Conselho pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 808/816.

Contra o contribuinte, acima mencionado, foi lavrado, em 29/09/98, o Auto de Infração - Imposto de Renda Pessoa Física de fls. 693/700, com ciência, através de AR, em 16/10/98, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 2.293.256,66 (Padrão monetário da época do lançamento do crédito tributário), a título de Imposto de Renda Pessoa Física, acrescidos da multa de lançamento de ofício de 75%, para os fatos geradores de mai/94 a jan/96; e de 150% para o fato gerador de dez/96; e juros de mora, de, no mínimo, de 1% ao mês, calculados sobre o valor do imposto, referente aos exercícios de 1995 a 1997, correspondente, respectivamente, aos anos-calendários de 1994 a 1996.



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

Processo nº. : 10783.005938/98-14
Acórdão nº. : 104-17.769

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

1 – ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO: Omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, caracterizando sinais exteriores de riqueza, que evidenciam a renda mensalmente auferida e não declarada, detalhadamente demonstrada nos itens 1 e 2 do Termo de Verificação e Constatação Fiscal Final de fls. 667/692, e nas planilhas e demonstrativos de fls. 637/666. Infração capitulada nos artigos 1º ao 3º e parágrafos e 8º, da Lei n.º 7.713/88, artigos 1º ao 4º, da Lei n.º 8.134/90; artigos 4º ao 6º, da Lei n.º 8.383/91, c/c o artigo 6º e parágrafos, da Lei n.º 8.021/90; artigos 7º e 8º, da Lei n.º 8.981/95; e artigos 3º e 11, da Lei n.º 9.250/95.

2 – GLOSA DE IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE: Glosa de Imposto de Renda Retido na Fonte, pleiteado indevidamente, conforme descrição detalhada nos itens 2 e 3 do Termo de Constatação e Verificação Fiscal Final. Infração capitulada no artigo 12, inciso V, da Lei n.º 9.250/95, artigos 8º, parágrafo único, 15, inciso II, da Lei n.º 8.383/91 e artigo 55, da Lei n.º 7.450/85.

Os Auditores- Fiscais da Receita Federal, autuantes, esclarecem, ainda, através do Termo de Verificação Fiscal de fls. 669/692, entre outros, os seguintes aspectos:

- que solicitamos ao contribuinte em tela que apresentasse toda documentação, bem como quaisquer outros elementos, considerados pertinentes para a prestação das informações, que esclarecesse os desembolsos, mês a mês, efetuados no período em epígrafe, sobretudo e muito principalmente no que tange aos gastos com aquisição e manutenção de bens imóveis, aquisição de bens e direitos móveis, aquisição e



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

Processo nº. : 10783.005938/98-14
Acórdão nº. : 104-17.769

manutenção de veículos automotores, despesas com instrução e médicas, gastos com cartão de crédito, entre outros;

- que por outro lado, também solicitamos ao contribuinte, relativamente ao mesmo período, que comprovasse, mês a mês, as origens dos recursos utilizados, tais como os rendimentos recebidos de Pessoas Jurídicas e Físicas, rendimentos isentos e não tributáveis, e tributados exclusivamente na fonte, e ainda os saldos em contas correntes, aplicações financeiras e cademetas de poupança, mantidas no período, por ele e seus dependentes, bem como a comprovação das dívidas e ônus reais indicadas nas Declarações de Ajuste Anual de Imposto de Renda Pessoa Física, relativa aos exercícios de 1995 a 1997;

- que ressaltamos, que até a presente data, não foi apresentado pelo contribuinte a documentação que comprovasse os saldos mensais em instituições financeiras, mas tão somente os saldos finais dos meses de dezembro de cada ano, através das declarações de imposto de renda, e de comprovantes de saldos emitidos pelas instituições financeiras;

- que o procedimento de apuração da variação patrimonial a descoberto baseou-se no cômputo mensal de recursos/origens e dispêndios/aplicações, que se fundamentaram em informações prestadas pelo próprio contribuinte, e em informações disponíveis nos sistemas referenciadores da Secretaria da Receita Federal, sobretudo e muito principalmente no tocante a Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte;

- que além dos rendimentos considerados como origens/recursos no cálculo da variação patrimonial mensal, foram considerados também outros rendimentos tributados exclusivamente na fonte, auferidos a título de aplicações financeiras, não declarados pelo contribuinte em suas declarações anuais, e levantados através de consulta ao sistema



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

Processo nº. : 10783.005938/98-14
Acórdão nº. : 104-17.769

referenciador de Imposto de Renda Retido na Fonte da Secretaria da Receita Federal, tais como os rendimentos auferidos pelo dependente Thiago Xible Salles Ramos, em aplicações junto a Caixa Econômica Federal, a título de renda fixa, durante o ano calendário de 1996, no valor global de R\$ 61.270,10, com um correspondente imposto de renda retido no valor de R\$ 9.190,00, conforme detalhamento mensal no demonstrativo mensal dos rendimentos tributados exclusivamente na fonte, às folhas 640/641, e planilha de consulta ao sistema IRF/CONS à folha 556;

- que ainda a título de exemplo, também foram considerados, relativamente ao ano calendário de 1995, os rendimentos tributados exclusivamente na fonte, auferidos pelo próprio contribuinte em aplicações no Fundo de Renda Fixa Curto Prazo Banestes, FIX Curto Prazo Banco do Brasil, e FIF FCP Banco Brasil, conforme detalhamento mensal no demonstrativo mensal dos rendimentos tributados exclusivamente na fonte;

- que, assim, pelo exposto, baseado nos elementos apresentados pelo contribuinte e em decorrência da análise da variação patrimonial mensal, ficou constatada variação patrimonial a descoberto nos anos-calendários 1994 a 1996, sendo apurado efetivamente, e corroborados por documentação hábil, os acréscimos patrimoniais mensais, descritos na tabela abaixo;

- que em procedimento de averiguação e fechamento final de auditoria, realizada nas Declarações de Ajuste Anual de Imposto de Renda Pessoa Física, do contribuinte em tela, e com o objetivo de garantir ao sujeito passivo ampla defesa na produção e apresentação de provas, sobretudo de comprovantes de origem de rendimentos/recursos, ainda durante o procedimento de lançamento, solicitamos ao contribuinte informações e esclarecimentos, através da intimação de fls. 602/603, que basicamente se restringia a indagações quanto a origens e recursos, ainda não declarados, que pudessem ser comprovados por documentação hábil e idônea, e que por fim ilidissem



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

Processo nº. : 10783.005938/98-14
Acórdão nº. : 104-17.769

as variações patrimoniais a descoberto, apuradas nos Demonstrativos Mensais de Evolução Patrimonial de fls. 653/664;

- que em atendimento a intimação supra citada, o sujeito passivo informou, em resposta datada de 31/07/98 em linhas gerais, que já havia prestado todas as informações a respeito das indagações;

- que em relação a existência de disponibilidades financeiras, não declaradas anteriormente, o contribuinte não informou nenhuma disponibilidade, por ventura omitida;

- que quanto a comprovação de outros rendimentos isentos e não tributáveis ou tributados exclusivamente na fonte o contribuinte não apresentou nenhuma novação em relação ao questionamento em tela, restringindo-se a informar que os documentos comprobatórios já haviam sido apresentados;

- que já em atendimento ao item que lhe solicitava informações a respeito de empréstimos e mútuos, contraídos no período de 01/01/94 a 31/12/96, o contribuinte informou, em sua resposta, à folha 606, que havia contraído um empréstimo junto à firma Revendedora de Derivados de Petróleo São Torquato Ltda., em 18/01/96, no valor de R\$ 400.000,00, ainda não quitada, e por um equívoco deixou de constar das declarações de Ajustes Anuais;

- que em função da informação prestada pelo contribuinte, indicando que havia tomado um empréstimo junto à firma Revendedora de Derivados de Petróleo São Torquato Ltda., reintimamos o contribuinte a fim de que fossem comprovados, através de documentação hábil, não só a forma de transferência dos recursos, mas também a efetiva transferência dos recursos, ou seja o efetivo recebimento da quantia informada;



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

Processo nº. : 10783.005938/98-14
Acórdão nº. : 104-17.769

- que como resposta a intimação, o contribuinte informou, à folha 609, que a transferência dos recursos havia se dado em moeda corrente nacional na data do mútuo, apresentando como comprovação da transferência tão somente a cópia do referido contrato, sem oferecer qualquer elemento subsidiário que comprovasse e efetivo recebimento da importância acordada, tais como depósitos identificados, extratos bancários, cópia de cheques e etc.;

- que com objetivo de comprovar a efetiva transferência dos recursos da firma Revendedora de Derivados de Petróleo São Torquato Ltda., para o contribuinte, intimamos a empresa em tela, a comprovar a efetiva transferência dos recursos, através de elementos subsidiários tais como cópia de cheques, depósitos identificados, bem como a capacidade financeira à data do empréstimo, e ainda apresentar os livros diário e razão;

- que em atendimento a intimação, acima citada, o contribuinte em tela informou, em resposta, datada de 14/09/98, às folhas 618/623, que não dispunha dos documentos solicitados, uma vez que eles haviam sido extraviados e destruídos, conforme comunicação a Secretaria da Receita Federal, datado de 10/07/98, comunicados em jornais às fis. 621/622 e boletim de ocorrência policial n.º 696/98, datado de 10/09/98;

- que considerando os boletins de ocorrências policiais números 552/98, de 08/07/98 e 696/98, de 10/09/98, ambos da 5ª Delegacia de Polícia Civil, que tinham por noticiante o Sr, Aldecir Basseti, que informavam o extravio de documentos fiscais e contábeis da Revendedora de Derivados de Petróleo São Torquato, e com o fim específico de se apurar a idoneidade dos documentos apresentados, sobretudo e muito principalmente a veracidade dos fatos neles descritos, que supostamente alicerçavam a efetiva contratação de mútuo entre o contribuinte e a sociedade no valor de R\$ 400.000,00, solicitamos que o



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

Processo nº. : 10783.005938/98-14
Acórdão nº. : 104-17.769

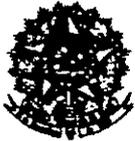
Sr. Aldecir Bassetti comparecesse à Delegacia da Receita Federal a fim de prestar esclarecimentos acerca dos fatos mencionados;

- que desta maneira, em função dos esclarecimentos prestados pelo Sr. Aldecir Bassetti, ficou demonstrada e evidenciada a intenção fraudulenta dos contratantes do suposto mútuo em confirmar um contrato sem fundo concreto, o que caracteriza a intenção deliberada em reduzir ou postergar imposto de renda a pagar, pelo uso de documentos ideologicamente falsos;

- que constatamos ainda, que os valores supostamente recebidos em função do contrato acima mencionado, não foram consignados na Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física, do contribuinte, tendo sido apresentado com objetivo claro e evidente de comprovar a variação patrimonial verificada no ano calendário de 1996;

- que considerando, desta forma, que o contribuinte não comprovou a efetiva transferência dos recursos, relativo ao contrato de mútuo em tela, e que o mesmo tinha por objetivo a redução ou supressão da variação patrimonial a descoberto, ficou evidenciado a intenção fraudulenta do contribuinte, em reduzir imposto a pagar, através da utilização de documentos sem suporte fático;

- que o agravamento da multa sobre os rendimentos mensalmente auferidos e não declarados, apurados em função da variação patrimonial a descoberto, alicerça-se no fato de que o mútuo, declarado intempestivamente, em relação a entrega das Declarações de Ajuste, e sem comprovação, e que hipoteticamente acobertava as variações patrimoniais apuradas, foi objeto de tentativa de comprovação por intermédio de instrumentos ideologicamente falsos, evidenciando o intuito fraudulento do contribuinte em reduzir o imposto devido;



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

Processo nº. : 10783.005938/98-14
Acórdão nº. : 104-17.769

- que solicitamos ainda ao contribuinte que apresentasse cópia do processo judicial de cobrança de honorários, impetrados contra a Companhia Docas do Espírito Santo, bem como o comprovante da retenção de imposto de renda na fonte, por ocasião do levantamento dos saldos bloqueados judicialmente, conforme peças processuais do referido processo judicial de cobrança de honorários;

- que frisamos que, até a presente data, não foi apresentado pelo contribuinte documentação que comprovasse a retenção do imposto de renda na fonte, por ocasião do exercício do direito dado pelo Alvará Judicial lavrado em 19/01/96, que autorizou o levantamento da importância bruta de R\$ 2.036.112,59;

- que em atendimento a Intimação, no tocante a comprovação do imposto de renda retido na fonte, quando do levantamento da importância bloqueada nos autos do processo judicial de cobrança de honorários, o contribuinte informou, que: "Quanto ao valor do imposto de renda lançado no campo de fonte, de origem da CODESA, tenho a esclarecer que o valor dos rendimentos pagos pela CODESA foram de origem judicial, recebidos mediante alvará, no valor de R\$ 2.036.112,59, sendo lançado na declaração de rendas o valor de R\$ 2.715.336,50, por força da norma contida no artigo 13, parágrafo 3º da IN n.º 25/96,...";

- que, assim, ficou evidenciado que o contribuinte, sem embasamento legal, tomou para si o dever de reajustar a base de cálculo, conforme preceito normativo acima explicitado, considerando que a fonte pagadora o tivesse pago liquidamente, quanto no entanto não há menção de pagamentos líquidos de imposto de renda, nem no contrato de risco, celebrado entre a CODESA, e a SR Consultoria Empresarial Tributária e Contábil Ltda., que deu origem a lide, `s fls. 25/27, nem na sentença que acolheu o pedido e condenou a ré ao pagamento dos honorários devidos, às fls. 30/33;



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

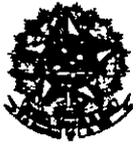
Processo nº. : 10783.005938/98-14
Acórdão nº. : 104-17.769

- que em se tratando de importâncias bloqueadas judicialmente e totalmente a disposição da justiça, como se antevê pelo litígio instaurado pelo requerente, liberadas para que fossem levantadas através de alvará judicial, que determinava em seus parágrafos clara e indiscutivelmente a ordem de que fossem observadas as cautelas e prescrições legais, e ainda que o contribuinte em tela, como advogado tributarista de reconhecida e notória militância no campo do direito tributário, como evidenciado por ele mesmo na inicial do processo de cobrança de honorários (fls. 06/11), e comprovado nos autos do processo por divulgações na imprensa escrita, cópia às fls. 46/50, é de se esperar que o mesmo não desconhecesse que tal ordem deveria, e deve ser, cumprida, sob todos os aspectos legais, não só para fruição dos direitos, mas também pelo cumprimento dos deveres e obrigações inerentes;

- que destacamos que inequívoca e inquestionavelmente é de todo procedente e imperativo a obrigação da retenção do imposto de renda na fonte, no caso de disponibilização de rendimentos a beneficiários pessoas físicas, a título de honorários, ainda que pagos sob a tutela judicial, afirmando-se como prescrição legal que deverá ser observada por aqueles de uma forma ou de outra tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

- que assim, no momento em que estava de posse do alvará judicial, o contribuinte não observou tal prescrição legal, deixando a um plano secundário a obrigatoriedade da retenção do imposto de renda na fonte, sem fornecer a fonte pagadora oportunidade ou até mesmo elementos que lhe propiciassem a devida retenção do imposto devido;

- que considerando ainda, que a Lei n.º 7.450/85, em seu artigo 55, estabelece claramente, e de forma imperativa, que: "Art. 55 – O imposto de renda retido na fonte sobre quaisquer rendimentos somente poderá ser compensado na declaração de



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

Processo nº. : 10783.005938/98-14
Acórdão nº. : 104-17.769

peessoa física ou jurídica, se o contribuinte possuir comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos.";

- que assim, como o contribuinte, para o caso em tela, não comprovou a efetiva retenção do imposto de renda na fonte, por parte da CODESA, por ocasião do levantamento dos depósitos, através de documentação hábil e idônea torna-se inadmissível a aceitação da compensação do imposto de renda retido na fonte, informado na declaração de imposto de renda de ajuste anual, relativa ao exercício de 1997, às fls. 536/544, no valor de R\$ 678.809,13, por falta de comprovação do fato;

- que em função da inadvertida majoração da base de cálculo dos rendimentos auferidos, a título de honorários recebidos judicialmente da CODESA, em que ficou configurado erro grosseiro do declarante no cômputo da base de cálculo, e em função do art. 147, § 2º do CTN, e no reconhecimento destes fatos nos tornou imperativo a minoração da base de cálculo do imposto declarada, de forma que os honorários recebidos judicialmente da CODESA, fossem recompostos aos valores originais. Assim, pelo acima exposto, resolvemos rever de ofício os rendimentos tributáveis recebidos de pessoas jurídicas, no ano calendário de 1996, especialmente os recebidos da CODESA, para R\$ 2.036.112,59.

Irresignado com o lançamento, o autuado, apresenta, tempestivamente, em 17/11/98, a sua peça impugnatória de fls. 719/725, solicitando que seja acolhida a impugnação, declarando, por via de consequência, a insubsistência, parcial, do Auto de Infração com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que antes de adentrarmos no mérito, cumpre desde já demonstrar a parcimônia e parcialidade da ação fiscal, especialmente face a agressividade e truculência



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

Processo nº. : 10783.005938/98-14
Acórdão nº. : 104-17.769

do linguajar contido da peça acusatória, muito embora, o autuado, sequer conheça os nobres autuantes;

- que recaindo a data de intimação em uma sexta-feira (16/10/98) já no primeiro dia útil seguinte (19/10/98), o defendente requereu vistas dos autos fora da repartição fazendária, sendo que no dia 20/10/98, em mais uma diligência de preservar seus direitos requereu também suspensão do prazo para impugnação, enquanto não fosse analisado o requerimento de suspensão do prazo;

- que como a Repartição Fazendária, não tivesse despachado de imediato, ingressou com medida judicial, no que lhe foi indeferido;

- que ressalte-se que o Setor que recebeu inicialmente o requerimento, no próprio dia 20/10/98 encaminhou para análise e definição, junto ao Departamento competente (fls. 709), sendo que no dia 23 foi elaborado parecer indeferindo o petítório, mas, com a atenuante de que "sejam fornecidas, sem ônus para o contribuinte, cópias dos autos", sendo referido parecer aprovado integralmente pela autoridade máxima administrativa em 27/10/98;

- que ocorre que de tal despacho, a defendente só teve ciência no dia 16/11/98, portanto, faltando apenas um dia para o prazo final de apresentação de sua defesa;

- que maior prova de cerceamento de defesa impossível. Razão porque, requer seja reaberto prazo para defesa, começando a contar após a intimação ao contribuinte de que encontrasse à sua disposição na repartição fazendária, cópia integral do processo administrativo fiscal, cumprindo ressaltar que a tal intimação ocorreu somente em



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

Processo nº. : 10783.005938/98-14
Acórdão nº. : 104-17.769

16/11/98, enquanto que o requerimento foi protocolado em 19/10/98, portanto, ainda restante 29 dias;

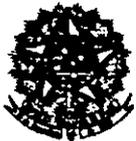
- que no devaneio em que se lançou os nobres auditores, o que será objeto de procedimento judicial próprio, os nobres AFTN's, entenderam que no ano-calendário de 1996, o contrato de mútuo efetuado com a empresa Revendedora de Derivados de Petróleo São Torquato Ltda. evidenciava fraude;

- que para evitar que a praga da irresponsabilidade funcional se alastrasse ainda mais, pois, até ser proferido julgamento dos autos, quando certamente será declarado a insubsistência da ação fiscal, se demandará razoável tempo, o defendente, providenciou o pagamento integral deste item, quando então, após o julgamento dos autos, se verá ressarcido de tais valores;

- que ressalte-se que o pagamento decorreu única e exclusivamente em face do devaneio dos ilustres AFTN's, que lançaram sobre o defendente graves imposições, o que em tese, conforme declarado pelos auditores, caracterizaria ilícito penal;

- que o pagamento de tal item se deu apenas para que a grave e infundada acusação não perpetuasse, provocando prejuízos irreparáveis na vida pessoal e profissional do defendente;

- que sob a alegação de ocorrência de variação patrimonial a descoberto, os AFTN's, em demonstrativos pelos mesmos elaborados, sem obediência "data venia" a qualquer técnica, quer seja contábil, que seja jurídica, concluíram pela ocorrência de passivo a descoberto nos anos de 1994, 1995 e 1996;



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

Processo nº. : 10783.005938/98-14
Acórdão nº. : 104-17.769

- que basta dar uma olhada na declaração do defendente para ver a improcedência da ação fiscal, já que os comprovantes encontram-se nos autos;

- que no ano-calendário de 1996, o que ocorreu foi a glosa do empréstimo efetuado junto a empresa Revendedora de Derivados de Petróleo São Torquato Ltda, no dia 18/01/96, conforme peremptoriamente confirmou a referida empresa ao responder a intimação a ela dirigida;

- que quanto ao referido contrato de mútuo, encontra-se o mesmo revestido de todas as formalidades legais, devendo ser ressaltado que o mesmo serviu de pagamento ao empréstimo contraído anteriormente junto a empresa Pancieri & Cia Ltda. Aliás a coincidência de data e valores entre a tomada de um empréstimo e o pagamento de outro não deixa qualquer margem para a infundada e despropositada acusação dos autuantes;

- que a lei é peremptória ao determinar que os rendimentos pagos em virtude de decisão judicial, deverá ter quando for o caso o imposto de renda incidente pela fonte pagadora, determinando ainda que na ausência de retenção considera-se o rendimento auferido líquido do imposto, devendo ser reajustado sua base imponible;

- que vê-se pois, que o defendente, ao contrário do alegado pelos AFTN's, somente aplicou a legislação tributária, pois, sua condição no processo judicial era a de mero beneficiário, sendo que a responsabilidade tributária, na exegese da lei pode ser aplicada tanto a CODESA quanto a instituição bancária, mas nunca ao beneficiário.

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo n.º : 10783.005938/98-14
Acórdão n.º : 104-17.769

- que a Lei n.º 8.906/94, dispondo sobre o Estatuto da Advocacia e a Ordem dos Advogados do Brasil – OAB, impôs no item 2 do § 1º do artigo 7º, restrições quanto à retirada de processo administrativo, quando existirem nos autos documentos originais de difícil restauração ou ocorrer circunstância relevante que justifique a permanência dos mesmos na repartição;

- que por sua vez, o artigo 38 da Lei n.º 9.250/95, proíbe, especificamente, a saída dos processos fiscais relativos a tributos, contribuições e à penalidades isoladas, dos órgãos da Secretaria da Receita Federal, exceto quando se tratar de encaminhamento de recursos à instância superior, de restituições de autos aos órgãos de origem ou de encaminhamento de documentos para fins de processamento de dados, facultando, todavia, o fornecimento de cópias ao sujeito passivo ou a seu mandatário;

- que por conseguinte, no controle interno da legalidade do lançamento, observo que a Delegacia da Receita Federal em Vitória, através do despacho do Delegado, interpretou corretamente a exegese do artigo 38 da Lei n.º 9.250/95, indeferindo o pedido do interessado de ter vistas do processo fiscal fora dos órgãos da Secretaria da Receita Federal e fornecendo a cópia do processo, ainda que o mesmo não tenha se manifestado nesse sentido;

- que além disso, o § 3º do artigo 18 do Decreto n.º 70.235/72, introduzido pelo artigo 1º da Lei n.º 8.748/93, somente autoriza a reabertura do prazo para impugnação concernente a matéria modificada em exames posteriores, diligências ou perícias realizadas no curso do processo. Não é o caso do presente auto de infração, cujo lançamento está sendo examinado pela primeira vez e sem qualquer modificação na matéria originalmente tributada;



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

Processo n.º : 10783.005938/98-14
Acórdão n.º : 104-17.769

- que desse modo, a discussão sobre a demora na entrega da cópia do processo, cujo fornecimento não foi requerido pelo interessado, portanto, de iniciativa da repartição lançadora, não pode ser oposta como uma das hipóteses prováveis de cerceamento do direito de defesa, aludido no artigo 59 do Decreto n.º 70.235/72, com as modificações introduzidas pelo artigo 1º da Lei n.º 8.748/93;

- que ademais, o processo esteve a disposição do interessado na repartição lançadora durante todo o prazo para impugnação. Nesse período podia ter vistas ao processo tantas vezes quanto desejasse sem qualquer obrigação de deferimento de pedido;

- que, porém, o interessado não exerceu esse direito. Limitou-se, apenas, a aguardar a resposta do pedido de retirada dos autos do processo da repartição, ainda que diante da vedação expressa do artigo 38 da Lei n.º 9.250/95, o qual não pode alegar desconhecer, porque é advogado e tributarista;

- que indefiro o pedido de reabertura do prazo para a impugnação;

- que não se constitui em lide a matéria tributada referente ao acréscimo patrimonial do fato gerador do mês de dezembro de 1996, pois o interessado comprovou o recolhimento do imposto e acréscimos legais decorrente do valor tributável de R\$ 406.580,03. Segundo o artigo 34 da Lei n.º 9.249/95, o pagamento do tributo extingue a punibilidade prevista nas Leis n.º 4.729/65 e 8.137/90;

- que os artigos 2º e 3º da Lei n.º 7.713/88, reiterado pelo artigo 2º da Lei n.º 8.134/90, estabelecem que o imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que forem percebidos os rendimentos, sem prejuízo de ajuste do imposto a pagar ou a restituir na declaração anual;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo n.º : 10783.005938/98-14
Acórdão n.º : 104-17.769

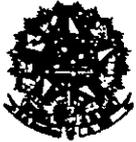
- que nessa ênfase, os rendimentos, dispêndios ou aplicações consolidados pelo interessado na respectiva declaração de ajuste anual dos exercícios de 1995 e 1996, por não traduzirem valores recebidos mensalmente não podem ser utilizados na apuração mensal da análise de evolução patrimonial;

- que no ano-calendário de 1994, foram extraídas da declaração de ajuste anual do respectivo exercício de 1995, as importâncias alegadas na impugnação equivalentes a 176.534,54 UFIR, sendo 75.857,29 UFIR de rendimentos tributáveis, 97.064,39 UFIR de rendimentos isentos e não tributáveis e 3.612,86 UFIR de rendimentos sujeitos a tributação exclusiva na fonte, bem como os rendimentos líquidos do cônjuge no montante de 122.821,67 UFIR, constituído da base de cálculo de 27.096,63 UFIR, somado aos rendimentos isentos e não tributáveis de 96.558,29 UFIR subtraído do imposto retido na fonte de 833,25 UFIR;

- que o mesmo fato se repetiu com relação ao ano-calendário de 1995. Da declaração de ajuste anual do respectivo exercício de 1996, foram obtidas as importâncias alegadas na impugnação nos valores de R\$ 514.304,74, sendo R\$ 110.083,14 de rendimentos líquidos tributáveis, R\$ 403.991,60 de rendimentos isentos e não tributáveis, R\$ 230,00 de rendimentos sujeitos à tributação exclusiva na fonte, e o montante de R\$ 507.087,20 referente aos rendimentos líquidos do cônjuge, constituído da base de cálculo de R\$ 103.095,84, somado aos rendimentos isentos e não tributáveis de R\$ 403.991,36;

- que por conseguinte, os valores informados na impugnação não podem justificar o acréscimo patrimonial apurado mensalmente, nos termos dos artigos 2º e 3º da Lei n.º 7.713/88 e do artigo 2º da Lei n.º 8.134/90;

- que mantenho no lançamento o acréscimo patrimonial a descoberto apurado no item 1 do auto de infração;



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

Processo n.º : 10783.005938/98-14
Acórdão n.º : 104-17.769

- que o inciso III do artigo 95 do RIR/94 e o inciso V do artigo 12 da Lei n.º 9.250/95, que tratam da compensação do imposto retido na fonte, dispõem que o imposto calculado segundo a tabela progressiva anual pode ser compensado do imposto retido na fonte ou o pago, inclusive a título de recolhimento complementar correspondente aos rendimentos incluídos na base de cálculo;

- que consoante os dispositivos acima mencionados, para que seja válida a compensação, é indispensável que tenham havido desconto do imposto de renda sobre os rendimentos percebidos. Caso isso não ocorra, o interessado não pode compensar o valor do imposto na fonte, cujo ônus não suportou;

- que entretanto, no caso de falta de retenção, o interessado pode compensar o valor do imposto na fonte, desde que ofereça à tributação o valor reajustado na forma descrita na IN SRF 04/1980, e que a fonte pagadora forneça o comprovante de rendimentos discriminando o valor dos rendimentos efetivamente pagos ao interessado – que será considerado como valor líquido a ser reajustado, e o valor efetivamente recolhido como imposto na fonte;

- que o artigo 796 do RIR/94 e o § 3º do artigo 13 da IN SRF n.º 25/96, estabelecem que no caso de a fonte pagadora não efetuar a retenção do imposto a que está obrigada, o rendimento será líquido, ou seja, já descontado do imposto na fonte;

- que na falta de retenção, qualquer que seja a razão, para todos os efeitos legais, a presunção legal é de que os rendimentos pagos ao interessado já se encontram descontado do imposto na fonte;



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

Processo nº. : 10783.005938/98-14
Acórdão nº. : 104-17.769

- que na verdade, o interessado antecipou uma obrigação que deveria ser da pessoa jurídica, reajustando a base de cálculo como medida preventiva contra a possibilidade da acusação de omissão de rendimentos;

- que os rendimentos líquidos, já descontado do imposto de renda, foram pagos no valor de R\$ 2.036.112,59. O valor reajustado pelo interessado proporcionou o rendimento tributável de R\$ 2.715.336,50 e o correspondente imposto na fonte de R\$ 678.809,13;

- que não houve prejuízo na apuração do tributo. Em que pese o reajustamento efetuado pelo interessado, todavia, lembro, a necessidade de o imposto na fonte ser exigido da pessoa jurídica, conforme as recomendações contidas no PN 01/95. Assim, exonero do lançamento o item 2 do auto de infração.

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

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

Data do fato gerador: 31/05/1994, 30/06/1994, 31/08/1994, 30/09/1994, 28/02/1995, 31/03/1995, 30/04/1995, 31/12/1996

VISTAS DO PROCESSO FORA DOS ÓRGÃOS DA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL

O art. 38 da Lei n.º 9.250/1995, proíbe a saída de processos fiscais relativos a tributos, contribuições e penalidades isoladas, dos órgãos da Secretaria da Receita Federal, excetuando quando se tratar de encaminhamentos de recursos à instância superior, de restituições de autos aos órgãos de origem ou de encaminhamentos de documentos para fins de processamento de dados.

REABERTURA DO PRAZO PARA IMPUGNAÇÃO

O § 3º do art. 18 do Decreto n.º 70.235/1972, introduzido pelo art. 1º da Lei n.º 8.748/1993, somente autoriza a reabertura do prazo para impugnação



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

Processo n.º : 10783.005938/98-14
Acórdão n.º : 104-17.769

concernente a matéria modificada em exames posteriores, diligências ou perícias realizados no curso do processo.

DEMORA NA ENTREGA DA CÓPIA DO PROCESSO. AUSÊNCIA DE PEDIDO. TESE DE CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

O interessado tem o direito de ter vistas ao processo fiscal dentro da repartição lançadora e no prazo para a impugnação. Não exercendo esse direito, a discussão sobre a demora na entrega da cópia do processo, cujo fornecimento não foi requerido pelo interessado, não pode ser oposta como uma das hipóteses prováveis de cerceamento do direito de defesa, aludido no art. 59 do Decreto n.º 70.235/1972, com as alterações introduzidas pelo art. 1º da Lei n.º 8.748/1993.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. APURAÇÃO MENSAL

Com a edição dos artigos 2º e 3º da Lei n.º 7.713/1988, a partir do ano-calendário de 1989 passou a ser apurado mensalmente o acréscimo patrimonial não justificado por rendimentos tributáveis na declaração, por rendimentos não tributáveis, por rendimentos sujeitos à tributação exclusiva, por dívidas e ônus reais de origem comprovada.

FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA NA FONTE. REAJUSTAMENTO DA BASE DE CÁLCULO. OBRIGAÇÃO DA FONTE PAGADORA

Por força do disposto no artigo 796 do RIR/1994, caso a fonte pagadora não efetue a retenção do imposto a que está obrigada, o rendimento será considerado líquido, devendo ser efetuado o reajuste da base de cálculo, assumindo a fonte pagadora o ônus do pagamento do imposto na fonte e devendo fornecer ao beneficiário o informe de rendimentos que evidencie o valor reajustado sujeito à tabela progressiva para o cálculo do imposto anual e o imposto de renda na fonte correspondente e compensável na declaração de ajuste anual.

LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE."

Deste ato, o Delegado da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro – RJ, recorre de ofício ao Primeiro Conselho de Contribuintes, em conformidade com o art. 3º, inciso II, da Lei n.º 8.748/93.



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

Processo nº. : 10783.005938/98-14
Acórdão nº. : 104-17.769

Da mesma forma, cientificado da decisão de Primeira Instância, em 02/12/99, conforme Termo constante às folhas 803/804, e, com ela não se conformando, o recorrente interpôs, em tempo hábil (03/01/00), o recurso voluntário de fls. 808/816, instruído pelos documentos de fls. 817/904, no qual demonstra total irresignação contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nas mesmas razões expendidas na fase impugnatória, reforçado pelas seguintes considerações:

- que inicialmente, durante o prazo de impugnação houve cerceamento de defesa, conforme fartamente demonstrado naquela peça impugnatória, face o recorrente ter tido apenas um dia para elaborar sua defesa, sendo que somente a ação fiscal contém mais de 700 laudas, tomando assim, impossível, contrapor adequadamente com a documentação necessária as supostas infrações apontadas pelos autuantes, que usaram de agressividade e intimidação durante os dez meses de duração dos trabalhos fiscais;

- que os relatórios dos autuantes referentes a evolução patrimonial, não condizem com a realidade, até mesmo porque, todos os pagamentos concernentes a investimentos, aquisição de bens móveis e imóveis, bem ainda os direitos e valores mobiliários constam expressamente da declaração de rendas do recorrente;

- que os alegados "sinais exteriores de riqueza" constantes da peça acusatória, carecem de fundamentação legal, uma vez que, os bens informados pelo recorrente constam integralmente de sua declaração de rendas, não havendo qualquer omissão, inclusive, com relação a valores, considerando que os auditores não externaram qualquer manifestação em contrário;

- que o recorrente foi coagido no curso da ação fiscal, para recolher o IRPF devido sobre o contrato de mútuo, constante das folhas 617 dos autos, ou então responder a processo criminal, embora o mesmo tenha sido confirmado em indagação à mutuante pelo



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10783.005938/98-14
Acórdão nº. : 104-17.769

fisco, cujo aporte serviu para quitação de outro contrato tendo como mutuante a empresa Pancieri & Cia. Ltda, no mesmo dia 16/01/96.

Consta às fls. 817 o depósito recursal de 30% do valor do crédito tributário em discussão, para que o contribuinte possa interpor recurso ao Conselho de Contribuintes.

É o Relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a long horizontal stroke followed by a small flourish.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo n.º : 10783.005938/98-14
Acórdão n.º : 104-17.769

VOTO

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

RECURSO DE OFÍCIO

O recurso de ofício está revestido das formalidades legais.

Como se vê dos autos, a peça repousa no recurso de ofício de decisão de 1ª Instância, onde foi conhecido parcialmente a impugnação para dar provimento parcial a reclamação interposta, declarando insubsistente o item n.º 02 do Auto de Infração – Glosa de Imposto de Renda Retido na Fonte -, por entender:

- que o inciso III do artigo 95 do RIR/94 e o inciso V do artigo 12 da Lei n.º 9.250/95, que tratam da compensação do imposto retido na fonte, dispõem que o imposto calculado segundo a tabela progressiva anual pode ser compensado do imposto retido na fonte ou o pago, inclusive a título de recolhimento complementar correspondente aos rendimentos incluídos na base de cálculo;

- que consoante os dispositivos acima mencionados, para que seja válida a compensação, é indispensável que tenham havido desconto do imposto de renda sobre os rendimentos percebidos. Caso isso não ocorra, o interessado não pode compensar o valor do imposto na fonte, cujo ônus não suportou;



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

Processo nº. : 10783.005938/98-14
Acórdão nº. : 104-17.769

- que entretanto, no caso de falta de retenção, o interessado pode compensar o valor do imposto na fonte, desde que ofereça à tributação o valor reajustado na forma descrita na IN SRF 04/1980, e que a fonte pagadora forneça o comprovante de rendimentos discriminando o valor dos rendimentos efetivamente pagos ao interessado – que será considerado como valor líquido a ser reajustado, e o valor efetivamente recolhido como imposto na fonte;

- que o artigo 796 do RIR/94 e o § 3º do artigo 13 da IN SRF n.º 25/96, estabelecem que no caso de a fonte pagadora não efetuar a retenção do imposto a que está obrigada, o rendimento será líquido, ou seja, já descontado do imposto na fonte;

- que na falta de retenção, qualquer que seja a razão, para todos os efeitos legais, a presunção legal é de que os rendimentos pagos ao interessado já se encontram descontado do imposto na fonte;

- que na verdade, o interessado antecipou uma obrigação que deveria ser da pessoa jurídica, reajustando a base de cálculo como medida preventiva contra a possibilidade da acusação de omissão de rendimentos;

- que os rendimentos líquidos, já descontado do imposto de renda, foram pagos no valor de R\$ 2.036.112,59. O valor reajustado pelo interessado proporcionou o rendimento tributável de R\$ 2.715.336,50 e o correspondente imposto na fonte de R\$ 678.809,13;

- que não houve prejuízo na apuração do tributo. Em que pese o reajustamento efetuado pelo interessado, todavia, lembro, a necessidade de o imposto na fonte ser exigido da pessoa jurídica, conforme as recomendações contidas no PN 01/95.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10783.005938/98-14
Acórdão nº. : 104-17.769

Após a análise da questão do recurso de ofício, com a devida vênia, não posso acompanhar a decisão singular, já que o meu entendimento sobre o caso é divergente, pelas razões alinhadas na seqüência:

O Código Tributário Nacional – CTN reconhece a existência de duas possíveis entidades pessoais no pólo passivo de qualquer relação jurídica tributária, quais sejam: o contribuinte e o responsável (art. 121, parágrafo único). Desta forma, somente pode ser sujeito passivo a pessoa que tenha relação direta e pessoal com o fato gerador – hipótese em que a pessoa é contribuinte -, ou a pessoa que não seja o contribuinte mas tenha necessariamente algum tipo de vínculo com o fato gerador – hipótese prescrita no art. 128 do CTN para a figura do responsável.

O art. 45 do CTN conceitua o contribuinte do imposto de renda como a pessoa que seja titular da disponibilidade econômica ou jurídica da renda ou provento tributável. Como, também, no parágrafo único do mesmo artigo estatui que "a lei pode atribuir à fonte pagadora da renda ou dos proventos tributáveis a condição de responsável pelo imposto cuja retenção e recolhimento lhe caibam".

Assim, aquele que aufera a renda ou o provento é o contribuinte do imposto de renda, por ter relação direta e pessoal com a situação que configura o fato gerador desse tributo, que é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica da renda ou provento.

Por outro lado, a fonte pode ser responsabilizada legalmente pelo cumprimento da obrigação de recolher o imposto de renda porque possui um vínculo com o fato gerador, eis que efetua o pagamento ou crédito que decorre da renda ou do provento tributável, embora não tenha relação natural com o fato sujeito à tributação, já que não é a pessoa titular da aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica da renda ou do provento tributável.



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

Processo nº. : 10783.005938/98-14
Acórdão nº. : 104-17.769

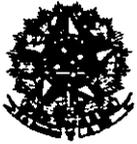
Nesta Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, a Jurisprudência é pacífica no sentido de que quando a fonte tenha efetuado a retenção e fornecido o respectivo comprovante ao beneficiário da renda ou do provento, e caso o imposto seja considerado antecipação do imposto devido pelo beneficiário na declaração de ajuste anual, este tem o direito de compensar o imposto retido, ainda que a fonte não o tenha recolhido, já que a responsabilidade passa a ser exclusiva da fonte pagadora.

Da mesma forma, a Jurisprudência é pacífica no sentido de que se a previsão da tributação na fonte dá-se por antecipação do imposto devido na declaração de ajuste anual de rendimentos, e se a ação fiscal ocorrer após a data de entrega desta declaração anual, descabe a constituição de crédito tributário através do lançamento de imposto de renda na fonte na pessoa jurídica pagadora dos rendimentos. O lançamento, a título de imposto de renda, deverá ser efetuado em nome do beneficiário do rendimento.

Em síntese, a fonte tem o direito de descontar o imposto de renda na fonte quando paga a renda ou provento e por outro lado, o contribuinte tem o direito de receber da fonte o informe de rendimento e retenção, para que possa exercer os efeitos de direito daí eventualmente derivados, inclusive o de compensar o imposto retido na fonte com o imposto que tiver que pagar na declaração de ajuste anual.

Assim, é conclusivo que, segundo a lei tributária, para que o contribuinte possa exercer o direito de compensar o imposto pago na fonte com o imposto a pagar sobre os rendimentos na declaração anual de ajuste, é necessário que a fonte lhe forneça o comprovante de retenção.

É fato inegável que o autuado obteve rendimentos de trabalho sem vínculo empregatício, e se estes rendimentos não decorreram de rendimentos isentos ou não



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

Processo nº. : 10783.005938/98-14
Acórdão nº. : 104-17.769

tributáveis, são rendimentos sujeitos a retenção na fonte, como antecipação do imposto na declaração.

Por outro lado, tem-se como regra básica que a percepção de rendimentos pode gerar a obrigação de ser pago o tributo correspondente; para tanto, a legislação ordinária fixa os parâmetros que, uma vez atingidos, dão lugar ao nascimento da obrigação tributária.

Dentre as regras traçadas pela lei tributária, está a que marca o momento em que se considera ocorrida a disponibilidade da renda ou dos proventos e, conseqüentemente, em que nasce a obrigação tributária correspondente.

Dada a riqueza de informações das diversas peças dos autos, me afigura legítima a decisão da autoridade lançadora em efetuar a glosa do imposto de renda na fonte lançado na declaração do autuado, já que houve não houve esta retenção, somado ao fato de que a assunção do ônus do imposto e o reajuste da base de cálculo pela fonte pagadora caracterizariam pagamento a maior do que a prevista na decisão judicial e que inviabiliza o reajuste da base de cálculo e a assunção do ônus do imposto, seu recolhimento e o fornecimento de informe de rendimentos com a base de cálculo reajustada pela fonte pagadora, através de decisão judicial.

É de se frisar que, até a presente data, não foi apresentado pelo contribuinte documentação que comprovasse a retenção do imposto de renda na fonte, por ocasião do exercício do direito dado pelo Alvará Judicial lavrado em 19/01/96, que autorizou o levantamento da importância bruta de R\$ 2.036.112,59.

Depreende-se da análise do processo de cobrança de honorários que o levantamento dos depósitos da conta bancária 700003-0, Banco do Brasil, Agência Vila



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10783.005938/98-14
Acórdão nº. : 104-17.769

Velha, deu-se pela fruição da autorização exarada no alvará expedido pelo M.M. Juiz de Direito Joseph Haddad Sobrinho, em 19/01/96, sem que no entanto o contribuinte Beline José Salles Ramos observasse integralmente a determinação judicial que dispunha que para o bem e fiel cumprimento do alvará deveriam ser praticados todos os atos necessários, observadas as cautelas e prescrições legais.

Observa-se, ainda, nos autos que quando intimado, no tocante a comprovação do imposto de renda retido na fonte, quando do levantamento da importância bloqueada nos autos do processo judicial de cobrança de honorários, o contribuinte informou, que: "Quanto ao valor do imposto de renda lançado no campo de fonte, de origem da CODESA, tenho a esclarecer que o valor dos rendimentos pagos pela CODESA foram de origem judicial, recebidos mediante alvará, no valor de R\$ 2.036.112,59, sendo lançado na declaração de rendas o valor de R\$ 2.715.336,50, por força da norma contida no artigo 13, parágrafo 3º da IN n.º 25/96,...".

Este argumento não pode prosperar, haja vista que ficou evidenciado que o contribuinte, sem embasamento legal, tomou para si o dever de reajustar a base de cálculo, considerando que a fonte pagadora o tivesse pago liquidamente, quanto no entanto não há menção de pagamentos líquidos de imposto de renda, nem no contrato de risco, celebrado entre a CODESA, e a SR Consultoria Empresarial Tributária e Contábil Ltda., que deu origem a lide, às fls. 25/27, nem na sentença que acolheu o pedido e condenou a ré ao pagamento dos honorários devidos, às fls. 30/33.

Ora, em se tratando de importâncias bloqueadas judicialmente e totalmente a disposição da justiça, como se antevê pelo litígio instaurado pelo requerente, liberadas para que fossem levantadas através de alvará judicial, que determinava em seus parágrafos clara e indiscutivelmente a ordem de que fossem observadas as cautelas e prescrições legais, e ainda que o contribuinte em tela, como advogado tributarista, é de se esperar que o



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10783.005938/98-14
Acórdão nº. : 104-17.769

mesmo não desconhecesse que tal ordem deveria, e deve ser, cumprida, sob todos os aspectos legais, não só para fruição dos direitos, mas também pelo cumprimento dos deveres e obrigações inerentes.

É de se destacar que inequívoca e inquestionavelmente é de todo procedente e imperativo a obrigação da retenção do imposto de renda na fonte, no caso de disponibilização de rendimentos a beneficiários pessoas físicas, a título de honorários, ainda que pagos sob a tutela judicial, afirmando-se como prescrição legal que deverá ser observada por aqueles de uma forma ou de outra tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

Desta forma, entendo, que no momento em que estava de posse do alvará judicial, o contribuinte não observou tal prescrição legal, deixando a um plano secundário a obrigatoriedade da retenção do imposto de renda na fonte, sem fornecer a fonte pagadora oportunidade ou até mesmo elementos que lhe propiciassem a devida retenção do imposto devido.

Também se faz necessário observar que o julgador singular partiu de uma premissa equivocada, já que destacou em sua decisão que "no caso de falta de retenção, o interessado pode compensar o valor do imposto na fonte, desde de que ofereça à tributação o valor reajustado na forma prescrita na IN SRF n.º 04/80, e que a fonte pagadora forneça o comprovante de rendimentos discriminando o valor dos rendimentos efetivamente pagos ao interessado e que será considerado como valor líquido a ser reajustado, e o valor efetivamente recolhido como imposto na fonte".

Ora, tudo estaria certo se a fonte pagadora tivesse tido a oportunidade de proceder na forma descrita na decisão. Porém, nada disso aconteceu, ou seja, a fonte



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10783.005938/98-14
Acórdão nº. : 104-17.769

pagadora não forneceu comprovante algum e não houve nem retenção na fonte e nem o recolhimento do imposto.

Da mesma forma, não procede a argumentação da decisão singular de que "na falta de retenção, qualquer que seja a razão, para todos os efeitos legais, a presunção legal é de que os rendimentos pagos ao interessado já se encontram descontado do imposto na fonte". Isso seria pretender, que sob qualquer razão, a responsabilidade pelo recolhimento seja assumida pela fonte pagadora, sem considerar as condições objetivas do caso concreto. O julgador deve observar a materialidade do caso, ou seja, às circunstâncias que revestiam a disponibilidade dos recursos ao beneficiário.

Ademais, mesmo no âmbito da Secretaria da Receita Federal, há interpretação contrária à da DRJ/RJ. Exemplo disso é o Parecer COSIT/n.º 50/98, o qual afirma que a compensação do imposto considerado ônus da fonte pagadora só é admissível caso a fonte pagadora tenha efetuado o reajuste e fornecido ao beneficiário o informe de rendimentos que evidencie o valor reajustado e o imposto correspondente, conforme esclarece o item 9 do PN COSIT n.º 01/95.

É fato inconteste que em momento algum o legislador excepcionou os rendimentos recebidos, mesmo que fossem a qualquer título, até porque se assim o fizesse, o recorrente estaria imune do recolhimento do imposto de renda. Assim, interpretar em matéria de leis, quer dizer não só descobrir o sentido que está por detrás da expressão, como também, dentre as várias significações que estão cobertas pela expressão, eleger a verdadeira e decisiva verdade dos fatos.

Também é mister esclarecer que no sistema de retenção de fonte, a pessoa obrigada a satisfazer a obrigação, a princípio, é a pessoa que lhe atribuiu esse rendimento. Assim, a lei elegeu a fonte pagadora do rendimento para sujeito passivo da obrigação.



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

Processo nº. : 10783.005938/98-14
Acórdão nº. : 104-17.769

Desta forma, a princípio, rendimentos recebidos a título de honorários, integra o rol dos rendimentos sujeitos a incidência por antecipação, ou seja, a tributação na fonte dá-se por antecipação do imposto devido na declaração de ajuste anual, de cujo imposto apurado será deduzido o pago na fonte. Sendo que a obrigação da fonte pagadora é a de recolher o imposto de renda na fonte.

Por outro lado, é obrigação do beneficiário declarar o rendimento auferido e pagar o imposto apurado na declaração de ajuste anual, compensando o imposto retido quando tiver ocorrido a retenção.

Assim sendo, não se justifica, no entendimento deste relator, a manutenção da decisão singular de exigir da fonte pagadora o imposto de renda na fonte, que representa simples antecipação do tributo devido pela pessoa física envolvida no caso em questão.

Como também é entendimento deste relator, acompanhado pelos demais membros da Quarta Câmara, que se a previsão da tributação na fonte dá-se por antecipação do imposto devido na declaração de ajuste anual de rendimentos, e se a ação fiscal ocorrer após a data de entrega desta declaração anual, descabe a constituição de crédito tributário através do lançamento de imposto de renda na fonte na pessoa jurídica pagadora dos rendimentos. O lançamento, a título de imposto de renda, deverá ser efetuado em nome do beneficiário do rendimento.

Pelos fatos mencionados, e destacando que mesmo que a fonte pagadora tivesse liberdade para reter o imposto sobre os honorários pagos, e não o fizesse, ainda assim, pelo entendimento desta Câmara, não caberia o lançamento na fonte pagadora, em virtude de que a ação fiscal ocorreu após a data da entrega da declaração de ajuste anual.



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

Processo nº. : 10783.005938/98-14
Acórdão nº. : 104-17.769

Diante do exposto, e considerando que todos os elementos de prova que compõem a presente lide foram objeto de exame, VOTO pelo conhecimento do presente recurso de ofício, e, no mérito, dou provimento ao recurso para que se restabeleça o lançamento na forma proposta pela fiscalização.

RECURSO VOLUNTÁRIO

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

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

Inicialmente, é de se ressaltar que independentemente do teor da peça impugnatória e da peça recursal incumbe a este colegiado, verificar o controle interno da legalidade do lançamento.

Na análise do procedimento como um todo, verifica-se a necessidade de se proceder uma correção no item relativo a Glosa de Imposto de Renda Retido na Fonte, tratado no recurso de ofício. Tal medida justifica-se em razão do provimento por esta Câmara do recurso de ofício, já que, por erro praticado pelo próprio autuado, que reajustou a base de cálculo do rendimento recebido através de uma decisão judicial de R\$ 2.036.112,59 para R\$ 2.715.336,50, lançando um imposto de fonte no valor de R\$ 678.809,13, sem ter havido a retenção pela fonte pagadora.



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

Processo n.º : 10783.005938/98-14
Acórdão n.º : 104-17.769

A Câmara ao dar provimento ao recurso de ofício, convalidou o lançamento de glosa na fonte nos termos do lançamento original. Assim sendo, se faz necessário a correção da base de cálculo sobre a qual deve ser feito o cálculo do imposto omitido. Não resta dúvidas que deve ser pelo valor efetivamente recebido de R\$ 2.036.112,59 e não pelo valor com base de cálculo reajustada de R\$ 2.715.336,50. Se mantido o lançamento conforme o original se estaria cobrando imposto a maior do suplicante já que, no caso em discussão, deve ser sobre o valor de R\$ 2.036.112,59 efetivamente recebido.

Desta forma, o lançamento poderá ser revisto, a critério da autoridade administrativa, com base no artigo 149, da Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional).

Na seqüência, voltamos ao recurso voluntário em si, onde nota-se que de acordo com os autos, a autoridade singular rejeitou as preliminares argüidas, com base nas seguintes considerações:

* A Lei n.º 8.906/94, dispendo sobre o Estatuto da Advocacia e a Ordem dos Advogados do Brasil – OAB, impôs no item 2 do § 1º do artigo 7º, restrições quanto à retirada de processo administrativo, quando existirem nos autos documentos originais de difícil restauração ou ocorrer circunstância relevante que justifique a permanência dos mesmos na repartição.

Por sua vez, o artigo 38 da Lei n.º 9.250/95, proíbe, especificamente, a saída dos processos fiscais relativos a tributos, contribuições e à penalidades isoladas, dos órgãos da Secretaria da Receita Federal, exceto quando se tratar de encaminhamento de recursos à instância superior, de restituições de autos aos órgãos de origem ou de encaminhamento de documentos para fins de processamento de dados, facultando, todavia, o fornecimento de cópias ao sujeito passivo ou a seu mandatário.

Por conseguinte, no controle interno da legalidade do lançamento, observo que a Delegacia da Receita Federal em Vitória, através do despacho do Delegado, interpretou corretamente a exegese do artigo 38 da Lei n.º 9.250/95, indeferindo o pedido do interessado de ter vistas do processo



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

Processo n.º : 10783.005938/98-14
Acórdão n.º : 104-17.769

fiscal fora dos órgãos da Secretaria da Receita Federal e fornecendo a cópia do processo, ainda que o mesmo não tenha se manifestado nesse sentido.

Além disso, o § 3º do artigo 18 do Decreto n.º 70.235/72, introduzido pelo artigo 1º da Lei n.º 8.748/93, somente autoriza a reabertura do prazo para impugnação concernente a matéria modificada em exames posteriores, diligências ou perícias realizadas no curso do processo. Não é o caso do presente auto de infração, cujo lançamento está sendo examinado pela primeira vez e sem qualquer modificação na matéria originalmente tributada.

Desse modo, a discussão sobre a demora na entrega da cópia do processo, cujo fornecimento não foi requerido pelo interessado, portanto, de iniciativa da repartição lançadora, não pode ser oposta como uma das hipóteses prováveis de cerceamento do direito de defesa, aludido no artigo 59 do Decreto n.º 70.235/72, com as modificações introduzidas pelo artigo 1º da Lei n.º 8.748/93.

Ademais, o processo esteve a disposição do interessado na repartição lançadora durante todo o prazo para impugnação. Nesse período podia ter vistas ao processo tantas vezes quanto desejasse sem qualquer obrigação de deferimento de pedido.

Porém, o interessado não exerceu esse direito. Limitou-se, apenas, a aguardar a resposta do pedido de retirada dos autos do processo da repartição, ainda que diante da vedação expressa do artigo 38 da Lei n.º 9.250/95, o qual não pode alegar desconhecer, porque é advogado e tributarista."

Sou de opinião, que a posição adotada pela autoridade julgadora está totalmente correta, razão pela qual adoto na íntegra as suas considerações de decidir como argumentos do meu voto.

Nesse contexto, passo ao exame da questão principal da lide.

Inicialmente, se faz necessário ressaltar que não se constitui em lide a matéria tributada referente a omissão de rendimentos relativo ao fato gerador do mês de dezembro de 1996, pois o interessado comprovou, durante a fase impugnatória, o



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

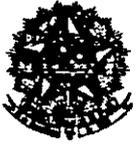
Processo nº. : 10783.005938/98-14
Acórdão nº. : 104-17.769

recolhimento do imposto e acréscimos legais decorrente do valor tributável de R\$ 406.580,03, por esta razão o mérito desta questão não foi analisada pela autoridade julgadora singular, motivo pelo qual não será analisado nesta instância.

Quanto a discussão de mérito, o mesmo gira em torno de acréscimo patrimonial a descoberto apurado, mensalmente, através de "fluxo de caixa". Neste aspecto, tem-se que o suplicante foi tributado diante da constatação de omissão de rendimentos, pelo fato do fisco ter verificado, através do levantamento mensal de origens e aplicações de recursos, que o mesmo apresentava "um acréscimo patrimonial a descoberto", "saldo negativo mensal", ou seja, aplicava e/ou consumia mais do que possuía de recursos com origem justificada. Como se vê, o fato que resta a ser julgado é a omissão de rendimentos, apurado através do fluxo financeiro do suplicante.

Sobre este "acrécimo patrimonial a descoberto", "saldo negativo mensal" cabe tecer algumas considerações. Sem dúvida, sempre que se apura de forma inequívoca um acréscimo patrimonial a descoberto, na acepção do termo, é lícita a presunção de que tal acréscimo foi construído com recursos não indicados na declaração de rendimentos do contribuinte.

A situação patrimonial do contribuinte é medida em dois momentos distintos. No início do período considerado e no seu final, pela apropriação dos valores constantes de sua declaração de bens. O eventual acréscimo na situação patrimonial constatada na posição do final do período em comparação da mesma situação no seu início é considerada como acréscimo patrimonial. Para haver equilíbrio fiscal deve corresponder, tal acréscimo (que leva em consideração os bens, direitos e obrigações do contribuinte) deve estar respaldado em receitas auferidas (tributadas, não tributadas ou tributadas exclusivamente na fonte).



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

Processo nº. : 10783.005938/98-14
Acórdão nº. : 104-17.769

No caso em questão, a tributação não decorreu do comparativo entre as situações patrimoniais do contribuinte ao final e início do período. Não pode se tratada, portanto, como acréscimo patrimonial. Assim não há que se falar de acréscimo patrimonial a descoberto.

Vistos esses fatos, cabe mencionar a definição do fato gerador da obrigação tributária principal que é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência (art. 114 do CTN).

Esta situação é definida no art. 43 do CTN, como sendo a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou de proventos de qualquer natureza, que no caso em pauta é a omissão de rendimentos.

Ocorrendo o fato gerador, compete à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível (CTN, art. 142).

Ainda, segundo o parágrafo único, deste artigo, a atividade administrativa do lançamento é vinculada, ou seja, constitui procedimento vinculado à norma legal. Os princípios da legalidade estrita e da tipicidade são fundamentais para delinear que a exigência tributária se dê exclusivamente de acordo com a lei e os preceitos constitucionais.

Assim, o imposto de renda somente pode ser exigido se efetivamente ocorrer o fato gerador, ou, o lançamento será constituído quando se constatar que concretamente houve a disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou de proventos de qualquer natureza.



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

Processo nº. : 10783.005938/98-14
Acórdão nº. : 104-17.769

Desta forma, podemos concluir que o lançamento somente poderá ser constituído a partir de fatos comprovadamente existentes, ou quando os esclarecimentos prestados forem impugnados pelos lançadores com elemento seguro de prova ou indício veemente de falsidade ou inexatidão.

Ora, se o fisco faz prova, através de demonstrativos de origens e aplicações de recursos - fluxo financeiro, que o recorrente efetuou gastos além da disponibilidade de recursos declarados, é evidente que houve omissão de rendimentos e esta omissão deverá ser apurada no mês em que ocorreu o fato.

Diz a norma legal que rege o assunto:

Lei n.º 7.713/88:

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

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

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

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

Lei n.º 8.134/90:



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

Processo nº. : 10783.005938/98-14
Acórdão nº. : 104-17.769

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

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

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

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

.....
Lei n.º 8.021/90:

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

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

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

Como se depreende da legislação anteriormente citada o imposto de renda das pessoas físicas será apurado mensalmente, à medida que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, já que com a edição da Lei nº 8.134, de 1990, que introduziu a declaração anual de ajuste para efeito de apuração do imposto devido pelas pessoas físicas, tanto o imposto devido como o saldo do imposto a pagar ou a restituir, passaram a ser determinados anualmente, donde se conclui que o recolhimento mensal passou a ser considerado como antecipação do devido e não como pagamento definitivo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10783.005938/98-14
Acórdão nº. : 104-17.769

É certo que a Lei nº 7.713, de 1988, determinou a obrigatoriedade da apuração mensal do imposto sobre a renda das pessoas físicas, não importando a origem dos rendimentos nem a natureza jurídica da fonte pagadora, se pessoa jurídica ou física. Como o imposto era apurado mensalmente, as pessoas físicas tinham o dever de cumprir sua obrigação com base nessa apuração, o que vale dizer, seu fato gerador era mensal.

Desse modo, o imposto devido, a partir do período-base de 1990, passou a ser determinado mediante a aplicação da tabela progressiva sobre a base de cálculo apurada com a inclusão de todos os rendimentos de que trata o art. 10 da Lei nº 8.134, de 1990, e o saldo a pagar ou a restituir, mediante a dedução do imposto retido na fonte ou pago pelo contribuinte pessoa física, mensalmente, quando auferisse rendimentos de outras pessoas físicas.

Relevante observar que a obrigatoriedade do recolhimento mensal nasceu com o advento da Lei nº 7.713, de 1988, que introduziu na legislação do imposto de renda das pessoas físicas o sistema de bases correntes.

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

É evidente que o arbitramento da renda presumida cabe quando existe o sinal exterior de riqueza caracterizado pelos gastos excedentes da renda disponível, e deve ser quantificada em função destes.

Não comungo com a corrente de que os saldos positivos (disponibilidades) apurados em um ano possam ser utilizados no ano seguinte, pura e simples, já que entendimento pacífico nesta Câmara que o Imposto de Renda das pessoas físicas, a partir



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

Processo nº. : 10783.005938/98-14
Acórdão nº. : 104-17.769

de 01/01/89, será apurado, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, incluindo-se, quando comprovados pelo Fisco, a omissão de rendimentos apurados através de planilhamento financeiro onde são considerados os ingressos e dispêndios realizados pelo contribuinte. Entretanto, por inexistir a obrigatoriedade de apresentação de declaração mensal de bens, incluindo dívidas e ônus reais e pela inexistência de previsão legal para se considerar como renda consumida, o saldo de disponibilidade pode ser aproveitado no mês subsequente, desde que seja dentro do mesmo ano-base.

Assim, somente poderá ser aproveitado, no ano subsequente, o saldo de disponibilidade que constar na declaração do imposto de renda - declaração de bens, devidamente lastreado em documentação hábil e idônea.

Não concordo com o suplicante quando afirma que o lançamento foi feito com base em presunções. Na realidade, o procedimento fiscal decorreu de uma análise das origens e aplicações de recursos ("fluxo de caixa"), ou seja, verificou-se todos os ingressos e todas as saídas. Assim, onde a fiscalização constatou a existência de saldo "negativo" houve a tributação, que facilmente se justifica: " se o suplicante aplicou/gastou mais do que tinha de recursos justificáveis, de algum lugar veio os referidos recursos. Neste caso há a presunção legal de que houve omissão de rendimentos, evidentemente, admitindo-se prova em contrário. Porém, o ônus é do autuado.

É de se rejeitar o argumento de que os documentos acostados, na fase recursal, às fls. 819/899, fazem comprovação, hábil e idônea, de que não houve a omissão de rendimentos apurada, mensalmente, pela fiscalização. É de se ressaltar que tais documentos referem-se a extratos bancários de contas movimentadas pelo autuado.



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

Processo nº. : 10783.005938/98-14
Acórdão nº. : 104-17.769

O levantamento mensal do "fluxo bancário" em nada ajuda o contribuinte, haja vista que na elaboração dos Demonstrativos Mensais da Evolução Patrimonial de fis. 653/665 ("Fluxo de Caixa"), a fiscalização, somente, utilizou os saldos iniciais e finais constantes da declaração de ajuste anual, ou seja, os saldos iniciais em janeiro do ano-calendário e os saldos finais em dezembro do ano-calendário, conforme demonstrativo de fis. 642.

Ora, se não foram considerados os movimentos mensais de contas correntes e de aplicações financeiras no Demonstrativo de Origem e Aplicações de Recursos não há como afetar o levantamento realizado pela fiscalização. Ademais, se houve entrada de algum recurso não considerado pela fiscalização, se faz necessário vir acompanhada da respectiva origem do recurso, demonstrando que o mesmo já foi tributado, não tributável ou que fosse isento. No processo nada consta.

Não é lícito obrigar-se a Fazenda a substituir o particular no fornecimento da prova que a este competia. Mesmo porque somente o contribuinte pode explicar as origens dos seus recursos.

No caso, os valores apurados nos demonstrativos elaborados pela fiscalização caracterizam presunção legal, do tipo condicional ou relativa (*juris tantum*) que, embora estabelecida em lei, não tem caráter absoluto de verdade indiscutível, valendo enquanto prova em contrário não a vier desfazer ou mostrar sua falsidade.

Observe-se que as presunções *juris tantum*, embora admitam prova em contrário, dispensam do ônus da prova aquele a favor de quem se estabeleceram, cabendo ao sujeito passivo, no caso, a produção de provas em contrário, no sentido de ilidi-las.



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

Processo nº. : 10783.005938/98-14
Acórdão nº. : 104-17.769

Teve o contribuinte, seja na fase preliminar à instauração do processo fiscal, seja na própria impugnação ao lançamento, oportunidade de exhibir documentos que comprovem que os rendimentos em questão foram originados de rendimentos não tributáveis, ou somente tributáveis na fonte.

Ao se recusar ou se omitir à produção dessa prova, em qualquer fase do processo, a presunção "juris tantum" acima referida – necessariamente, transmuda-se em presunção "jure et de jure", suficiente, portanto, para o embasamento legal da tributação, eis que plenamente configurado o fato gerador.

Não qualquer possibilidade de dispensa da tributação em razão do silêncio ou omissão do contribuinte em indicar a fonte dos recursos. O fisco adotou essa forma de cobrança do tributo por ser a que melhor se adapta ao sistema de tributação do imposto de renda vigente nesse período.

Em resumo, na hipótese em litígio, a Fazenda Pública tem a possibilidade de exigir o imposto de renda com base na presunção legal e a prova para infirmar tal presunção há de ser produzida pelo contribuinte que é a pessoa interessada para tanto. Também inexistente incoerência em relação à forma de cobrança do tributo correspondente, como base nos recolhimentos mensais do imposto de renda, sujeitos ao ajuste anual.

Finalmente, no presente caso, são oportunas algumas considerações a propósito da interpretação das leis, especialmente no campo do Direito Tributário:

"Ensina FRANCISCO FERRARA, in "Ensaio Sobre a Teoria de Interpretação das Leis" - Studiu, Coimbra, 1978 , 3ª Ed. pág. 26:

"... interpretar, quando de leis se trata, significa algo diverso de interpretar em outros casos: interpretar, em matéria de leis, quer dizer não só descobrir o sentido que está por detrás da expressão, como também, dentre as várias



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10783.005938/98-14
Acórdão nº. : 104-17.769

significações que estão cobertas pela expressão, eleger a verdadeira e decisiva."

Ensina, ainda, que "Assim, não há dúvida que as palavras da lei podem comportar, e em regra comportam, diversos pensamentos. Mas nem todos têm, sob este ponto de vista, a mesma legitimidade. Um deles representará a significação natural, imediata, espontânea dos dizeres legais; outro uma significação artificiosa ou reservada. Um deles encontrará no teor verbal da lei uma expressão perfeitamente adequada; outro uma notação vaga, tosca, infeliz. Um deles sente-se como que à sua vontade dentro do texto legal; outro só lá se agüenta com certo mal estar."

CARLOS MIXIMILIANO, em sua obra 'HERMENÊUTICA APLICAÇÃO DO DIREITO', Forense, 1981, 9ª ed. Pags. 165/166, preleciona:

"Prefere-se o sentido conducente ao resultado mais razoável, que melhor corresponda às necessidades da prática, e seja mais humano, benigno, suave.

É antes de crer que o legislador haja querido exprimir o conseqüente e adequado à espécie do que o evidentemente injusto, descabido, inaplicável, sem efeito. Portanto, dentro da letra expressa, procura-se a interpretação que conduza a melhor conseqüência para a coletividade.

Deve o Direito ser interpretado inteligentemente: não de modo que a ordem legal envolva um absurdo, prescreva inconveniências, vá ter conclusões inconsistentes ou impossíveis. Também se prefere a exegese de resulta eficiente a providência legal ou válido o ato, à que tome aquela sem efeito, inócua, ou este juridicamente nulo."

.....

"Desde que a interpretação pelos processos tradicionais conduz a injustiça flagrante, incoerências do legislador, contradição consigo mesmo, impossibilidades ou absurdos, deve-se presumir que foram usadas expressões impróprias, inadequadas, e buscar um sentido eqüitativo, lógico e acorde com o sentido geral e o bem presente e futura da comunidade."



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

Processo nº. : 10783.005938/98-14
Acórdão nº. : 104-17.769

Assim, interpretar não significa desobedecer ao mandamento legal, mas, cumprir o seu ordenamento, seu preceito, só de forma a torná-lo consentâneo com a realidade que nos cerca. O que se busca, em última análise, é tomar o comando legal exeqüível, eficiente, eficaz, de alcance lógico, racional, principalmente, jurídico.

Por isso mesmo, as ações praticadas pelos contribuintes para ocultar sua real intenção, e assim se beneficiar indevidamente do tratamento diferenciado, deve merecer a ação saneadora contrária, por parte da autoridade administrativa fiscal, em defesa até dos legítimos beneficiários daquele tratamento. Dessa forma, não podia e não pode o fisco permanecer inerte diante de procedimentos dos contribuintes cujos objetivos são exclusivamente o de ocultar ou impedir o surgimento das obrigações tributárias definidas em lei. Detectado esse procedimento irregular, como no presente caso, compete ao fisco proceder como o fez: apurar a omissão de receitas e calcular o imposto devido.

No Direito Privado, se a simulação prejudica um terceiro, o ato torna-se anulável. O Estado é sempre um terceiro interessado nas relações entre particulares que envolvem recolhimento de tributos; por conseguinte, poderia provocar a anulação destes atos. Entretanto, a legislação tributária preferiu recompor a situação e cobrar o imposto devido.

Assim, as simulações que envolvem tributos não são tratadas no Direito Tributário como seriam no Direito Privado. Neste último, a consequência é a anulabilidade do ato praticado; e no Direito tributário é o lançamento ex-offício do imposto, que o verdadeiro ato geraria, acrescido das penalidades cabíveis.

A Fazenda Nacional, representante legítimo da União, tem o poder de impor normas que visem a impedir a manipulação de bens ou valores que repercutam negativamente nos resultados da cobrança de tributos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10783.005938/98-14
Acórdão nº. : 104-17.769

E, como no direito processual brasileiro, para provar-se um fato, são admissíveis todos os meios legais, inclusive os moralmente legítimos ainda que não especificados na lei adjetiva, sendo livre a convicção do julgador, firmo a minha convicção que estão corretos, tanto o procedimento fiscal como a decisão recorrida, no que se refere a omissão de rendimentos apurados através do fluxo de caixa, caracterizados como acréscimo patrimonial a descoberto no auto de infração.

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

Sala das Sessões - DF, em 05 de dezembro de 2000



NELSON MALLMANN