



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

Processo nº. : 10840.001576/2002-26
Recurso nº. : 130.549 - *EX OFFICIO* e *VOLUNTÁRIO*
Matéria: : IRPF – EX. 1999
Recorrentes : DRJ em SÃO PAULO - SP e ÂNGELO ANTÔNIO GIOTTO
Sessão de : 28 DE JANEIRO DE 2003
Acórdão nº. : 102-45.896

IRPF - EX. 1999 - MULTA DE OFÍCIO - AGRAVAMENTO - Comprovado o atendimento às solicitações iniciais promovidas pela Administração Tributária durante o procedimento fiscal não se justifica o agravamento da penalidade na forma do artigo 44, II, § 2.º da lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

NORMAS PROCESSUAIS - EFICÁCIA DA LEGISLAÇÃO - A lei que altera as formas do lançamento ou amplia os poderes de investigação do Fisco tem aplicação imediata e retroativa prevalecendo sobre aquelas vigentes na data de ocorrência dos fatos, como determina o artigo 144, § 1.º, do CTN.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - A hipótese de incidência do tributo não se concretiza pela presunção legal da renda auferida com lastro em depósitos e créditos bancários se o processo contém provas que a impregnam de incerteza.

Recurso de ofício negado.

Preliminares rejeitadas

Recurso voluntário provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO em SÃO PAULO - SP e por ÂNGELO ANTÔNIO GIOTTO.

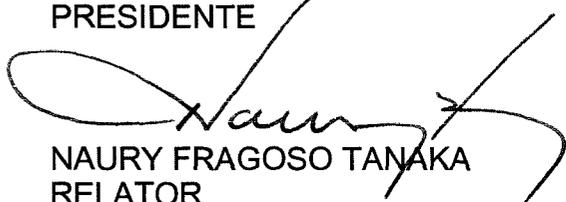
ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso de ofício e quanto ao recurso voluntário, AFASTAR as preliminares argüidas, e, no mérito, DAR provimento, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



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

Processo nº. : 10840.001576/2002-26
Acórdão nº. : 102-45.896


ANTONIO DE FREITAS DUTRA
PRESIDENTE


NAURY FRAGOSO TANAKA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 06 MAR 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros AMAURY MACIEL, LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, CÉSAR BENEDITO SANTA RITA PITANGA, MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO e GERALDO MASCARENHAS LOPES CANÇADO DINIZ. Ausente, justificadamente, a Conselheira MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO.



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

Processo nº. : 10840.001576/2002-26

Acórdão nº. : 102-45.896

Recurso nº. : 130.549

Recorrentes : DRJ em SÃO PAULO - SP e ÂNGELO ANTÔNIO GIOTTO

RELATÓRIO

Veio o processo a este órgão em virtude do inconformismo manifestado pelo contribuinte com a decisão colegiada de primeira instância, que manteve parcialmente o feito e, também, pelo recurso de ofício interposto pelo Delegado da Receita Federal de Julgamento em São Paulo, em vista da parcela do crédito exonerado superar o limite de alçada. Como o processo 10840.002386/2001-45, que conteve a decisão de primeira instância e o recurso de ofício, foi juntado a este, o julgamento deve abranger os recursos voluntário e de ofício.

O feito decorreu da fiscalização das atividades desenvolvidas pelo contribuinte no ano-calendário de 1998 que apurou infrações à legislação do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza contida nos artigos 42 da lei n.º 9430, de 27 de dezembro de 1996, 4.º da lei n.º 9481, de 13 de agosto de 1997 e 21, da lei n.º 9532, de 10 de dezembro de 1997. Mais especificamente, omissão de rendimentos caracterizada pela existência de depósitos e créditos bancários em conta-corrente no HSBC Bank Brasil S/A, de origem não comprovada com documentação hábil e idônea.

Conteve, ainda, penalidade de ofício agravada na forma do artigo 44, II, e § 2.º da lei n.º 9430/96 e artigo 70, I, da lei n.º 9532/97, motivada pelo evidente intuito de fraudar o Fisco caracterizado pela ausência da declaração de ajuste anual do período e não atendimento à intimação destinada a esclarecer a origem dos recursos necessários aos créditos e depósitos bancários em questão, conforme Termo de Verificação Fiscal, fl. 8.

Assim, constituído o crédito tributário em montante de R\$ 3.650.158,40, por Auto de Infração, de 21 de agosto de 2001, que teve ciência do contribuinte em 22 de agosto do mesmo ano, fls. 6 a 12.



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

Processo n.º : 10840.001576/2002-26
Acórdão n.º : 102-45.896

O julgamento colegiado de primeira instância decidiu pela improcedência do feito quanto ao agravamento da penalidade pela ausência de resposta à solicitação que buscou esclarecer a origem dos recursos necessários aos créditos e depósitos bancários, artigo 44, II, § 2.º da lei n.º 9430/96, considerando que o contribuinte já houvera atendido o Fisco em oportunidade anterior, durante o procedimento fiscal. Dessa posição, exonerado crédito tributário em montante de R\$ 754.539,11, motivo para o recurso de ofício constante do processo n.º 10840.002386/2001-45, fl. 244.

As demais imposições fiscais foram mantidas, quanto ao mérito porque a alegação de que tais créditos e depósitos originaram-se de quantia de R\$ 300.000,00, obtida em anos anteriores, movimentada no período para empréstimos a terceiros, que geraram ciclos de cessão e recebimento, não foi acompanhada de provas documentais.

Já a penalidade agravada pelo evidente intuito de fraudar o Fisco, artigo 44, II, da lei n.º 9430/96, foi mantida considerando a intenção dolosa para impedir o conhecimento da Administração Fazendária sobre os ditos valores, caracterizada pelo fato de declarar-se isento no período.

O recurso voluntário foi apresentado pelo representante legal Gontijo Maneira Rodrigues que obteve poderes para esse fim por procuração localizada à fl. 216; e é tempestivo pois recepcionado em 09 de abril de 2002, quando a ciência ocorreu em 11 de março desse ano. A garantia de instância, apresentada por requerimento constante da peça recursal, fls. 250 e 251, foi tratada no processo 10840.002455/2001-11, do qual consta cópia da capa à fl. 263.

Na peça recursal, argüiu sobre a incorreção da decisão colegiada de primeira instância na parte em que demonstrou sua incompetência para análise dos aspectos de constitucionalidade do artigo 42 da Lei n.º 9430/96. Afirmou que os Auditores-Fiscais da Receita Federal devem obediência à Constituição Federal,



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

Processo n.º : 10840.001576/2002-26

Acórdão n.º : 102-45.896

enquanto o Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, não contém qualquer dispositivo inibidor do confronto com a CF. Trouxe como apoio à sua tese o Acórdão CSRF n.º 01-0866, publicado no Diário Oficial da União – DOU, de 12 de junho de 1990.

Ainda, posicionou-se pela insubsistência do lançamento com a seguinte motivação: a) a aplicação retroativa da lei complementar 105, de 10 de janeiro de 2001 e da Lei n.º 10.174, de 9 de janeiro de 2001, ofendeu os princípios da segurança jurídica e da irretroatividade das leis pela sua aplicabilidade a dados bancários do ano-calendário de 1998, período em que era proibida a utilização dos dados da CPMF para esse fim; b) a propriedade dos R\$ 300.000,00, que deu lastro às operações de crédito e depósitos bancários, encontra-se comprovada pelos extratos juntados ao processo; c) a comprovação de que os valores tributados tratavam-se de um mesmo valor emprestado diversas vezes encontra-se evidenciada nos esclarecimentos prestados, nas respostas dos terceiros às intimações efetuadas pelo Fisco; na insignificância do patrimônio pessoal do contribuinte, e na vida simples que ele e sua família levam. Afirmou sobre a impossibilidade da comprovação dos empréstimos efetuados porque as operações tinham prazos variáveis entre 8 a 45 dias.

Reforçou seu entendimento quanto à imprecisão do lançamento com os ensinamentos de Alberto Xavier sobre a obediência obrigatória do Fisco ao princípio da legalidade que o leva à busca da verdade material, *in casu* não apurada, e sobre a tipicidade do fato tributário, que impõe a observância de todos os elementos abstratos descritos na lei - pressupostos legais – condição determinativa da ausência de tributação em caso diverso.

É o Relatório.



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

Processo n.º : 10840.001576/2002-26
Acórdão n.º : 102-45.896

VOTO

Conselheiro NAURY FRAGOSO TANAKA, Relator

Como demonstrado no Relatório, o recurso observa os requisitos de admissibilidade e contesta, inicialmente, a respeitável decisão colegiada de primeira instância quanto à sua incompetência para manifestar-se sobre os aspectos de inconstitucionalidade das leis.

Em seguida, contém argumentação sobre a ofensa ao princípio da segurança jurídica e da irretroatividade das leis, pela aplicação da Lei Complementar n.º 105/2001 e lei n.º 10.174 / 2001 a fatos ocorridos no ano-calendário de 1998.

Complementada a peça recursal com uma série de argumentos para demonstrar a imprecisão do feito quanto à verdade material dos fatos, nele, presumidamente tidos como jurídico-tributários. Reforçada a tese com os ensinamentos de Alberto Xavier sobre o dever de obediência do Fisco ao princípio da legalidade e da tipicidade dos fatos jurídico-tributários.

Seguindo a ordem das arguições, devo observar que o colegiado de primeira instância, ao deixar de manifestar-se sobre possíveis aspectos de inconstitucionalidade do artigo 42 da lei n.º 9430/96, não incorreu em posição diversa daquela que, legalmente, lhe é atribuída.

Merece análise sumária, portanto, a origem, objetivos e composição do órgão responsável pelo referido ato.

As decisões colegiadas de primeira instância resultam das turmas de julgamento das Delegacias da Receita Federal de Julgamento, órgão criado pelo artigo 2.º da lei n.º 8748, de 9 de dezembro de 1993, pertencente à estrutura da



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

Processo n.º : 10840.001576/2002-26

Acórdão n.º : 102-45.896

Secretaria da Receita Federal, vinculado diretamente ao Sr. Secretário da Receita Federal, enquanto seus funcionários integram o quadro daquele a que subordinadas. Do mesmo ato legal e do artigo 2.º da Portaria SRF n.º 4980, de 4 de outubro de 1994, verifica-se que o objetivo de sua existência é, especificamente, a atividade de julgamento dos processos relativos aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.

Com essa atitude, a Administração Tributária possibilitou a análise dos contraditórios, em primeira instância, por colegiado distinto da autoridade fiscal. Dessa forma, minimizou-se a interferência da autoridade responsável pela constituição do feito daquela incumbida da análise e decisão sobre a incidência tributária, bem assim, valorizou-se o respeito aos requisitos legais quanto à forma de agir da Autoridade Autuante e melhor resguardou-se a garantia dos direitos do fiscalizado.

No entanto, em vista da vinculação funcional, esse ato não se reveste das características de total independência inerentes àquele jurisdicional. Como citado no início, os funcionários componentes do quadro julgador são integrantes da estrutura da Secretaria da Receita Federal, enquanto sua chefia subordinada diretamente ao comando maior desse órgão.

Assim, na qualidade de funcionários públicos integrantes da Secretaria da Receita Federal, submetidos à lei n.º 8112, de 11 de dezembro de 1990, com deveres de obediência às determinações legais e regulamentares, sob pena de responsabilidade e sujeição ao respectivo processo administrativo.

Considerando que a maioria dos atos legais tem regulamentação por Decretos Executivos e Instruções Normativas, bem assim interpretações por Atos Normativos e Normas de Execuções, o posicionamento contrário à vigência da lei pela autoridade julgadora de primeira instância encontraria resistência dentro da própria casa, pois diverso dos ditames oriundos de sua chefia.



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

Processo nº. : 10840.001576/2002-26

Acórdão nº. : 102-45.896

Nesse sentido, verificam-se normativas determinando a obediência à regulamentação estabelecida em decorrência da lei, como a disposição contida na Portaria MF n.º 609, de 27 de julho de 1979, recomendando aos órgãos da administração pública federal a fiel observância dos atos expedidos pela Secretaria da Receita Federal, por intermédio de suas Coordenações.

O argumento de que é permitido a esse colegiado excluir a incidência da determinação legal que, sob sua ótica, entende ofensiva a princípio constitucional contido na Lei Maior, não se aplica em face da vinculação e submissão ao órgão detentor do poder de lançamento e, também, porque há prerrogativa exclusiva para esse fim cometida ao Poder Judiciário, conforme artigo 102, do já citado diploma legal.

De outro lado, agregando-se o princípio da separação de poderes, decorrente do artigo 2.º da Constituição Federal, e considerando que o País adota a unicidade de jurisdição, onde todas as questões, mesmo submetidas à julgamentos em esferas administrativas, são passíveis de análise em nível judicial, resta impossível qualquer posição, daquela autoridade, contrária às leis ainda não atingidas por eventual vício de inconstitucionalidade.

Assim, correta a afirmativa e o posicionamento do julgamento *a quo* sobre os aspectos de constitucionalidade levantados pelo recorrente em nível daquela instância, devendo manter-se a decisão e afastar-se a contestação apresentada.

Outro aspecto levantado *en passant* pelo recorrente nos prolegômenos da peça recursal, diz respeito à ofensa aos princípios da irretroatividade das leis e da segurança jurídica dada pela utilização das informações bancárias sobre os valores que serviram de base para cálculo da CPMF, na forma do artigo 11, § 3.º da lei n.º 9311, de 24 de outubro de 1996, como elemento indicativo de provável infração tributária.



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

Processo n.º : 10840.001576/2002-26
Acórdão n.º : 102-45.896

Convém lembrar que a CPMF decorreu da Emenda Constitucional - EC n.º 12, de 15 de agosto de 1996, que alterou o artigo 74 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, e surgiu no mundo jurídico após a publicação da lei n.º 9311/96, citada.

Voltando ao uso desses dados bancários pela Administração Tributária, constata-se que o Fisco conheceu os dados fornecidos pela instituição financeira em atendimento às determinações da referida lei e aproveitou-se deles para o procedimento fiscal com a permissão contida no artigo 11, § 3.º, da lei n.º 9311/96, promovida pela alteração dada pelo artigo 1.º da lei n.º 10.174, de 9 de janeiro de 2001.

"Art. 11. Compete à Secretaria da Receita Federal a administração da contribuição, incluídas as atividades de tributação, fiscalização e arrecadação.

(.....)

§ 3º A Secretaria da Receita Federal resguardará, na forma da legislação aplicável à matéria, o sigilo das informações prestadas, facultada sua utilização para instaurar procedimento administrativo tendente a verificar a existência de crédito tributário relativo a impostos e contribuições e para lançamento, no âmbito do procedimento fiscal, do crédito tributário porventura existente, observado o disposto no art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e alterações posteriores." (Original sem destaque)

Essa alteração passou a vigor a partir da publicação da lei n.º 10.174/2001, em 10 de janeiro de 2001, conforme determinou o seu artigo 2.º.

O texto anterior permitia o uso dessas informações, apenas, para a fiscalização da própria contribuição. Havia vedação expressa quanto à extensão desse conhecimento à fiscalização de outros tributos.

"Art. 11. Compete à Secretaria da Receita Federal a administração da contribuição, incluídas as atividades de tributação, fiscalização e arrecadação.



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

Processo nº. : 10840.001576/2002-26
Acórdão nº. : 102-45.896

§ 1º No exercício das atribuições de que trata este artigo, a Secretaria da Receita Federal poderá requisitar ou proceder ao exame de documentos, livros e registros, bem como estabelecer obrigações acessórias.

§ 2º As instituições responsáveis pela retenção e pelo recolhimento da contribuição prestarão à Secretaria da Receita Federal as informações necessárias à identificação dos contribuintes e os valores globais das respectivas operações, nos termos, nas condições e nos prazos que vierem a ser estabelecidos pelo Ministro de Estado da Fazenda.

§ 3º A Secretaria da Receita Federal resguardará, na forma da legislação aplicada à matéria, o sigilo das informações prestadas, vedada sua utilização para constituição do crédito tributário relativo a outras contribuições ou impostos. (Original sem destaque)

Então, esse questionamento preliminar contesta o uso dos dados da CPMF como lastro às provas necessárias ao lançamento de outro tributo, com fato imponível anterior a 10 de janeiro de 2001. Segundo seu entendimento, a validade dessa alteração somente atingiria dados posteriores a essa data, enquanto a retroatividade incorreria em ilicitude por ofensa aos princípios da segurança jurídica e da irretroatividade das leis, uma vez que a lei até então vigente não permitia o uso dos ditos dados nos procedimentos investigatórios de outros tributos.

No entanto, trata-se de questão inerente ao direito tributário processual e não ao direito tributário substantivo, pois voltada às formalidades necessárias ao procedimento e não daquelas relacionadas ao fato imponível.

Decorrência lógica dessa constatação é a aplicabilidade imediata do dito comando legal a fatos futuros e aos pendentes, como determina o artigo 144, § 1.º do Código Tributário Nacional – CTN, aprovado pela lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966, que obriga o lançamento a submeter-se à legislação vigente na época de ocorrência dos fatos imponíveis mas, em seu parágrafo primeiro permite a utilização da lei mais recente quando esta traga novos critérios de apuração, ampliação dos poderes investigatórios do Fisco e a outorga de maiores garantias ou privilégios ao crédito.



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

Processo nº. : 10840.001576/2002-26

Acórdão nº. : 102-45.896

“Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

§ 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.” (Original sem destaque)

Destarte, com a devida vênua do ilustre representante legal do contribuinte, não há qualquer ofensa aos ditos princípios constitucionais nem ao artigo 2.º da lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999. Assim, afasto a preliminar argüida.

Outra questão, agora já envolvendo o mérito, diz respeito à propriedade de R\$ 300.000,00, percebidos em anos anteriores, que teria dado lastro às operações de crédito e depósitos bancários e estaria comprovada pelo próprio extrato bancário.

Observe-se que, tanto na fase procedimental quanto na impugnatória, o contribuinte já alegara a posse desses recursos mas não juntara provas. O julgamento de primeira instância afastou a alegação pela ausência de provas e reforçou sua posição com o fato do contribuinte ter apresentado declaração de isento para o período fiscalizado. Possuindo tal montante de recursos em 31 de dezembro do ano anterior ao fiscalizado, estaria obrigado a apresentar a declaração de ajuste anual.

Analisando a questão, vemos que os extratos juntados ao processo não apresentam saldo em 31 de dezembro do ano-calendário de 1997, que confirme a posse do referido valor. Nos demais meses não se verificam resgates de aplicações que indiquem o total, teoricamente, oriundo de anos-calendário anteriores.

Ressalte-se que a posse de moeda em caixa particular deve ser efetivamente comprovada com a prova da percepção dos recursos e outros meios convenientes, o que não foi feito nesta situação.



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

Processo nº. : 10840.001576/2002-26
Acórdão nº. : 102-45.896

Somar os valores dos créditos e depósitos e afirmar que estes constituem prova da posse do numerário correspondente não se presta para os fins desejados porque a origem não estaria identificada, e esta é condição fundamental para demonstrar que o suporte foi submetido à tributação ou decorreu de rendimentos não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte, ou, ainda, da combinação de todos.

Considerar a hipótese de que os R\$ 300.000,00 eram representados pelos cheques dos terceiros envolvidos nos empréstimos ou pelos títulos de crédito adquiridos e que todos se encontravam em poder do contribuinte anteriormente a 31 de dezembro de 1997, seria possível se houvesse a comprovação desses fatos no processo. Como não há documentos pertinentes explicitando-os e o extrato bancário é insuficiente para permitir a perfeita identificação desses dados, impossível aceitá-la.

Assim, a alegação deve ser afastada porque não acompanhada de provas a respeito de sua origem.

Outra alegação diz respeito à origem dos ditos recursos provir de empréstimos a pessoas físicas e jurídicas, com prazos variáveis entre 8 a 45 dias, e que em face dessa circunstância, os valores foram tributados diversas vezes em face do fluxo de entrada e saída de recursos da conta-corrente motivado pelos empréstimos. Aditou que esse fato foi colocado para a Autoridade Lançadora e encontra-se evidenciada nos esclarecimentos prestados, nas respostas dos terceiros às intimações efetuadas pelo Fisco; na insignificância de seu patrimônio pessoal e na vida simples que o contribuinte e sua família levam.

Reforçou seu entendimento quanto à imprecisão do lançamento com os ensinamentos de Alberto Xavier sobre a obediência obrigatória do Fisco ao princípio da legalidade que o leva à busca da verdade material, *in casu* não apurada, e sobre a tipicidade do fato tributário, que impõe a observância de todos os elementos abstratos descritos na lei - pressupostos legais – condição determinativa da ausência de tributação quando incompletos.



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

Processo nº. : 10840.001576/2002-26

Acórdão nº. : 102-45.896

Aqui, também, o recorrente apenas alegou impossibilidade de produzir provas em face da multiplicidade de empréstimos e dos prazos em que praticados.

Analisando o procedimento executado verifica-se no Termo de Verificação Fiscal que a Autoridade Fiscal efetuou circularização aleatória e por amostragem dos cheques emitidos pelo contribuinte e concluiu que, em tese, se tratavam de empréstimos efetuados, fl. 08.

“9- que essa fiscalização procedeu circularização aleatória e por amostragem aos beneficiários dos cheques emitidos pelo contribuinte, mediante apresentação de cópias dos mesmos entregues pelo contribuinte em atendimento à Intimação Safis Grupo II n. 625 de 30/05/2001 e em resposta ficou evidenciado, em tese, que a destinação dos recursos teve a finalidade de empréstimos;”
(Original sem destaque)

Essa afirmativa, também, foi efetuada no Termo de Constatação e Intimação SAFIS GRUPO II n.º 882, de 31 de julho de 2.001, fl. 202.

A circularização, a que se refere a Autoridade Fiscal, teve por base as Intimações e respostas identificadas no quadro I, que, salvo a referente ao pagamento de nota promissória pela aquisição de imóvel rural, as demais, 8 (oito) no total, referem-se à cessão de dinheiro por empréstimos ou troca de duplicatas, provavelmente todas as operações remuneradas ou mediante deságio. Esse fato é melhor demonstrado no Quadro I, a seguir.

Quadro I



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

Processo nº. : 10840.001576/2002-26

Acórdão nº. : 102-45.896

T. Intimação / Contribuinte	Cheque R\$	Informação /Motivo
TI 664 – Carlos Augusto Gumiero	3.351,00	Não localizado no endereço.
TI 665 – José Laércio Cavalheiro	15.000,00	Recebimento de uma Nota Promissória pela venda de uma propriedade rural.(fl. 199)
TI 666 / 667 – José Roberto Garrido	5.265,15 10.000,00	Empréstimo (fl. 197/198)
TI 668 – Maria Cristina Cangussu dos Santos	10.931,00	Não localizada no endereço.
TI 669 – Maria Rita Nogueira	8.350,00	Era secretária da Hec Ind. E Com. Ltda / que descontou dpl. C/o contribuinte recebendo o ref. Cheque (fl. 196).
TI 670 – Vital Alves Pereira	15.000,00 10.444,00 9.420,00	Sócio de empresa – por necessidades financeiras da empresa tomou empréstimos do fiscalizado.(fl. 195)
TI 671 - Valter Cavalheiro e ou Luzia	12.567,00	Quem respondeu foi Luzia de Mattos Cavalheiro – esposa do falecido – acredita tratar-se de empréstimo (fl. 201)
TI 672 – Ademir Barbosa dos Santos	4.941,00	Não localizado no endereço.
TI 673 – Antonio Carlos de Jesus	9.686,00	Empréstimo p/empresa Com. De Roupas e Prestação de Serviços Elvira Ltda.(fl. 200)

Ainda que diminuta face do total de cheques emitidos (menos de 1%), a amostragem conseguiu evidenciar, claramente, que o contribuinte utilizou os depósitos e créditos bancários em benefício próprio. Assim, o Fisco considerou-a suficiente uma vez que a maioria das respostas confirmou a utilização dos valores citados.



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

Processo nº. : 10840.001576/2002-26

Acórdão nº. : 102-45.896

Apesar de que se tratam de declarações apresentadas em resposta às Intimações do Fisco, sem o amparo de outros documentos de forma a torná-las mais consistentes para fins de prova, não se pode desprezá-las como se inexistentes fossem.

Aqui, aplicável a determinação contida no artigo 38 da Lei n.º 9.784, de 9 de janeiro de 1999, que impõe o conhecimento das provas apresentadas pelo contribuinte, a observação delas no relatório e na decisão e o afastamento, apenas, quando ilícitas, impertinentes, desnecessárias ou protelatórias.

“Art. 38. O interessado poderá, na fase instrutória e antes da tomada da decisão, juntar documentos e pareceres, requerer diligências e perícias, bem como aduzir alegações referentes à matéria objeto do processo.

§ 1º Os elementos probatórios deverão ser considerados na motivação do relatório e da decisão.

§ 2º Somente poderão ser recusadas, mediante decisão fundamentada, as provas propostas pelos interessados quando sejam ilícitas, impertinentes, desnecessárias ou protelatórias.”

Mesmo não constituindo elementos apresentados pelo contribuinte tais documentos integram o processo e devem ser considerados no Relatório e na Decisão. Não podem ser afastados porque não atendem nenhum dos requisitos do § 2.º do referido artigo.

Assim, a outra ótica desses dados deve ser recebida no processo e diz respeito à possível desenvolvimento de atividade financeira de empréstimos e compra de títulos de crédito emitidos pelo comércio e indústria durante o ano-calendário fiscalizado. E, estando demonstrada essa atividade econômica, não se pode deixar de admitir que existe uma probabilidade muito acentuada de que a maioria dos demais cheques também consistiu em operações de mesma natureza.



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

Processo nº. : 10840.001576/2002-26

Acórdão nº. : 102-45.896

Dessa premissa, conclui-se pela devolução quase integral dos valores emprestados, bem assim pelo recebimento dos títulos adquiridos. Sendo real o ingresso do numerário correspondente também é possível concluir pela sua entrada na dita conta-corrente sob a forma de depósito, crédito ou transferência de outra conta. Logo, apesar de não comprovado no processo, evidencia-se provável a presença cíclica de valores na tributação efetuada.

Lembrando que o levantamento da renda auferida por arbitramento com lastro em depósitos e créditos bancários encontra-se previsto no artigo 42, da lei n.º 9430/96, e permite ao Fisco presumi-la com base no total desses valores não devidamente esclarecidos pelo contribuinte, devemos concentrar nossa atenção no determinativo contido no § 3.º, desse artigo, que foi executado, apenas, parcialmente pelo Fisco, quando a análise individual de cada operação excluiu as devoluções e transferências de outras contas.

De outro lado, a necessidade do Fisco provar que os valores foram efetivamente utilizados para benefício do próprio fiscalizado, pela normativa decorrente do artigo 3.º, §4.º da lei n.º 7.713, de 22 de dezembro de 1988, foi demonstrada pela pequena amostragem citada.

Isto posto, verifica-se que o feito não pautou pela verdade material dos fatos, porque o Fisco agiu corretamente ao promover a exclusão dos valores relativos às devoluções de cheques e transferências entre contas, bem assim, ao desconsiderar as alegações do contribuinte sem a devida comprovação, mas incorreu em falha procedimental ao deixar de promover a análise individual dos créditos e depósitos e desprezar o resultado da verificação efetuada sobre os cheques emitidos, este último, servindo como lastro à tese defendida pelo fiscalizado e impondo dúvidas sobre a dita presunção legal.

Assim, o Fisco deveria ter aprofundado a busca da correta origem dos depósitos e créditos, na forma do artigo 42, § 3.º da lei n.º 9430/96, e do artigo



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

Processo nº. : 10840.001576/2002-26

Acórdão nº. : 102-45.896

3.º, § 3.º da lei n.º 7713/88, de maneira a tornar o crédito tributário compatível com a efetiva renda auferida durante o ano-calendário.

“Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

(.....)

§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais).”

Esse tipo de tributação deve explicitar, sem a presença de qualquer tipo de dúvida, que a presunção traduz, efetivamente, a renda auferida ou parte dela, sob pena do feito pecar por erro de fato ao dar contornos indevidos a valores que não expressam qualquer acréscimo patrimonial.

Como já mencionado no início, não apenas deve o Fisco efetuar depuração dos depósitos e créditos a fim de excluir qualquer valor que possa não corresponder à efetiva percepção da renda, mas, principalmente, deve demonstrar que estes integram o fato imponible, com a sua utilização pelo fiscalizado, e com o afastamento de qualquer hipótese contrária aventada e documentada constante do processo.

Inadmissível que o lançamento, norma individual e concreta tradutora da hipótese da incidência abstrata prevista na lei superior, não tenha



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

Processo nº. : 10840.001576/2002-26

Acórdão nº. : 102-45.896

amparo na verdade material ou traga em seu bojo suspeita de que seu conteúdo não corresponde aos fatos ocorridos.

Sem esses requisitos, ofensa aos princípios da verdade material e da legalidade, que regem o lançamento e a Administração Pública, na forma dos artigos 142 do CTN e 2.º da lei n.º 9784, de 29 de janeiro de 1999.

Destarte, **meu voto é no sentido de dar provimento ao recurso voluntário**, uma vez que o lançamento contém erro de fato ao presumir a renda em detrimento de provas contrárias constantes do processo. **Quanto ao recurso de ofício, posiciono-me no sentido de negar-lhe provimento**, uma vez correta a posição do respeitável colegiado de primeira instância pois comprovado que o contribuinte não recusou o atendimento às Intimações anteriores efetuadas pelo Fisco.

Sala das Sessões - DF, em 28 de janeiro de 2003.



NAURY FRAGOSO TANAKA