



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

Processo nº. : 10907.000743/2004-61
Recurso nº. : 146.246
Matéria: : IRPF – EX.: 2000 a 2003
Recorrente : JOSÉ THOMAZ UTRABO
Recorrida : 4ª TURMA/DRJ-CURITIBA/PR
Sessão de : 07 DE NOVEMBRO DE 2007
Acórdão nº. : 102-48.804

NULIDADE DO LANÇAMENTO – A fiscalização deve buscar os esclarecimentos que entender serem necessários e efetuar as intimações pertinentes à formulação da acusação fiscal, inexistindo nesta fase investigatória qualquer ofensa aos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa.

NULIDADE DO LANÇAMENTO – VÍCIO FORMAL – MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL – INOCORRÊNCIA – O MPF não se constitui ato essencial à validade do lançamento, de sorte que a sua ausência ou falta da prorrogação do prazo nele fixado não retira a competência do auditor fiscal que é estabelecida em lei.

DEPÓSITO BANCÁRIO – PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS – Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/97, a Lei 9.430/96, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO – ARBITRAMENTO DO VALOR DO IMÓVEL – O critério de arbitramento com base no índice SINDUSCON somente deve ser utilizado para arbitrar o valor da construção. O arbitramento da compra e venda de imóvel edificado deve reportar-se ao valor de mercado.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO – Caracteriza omissão de rendimento o incremento patrimonial sem suporte em recursos disponíveis.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO – MULTA QUALIFICADA - No caso de lançamento de ofício incide a penalidade prevista no inciso I, do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996, no percentual de 75%, quando não comprovada na autuação a ocorrência de evidente intuito de fraude.

Preliminares rejeitadas.
Recurso parcialmente provido.



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

Processo nº. : 10907.000743/2004-61
Acórdão nº. : 102-48.804

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por JOSÉ THOMAZ UTRABO.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares de nulidade e de espontaneidade das declarações retificadoras. Por maioria de votos, REJEITAR a preliminar de erro no critério temporal, até novembro de 2002, suscitada pelo Conselheiro Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira, que fica vencido e apresenta declaração de voto. No mérito, por unanimidade de votos, em relação ao Acréscimo Patrimonial a Descoberto, DAR provimento PARCIAL ao recurso para afastar a exigência do crédito tributário em relação aos anos-calendário de 1999 e 2000. Por maioria de votos DESQUALIFICAR a multa de ofício, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente processo. Vencido o Conselheiro Naury Fragoso Tanaka.

MOÍSES GIACOMELLI NUNES DA SILVA
PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS
RELATOR

FORMALIZADO EM: 14 ABR 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SILVANA MANCINI KARAM E LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO. Ausente, justificadamente, a Conselheira IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO (Presidente).



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

Processo nº. : 10907.000743/2004-61

Acórdão nº. : 102-48.804

Recurso nº : 146.246

Recorrente : JOSÉ THOMAZ UTRABO

R E L A T Ó R I O

Cuida-se de recurso voluntário interposto contra o Acórdão de nº 7.993, proferido pela 4ª Turma da DRJ Curitiba/PR, em 01/03/2005 (fls. 638/669), que, em votação unânime, rejeitou as preliminares suscitadas, negou o pedido de realização de diligência e, no mérito, julgou procedente em parte o Auto de Infração às fls. 217/225.

As infrações indicadas no lançamento e os argumentos de defesa suscitados pela contribuinte foram sumariados pela pelo Órgão julgador a quo, nos seguintes termos:

“Contra o contribuinte supra-identificado foi lavrado o Auto de Infração de Imposto de Renda de Pessoa Física - IRPF de fls. 217 e 219 a 225, exigindo o recolhimento de crédito tributário no valor de R\$ 660.942,54, sendo R\$ 221.216,72 de imposto suplementar e R\$ 331.825,07 de multa de ofício qualificada de 150%, prevista no art. 44, II, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, além de R\$ 107.900,75 de juros de mora calculados até 31/03/2004.

2. Decorreu tal lançamento da apuração de acréscimo patrimonial a descoberto, nos meses de fevereiro de 1999 e de dezembro de 2000 e de 2001, além de omissão de rendimentos, decorrente da existência de depósitos bancários sem a correspondente comprovação de origem, durante o ano-calendário de 2002, conforme Termo de Verificação Fiscal de fls. 226 a 232.

3. O enquadramento legal da exigência encontra-se às fl. 219/220 e reporta-se aos arts. 1º ao 3º e §§ da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988; aos arts. 1º e 2º da Lei nº 8.134, de 14 de abril de 1990; ao art. 21 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997; ao art. 55, XIII e parágrafo único, e aos arts. 806, 807 e 849 do Regulamento do Imposto de Renda de 1999 (RIR/1999), Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999; ao art. 1º da Lei nº 9.887 de 07 de dezembro de 1999, e ao art. 1º da Medida Provisória nº 22, de 08 de janeiro de 2002, que foi convertida na Lei nº 10.451, de 10 de maio de 2002.

4. No Termo de Verificação Fiscal é informado que o contribuinte foi selecionado para fiscalização em razão de não haver apresentado declaração de ajuste para o ano-calendário de 2002, apesar de haver movimentado R\$ 326.966,18 por meio de duas contas bancárias de sua titularidade, Mandados de Procedimento Fiscal (MPF) às fls. 01 a 03.



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

Processo nº. : 10907.000743/2004-61

Acórdão nº. : 102-48.804

5. É relatado que a autuação com base em depósitos bancários foi efetuada em razão de o contribuinte, apesar de haver fornecido os seus extratos bancários – fls. 15 a 60, não ter apresentado qualquer justificativa para a origem dos créditos depositados, mesmo após as sucessivas prorrogações de prazo concedidas pela autoridade autuante que estenderam por 6 meses o período de esclarecimentos, fls. 62 a 64, 107, 174 e 175. A autoridade autuante ressalta que a tese de omissão de rendimentos, recebidos periodicamente, foi reforçada pela distribuição relativamente uniforme dos depósitos no decorrer do ano calendário de 2002.

6. Adicionalmente é informado que a variação patrimonial do autuado foi elaborada com base na relação de bens e direitos por ele apresentada (fl. 173), nas declarações de ajuste dos exercícios de 2000 a 2002 (fls. 08 a 14), nos esclarecimentos prestados pelo Safra Leasing Arrendamento Mercantil (fls. 65 a 106), pelos cartórios da região (fls. 122 a 172) e pelo Detran (fls. 110 a 121).

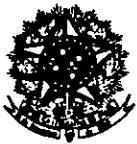
7. Em relação ao imóvel situado na Avenida Gabriel de Lara, também foram intimados os vendedores – fls. 177 a 190, tendo sido constatado que o autuado o havia adquirido em 15/12/1995, período já atingido pela decadência.

8. O contribuinte apresentou contrato particular de compra e venda de imóvel urbano e ocupação de terreno da Marinha, no valor de R\$ 70.000,00, datado de 16/02/1999 e com firmas reconhecidas em 19/02/1999 – fls. 193 a 195, cuja transferência na Secretaria do Patrimônio da União foi efetuada em 09/02/1999. Em razão de essa transferência haver sido realizada antes da celebração do contrato e do final do pagamento das prestações, suscitadas como feitas até setembro de 2001, a autoridade fiscal passou a questionar o próprio valor da transação, tendo constatado, em visita ao local, que o referido imóvel tratava-se de “*residência de alto padrão, às margens do Rio Itiberê*”, conforme fotografias de fls. 205 e 206. Adicionalmente foi verificado, por meio de consulta ao site da Secretaria do Patrimônio da União – fls. 202 a 204, que tal residência não estava registrada, não estando tal imóvel também cadastrado na Prefeitura Municipal de Paranaguá.

9. Em razão de não ter sido possível obter o valor venal do imóvel ou a sua metragem, foi feita intimação para que o contribuinte fornecesse a planta ou alguma documentação comprobatória da área construída – fls. 199 e 200, mas ele se limitou a responder que não possuía tais dados e não tinha idéia da área do imóvel, negando-se também verbalmente a autorizar a avaliação do imóvel por perito imobiliário – fl. 201. Como as tentativas de se obter o valor do imóvel foram infrutíferas, a fiscalização procedeu ao arbitramento do valor com base na tabela do CUB-PR, de fevereiro de 1999 e padrão H13A – fls. 207 a 214, considerando como construída a totalidade da área do terreno de 800 m² disponibilizada para esse fim, 433,94 m², e dois andares, obtendo o valor de R\$ 490.248,05, sem incluir o valor do terreno.

10. Em razão de o contribuinte, na DIRPF de 2000 e de 2001 – fls. 05 a 09, não haver informado saldo em contas correntes, de poupança ou de investimento, a variação patrimonial foi calculada com base nos valores declarados como recebidos no ano-calendário de 1999, considerando que os R\$ 80.000,00 não consignados nas Dirf de fls. 215 e 216 foram recebidos até fevereiro, por ser essa a opção mais benéfica para o contribuinte. O resultado apontou uma variação patrimonial a descoberto de R\$ 403.870,05, em fevereiro de 1999, tendo sido o empréstimo da empresa Leal Comissária de Despachos considerado somente em dezembro de 1999, conforme consignado na declaração de ajuste – fl. 09.

11. Como o referido empréstimo não consta da declaração de ajuste do exercício de 2001 – fls. 10 e 11, foi considerado que ele foi pago durante o ano-calendário de 2000. A esse dispêndio foram acrescentados



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

Processo nº. : 10907.000743/2004-61

Acórdão nº. : 102-48.804

os valores declarados de despesas médicas, de despesas com instrução e de pensão judicial, além dos pagamentos de leasing do veículo Peugeot 406 Coupê, que confrontados com os rendimentos declarados como auferidos no ano-calendário de 2000, R\$ 39.900,00 com R\$ 2.928,50 de retenção na fonte, resultaram na variação patrimonial a descoberto de R\$ 39.331,01.

12. No ano calendário de 2001, tendo por base as informações consignadas na DIRPF/2002 – fls. 12 a 14, foram considerados como origem R\$ 40.100,00, com R\$ 2.706,50 de fonte, e como aplicação: as despesas médicas, as despesas com instrução e a pensão judicial, além dos pagamentos do leasing do veículo Peugeot 406 Coupê, da entrada e do leasing dos caminhões placa AIZ-8685 e MBP-3039, sendo apurada uma variação patrimonial a descoberto de R\$ 148.133,27.

13. No Termo de Verificação é ressaltado que a apuração da variação patrimonial foi realizada considerando que o contribuinte nada gastou com a sua manutenção e a de sua família, que de acordo com a autoridade autuante, tendo em vista o padrão de vida ostentado, “não devem ser de pequena monta”.

14. Foi aplicada a multa qualificada, em razão do evidente intuito de fraude, e feita a representação fiscal para fins penais, por ocorrência em tese de crime contra a ordem tributária, em razão da omissão de rendimentos por anos seguidos.

15. Às fls. 235 a 274, foi acostada aos autos a defesa administrativa protocolada em 14/04/2004 e não analisada pela autoridade autuante que alegou ter sido o auto de infração encaminhado ao contribuinte em data anterior ao seu recebimento.

16. Cientificado do lançamento e do MPF complementar em 19/04/2004, conforme cópia de “AR” de fl. 218, o contribuinte apresentou por intermédio de procurador – fl. 316, a impugnação de fls. 278 a 315, acompanhada dos documentos de fls. 317 a 539.

17. Embora alegue que somente em 04/02/2004 foi formalmente cientificado da existência de procedimento fiscal para exame do ano de 2002, admite haver recebido o Termo de Início de Fiscalização expedido em 22/09/2003 – fls. 01 e 16 (sic!), o qual teria sido atendido por meio da informação das contas bancárias e bens que possuía no Brasil, fl. 17, pois argumenta que sua situação financeira não lhe permite possuir contas no exterior.

18. Suscita que sua movimentação bancária encontra-se perfeitamente enquadrada no seu padrão sócio-econômico, citando a Súmula nº 182 do Tribunal Federal de Recursos para argumentar que o imposto de renda não pode ser exigido somente com base em depósitos bancários, que seriam somente indícios de percepção de renda.

19. Também admite ter recebido os Termos de Intimação expedidos em 07/10/2003, 11/11/2003, 27/01/2004, 11/03/2004 e 30/03/2004, os quais foram atendidos por meio das informações prestadas acerca dos bens constantes de seu patrimônio.

20. Considera indevido o agravamento da multa de ofício com base no art. 959, I, do RIR, em razão de ter colaborado de todas as maneiras possíveis, desde o início da fiscalização, considerando inverídicas as informações prestadas pela autoridade autuante, à fl. 227, de que não teria apresentado os documentos solicitados. Adicionalmente alega terem sido as solicitações de prorrogação de prazo efetuadas a pedido



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

Processo nº. : 10907.000743/2004-61

Acórdão nº. : 102-48.804

da autoridade autuante, que foi desprezada a defesa entregue no dia 14/04/2004 e que a ausência de entrega de alguns dos documentos solicitados decorreu da falta de tempo hábil para a sua obtenção.

21. Protesta contra a alteração efetuada no valor de aquisição do imóvel situado na Rua Chico Mendes, onde reside, sustentando que ele foi adquirido há 5 anos por R\$ 70.000,00, conforme constaria nas suas declarações de ajuste e no instrumento de compra e venda, pleiteando que os vendedores sejam intimados a comprovar o valor dessa transação imobiliária e considerando intolerável o pedido para que autorizasse a entrada de fiscais e de terceiros em sua residência.

22. Enfatiza que seu domicílio tributário é o seu endereço comercial, Rua Gabriel de Lara nº 1.304, considerando seu asilo inviolável o imóvel localizado na Rua Chico Mendes, por ser o local onde reside com sua família.

23. Cita as obrigações que julga não terem sido respeitadas pela fiscalização: eficiência, probidade, abuso de poder (sic!), excesso de poder (sic!) e desvio finalidade (sic!).

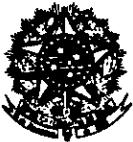
24. Aduz que a “*tentativa de invasão de seu domicílio*” teria sido abusiva, em razão de não estar submetido a nenhum regime especial de fiscalização, previsto no art. 922 do RIR/1999, afirmando que, como o seu domicílio fiscal correspondente ao seu endereço comercial, onde sempre esteve à disposição dos auditores fiscais, nunca foi colocado óbice à fiscalização ou efetuada tentativa procrastiná-la.

25. Transcreve os arts. 923 e 924 do RIR/1999 para protestar contra o que denominou “*insistência sem a devida fundamentação da autoridade fiscalizadora em invadir a privacidade da residência do contribuinte*”, mesmo após “toda a colaboração e instrumentos trazidos”, afirmando que tal “constrangimento ilegal” seria combatido administrativamente e judicialmente. Insiste que as provas apresentadas seriam verdadeiras e robustas, não estando sujeitas a qualquer questionamento, cabendo à fiscalização fundamentar o seu descontentamento e dúvidas em relação a elas.

26. Faz alusão ao art. 13 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, para pleitear que em seu favor seja considerado o fato de nunca ter estado envolvido com problemas com o fisco, afirmando que a defesa trazida aos autos enquadra-se no art. 16 do mesmo diploma legal e que, com base no art. 18 e nos princípios da transparência, finalidade, motivação e objeto, a invasão da privacidade do seu lar é ilegal, se não estiver devidamente fundamentada.

27. Afirma que o imóvel situado na Rua Chico Mendes “*foi adquirido verbalmente em 20/01/1999 e na data de 16/02/1999 foi firmado compromisso particular de compra e venda*”, tendo sido a transferência junto ao Patrimônio da União realizada em data anterior ao contrato em razão de o registro não estar em nome do vendedor e do preço atraente da negociação. Ressalta que a documentação suscitada como comprobatória da transação imobiliária possui reconhecimento de firma do vendedor e do comprador.

28. Atribui o valor baixo do imóvel a problemas nele existentes, salientando que, como se tratava de imóvel construído em 1993/1994, o preço da venda estava sujeito a variáveis diferentes do custo de construção, tais como: localização próxima a esgoto, falta de planta, falta de averbação, falta de projeto, área de marinha, ausência de título de propriedade e existência de rachaduras e infiltrações que o condenavam, tendo sido a causa da venda o deslizamento de uma encosta onde a residência foi construída. Enfatiza que o preço da venda de qualquer coisa está sujeito ao valor que o comprador quer pagar por ela.



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

Processo nº. : 10907.000743/2004-61

Acórdão nº. : 102-48.804

29. Reporta-se ao auto de infração nº 079797, lavrado pelo Ibama em 08/06/2000, considerando-o prova do péssimo estado em que se encontrava o imóvel, pois tal autuação decorreu do fato de estar “*construindo um muro de contenção para evitar o deslizamento da encosta de sua residência*”, que sofria com problemas de trincas e infiltrações conforme fotografias de fls. 508 a 539.

30. Insiste para que o vendedor seja intimado a esclarecer o valor da transação, argumentando ser impossível se aferir preço de imóvel usado e considerando insubstancial qualquer autuação decorrente da não aceitação do valor pago e da avaliação pelo CUB-PR.

31. Aduz ser falsa a informação prestada pela autoridade autuante de que o imóvel fica localizado em área nobre, questionando o posicionamento do auditor e suscitando a necessidade de processo administrativo junto à Corregedoria da Receita Federal com intuito de apurar-se abuso e excesso de autoridade no trato com o contribuinte.

32. Afirma que se o valor de R\$ 70.000,00 tivesse sido aplicado em CDB, com rendimento inferior a 2%, representaria atualmente cerca de R\$ 250.000,00, que por ser muito superior ao valor atual do imóvel de 360m2, indicaria haver efetuado um péssimo negócio na sua aquisição.

33. Alega que, caso a perícia no imóvel seja realmente necessária, deve ser realizada tanto por perito da União como do sujeito passivo, cabendo a ambos apresentar o respectivo laudo.

34. Argumenta ser falsa a informação de que não teria entregado a declaração de ajuste referente ao ano-calendário de 2002, pois tinha até 31/04/2003 para apresentá-la. Afirma que, ao solicitar ao seu contador cópia das declarações de anos anteriores, verificou que essas apresentavam erros crassos, como a não inclusão, na DIRPF/2002, de dois cavalos mecânicos adquiridos em 2001 e de seus imóveis residencial e comercial. Assim, em 12/05/2003, antes do prazo final para entrega da DIRPF/2003 e do início do procedimento fiscal, teria solicitado à DRF em Paranaúá cópia das suas declarações referentes aos anos-calendário de 1998 a 2002 -- FL. 506, considerando tal ato como denúncia espontânea, além de ter sido a motivação do procedimento fiscal e caracterizar sua indiscutível boa-fé, que descartaria a aplicação da multa de 150%.

35. Transcreve jurisprudência judicial e administrativa favoráveis à tese, segundo a qual é ilegítimo o lançamento do imposto de renda com base exclusivamente em depósitos bancários, que não poderiam ser caracterizados como fato gerador desse tributo, por não representarem necessariamente acréscimo patrimonial, citando também os princípios da estrita legalidade, da tipicidade fechada na constituição dos tributos e da vedação da integração analógica para imposição de tributo não previsto em lei.

36. Cita os arts. 806 e 807 do RIR/1999 para alegar que caberia à autoridade autuante comprovar suas alegações acerca da variação patrimonial a descoberto.

37. Em relação ao imóvel situado na Rua Gabriel de Lara, afirma que ele foi adquirido em 15/12/1995, por R\$ 80.000,00 pagos em 20 parcelas de R\$ 2.000,00, conforme os documentos de fls. 185 a 188 e sua declaração referente ao ano-calendário de 1996, onde tais pagamentos já estariam registrados. Considera levianas e inverídicas as afirmações contrárias.

38. Sustenta que o cavalo mecânico MBP-3039 foi adquirido em setembro de 2001, com uma entrada de R\$ 47.500,00 e 36 parcelas de R\$ 1.987,17 pagas ao Safra Leasing Arrendamento Mercantil Ltda.,



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

Processo nº. : 10907.000743/2004-61

Acórdão nº. : 102-48.804

atribuindo parte do recurso para a entrada a uma doação recebida de sua esposa Edith Achulze Silva – CPF 794.099.039-04, no valor de R\$ 30.000,00, conforme consignado na DIRPF referente a esse período.

39. Afirma que o segundo veículo, placa AIZ-8685, também foi adquirido em setembro de 2001, com entrada de R\$ 80.000,00 mais 24 parcelas junto ao Safra Arrendamento Mercantil Ltda., mas que tinha caixa suficiente no ano-calendário de 2001 para cobrir os pagamentos dos dois veículos, considerando ilegal e errôneo o acréscimo patrimonial apurado no lançamento.

40. Informa que em 12/01/2004, antes da lavratura do auto de infração, entregou declaração retificadora do ano-calendário de 2001, onde constariam esses dois cavalos mecânicos, salientando que mesmo que não tivesse entregado tal documento, o lançamento seria nulo em razão de haver sido cientificado de que a fiscalização só se referia ao período de 01/01/2002 a 31/12/2002, conforme documentos de fls. 01 a 15 e 176.

41. Argui que o erro cometido por seu contador quanto ao empréstimo efetuado à empresa Leal Comissária de Despacho Ltda., no valor de R\$ 40.000,00, foi corrigido na declaração retificadora entregue, voltando a protestar contra a aplicação da multa de 150%, que julga ter sido aplicada em razão da falsa alegação de que teria utilizado formas para dificultar e evitar a fiscalização, salientando ter entregado seus extratos bancários e sempre atendido aos pedidos que lhe foram dirigidos.

42. Salienta que sempre forneceu todos os documentos e esclarecimentos que dispunha, ressaltando que alguns não foram apresentados porque não existiam, citando como exemplo a planta e a averbação do imóvel situado na Rua Chico Mendes, e acusando a autoridade autuante de ter lavrado o auto de infração precipitadamente, sem levar em conta a dificuldade do contribuinte em localizar toda a documentação necessária para provar a origem e destinação dos valores depositados em sua conta bancária, apresentando-a junto com a impugnação.

43. Aduz que a análise conjunta dos documentos ora apresentados e das declarações retificadoras invalidaria o lançamento, por restarem comprovados os recursos depositados em suas contas bancárias, que decorreriam de sua atuação no ramo de despachos aduaneiros, sujeito a despesas com escolta, pedágio, combustível, armazém, transporte e outras.

44. Enfatiza ter solicitado prorrogação de prazo seguindo orientação da autoridade autuante, a qual acusa de se ausentar de seu posto de trabalho, DRF em Paranaguá, para cursar Faculdade de Direito em Curitiba, e cuja conduta teria colocado em risco sua saúde mental, moral, econômica e financeira. Afirma que a prorrogação de fl. 192 foi efetuada a pedido do auditor, que lhe solicitou esse pequeno “favor” em razão da iminência de suas férias.

45. Cita doutrina para enfatizar a tese da relação desigual existente entre o Estado e os particulares, voltando a insurgir-se contra a aplicação de multa, que só seria aplicável se tivesse colocado óbice à fiscalização.

46. Suscita nulidade do lançamento em razão de haver sido motivado por presunções da autoridade autuante.



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

Processo nº. : 10907.000743/2004-61

Acórdão nº. : 102-48.804

47. Amparado em jurisprudência judicial e administrativa, alega ser necessária, para caracterizar sonegação fiscal, a existência de vontade de fraudar o fisco, argumentando que tal conduta em momento algum foi comprovada e insistindo que faz prova a seu favor o fato de, antes do início do procedimento fiscal, haver procurado a Receita Federal para comunicar irregularidades em suas DIRPF. Salienta que o ônus da prova cabe à fiscalização, pois foi ela quem aplicou a multa de 150%.

48. Enumera seqüencialmente fatos e datas relacionados ao lançamento, à fl. 307, enfatizando:

- ter comunicado à Receita Federal, quatro meses antes do início do procedimento fiscal, que seu contador havia cometido erros nas declarações de ajuste;
- que o prazo para auditoria havia se encerrado, quando da entrega das declarações retificadoras referentes aos anos-calendário de 1998 a 2001;
- que como só foi cientificado da alteração do período sob fiscalização, na mesma data em que recebeu o auto de infração, tendo o auditor solicitado reabertura do prazo de fiscalização somente do ano-calendário de 2002, qualquer ato referente a outro período seria nulo.

49. Mostra-se surpreso com o fato de, em 14/04/2004, não lhe ter sido permitido apresentar defesa e alguns documentos em razão do encerramento do procedimento fiscal, asseverando que o MPF de fl. 01 concedia prazo de fiscalização até 18/05/2004, tendo recebido, em 04/02/2004, telefonema da autoridade autuante solicitando o seu comparecimento para tomar ciência de que o procedimento administrativo fiscal havia sido prorrogado até 18/05/2004.

50. Considera que foi induzido a acreditar que estava apto a exercer sua defesa e a juntar documentos até maio de 2004, caracterizando como astúcia e deslealdade da fiscalização o encerramento antecipado do procedimento fiscal e afirmando que tal ato desrespeitou os princípios basilares da administração pública e da conduta de seus servidores, além de pleitear a comunicação à Corregedoria da Receita Federal para apuração dos envolvidos.

51. Protesta contra o fato de haver sido solicitado, ao Registro de Imóveis do Paraná e ao Detran, informações referentes a transações em nome de seus filhos e de sua nora, que não estavam sob procedimento fiscal, suscitando quebra de sigilo

52. Arguiu nulidade do lançamento, em razão de o contraditório e a ampla defesa só haver sido estabelecido para o ano-calendário de 2002, e mesmo assim parcialmente, em razão de não haver sido respeitado o prazo máximo para a apresentação de documentos.

53. Informa que o Mandado de Procedimento Fiscal Complementar, emitido na mesma data de lavratura do auto de infração e que estendeu o período de fiscalização, só foi formalizado em virtude de haver questionado à autoridade autuante, em 30/03/2004, a razão de estar solicitando informações de imóvel adquirido em 1999, apesar de o período sob fiscalização estar restrito ao ano-calendário de 2002. Afirma que nessa data manuseou, conjuntamente com o auditor, “os autos folha por folha, sendo que o mesmo já se encontrava autuado e NÃO NUMERADO”, considerando como falsidade ideológica o fato de o MPF Complementar, emitido após essa data, constar como o documento de fl. 02 dos autos.



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

Processo nº. : 10907.000743/2004-61

Acórdão nº. : 102-48.804

54. Finaliza solicitando:

- a juntada de novos documentos que se fizerem necessários;
- a decretação de nulidade do lançamento e do processo de representação fiscal para fins penais, além da regularidade do contribuinte perante a Receita Federal no período de 1999 a 2002;
- cancelamento de todas as multas ou a sua redução ao patamar mínimo;
- a extração de cópias integrais e o envio à Corregedoria da Receita Federal e à Polícia Federal para a apuração das irregularidades relatadas e crimes em tese cometidos;

55. Em razão das alegações apresentadas, esta DRJ determinou que a DRF em Paranaguá – PR:

- intimasse a Secretaria do Patrimônio da União a informar, em relação ao imóvel situado na Rua Chico Mendes, os dados cadastrais e se houve pagamento de laudêmio, apresentando sua folha de cálculo, os elementos da construção e qualquer outro dado que pudesse subsidiar a apuração da área construída;
- intimasse a Prefeitura Municipal de Paranaguá a apresentar os dados existentes do imóvel acima, inclusive a avaliação para o pagamento de IPTU;
- informasse se houve apresentação de declarações retificadoras, se elas foram aceitas e processadas, observando o aspecto da espontaneidade e anexando cópia ao processo;
- verificasse o regime de união do autuado, considerando na variação patrimonial os recursos do cônjuge, caso ela tenha participação no patrimônio do casal;
- lavrasse auto de infração complementar com o demonstrativo mensal da apuração do ganho de capital e eventuais correções decorrentes das diligências solicitadas, com conseqüente reabertura do prazo de impugnação.

56. Em razão da intimação efetuada pela DRF em Paranaguá – PR, fls. 547 e 548, o Gerente Regional da Secretaria do Patrimônio da União no Paraná, com base nos documentos de fls. 550 a 563, afirmou que o imóvel de RIP 7745.0002887-59 é constituído por terreno de marinha, cadastrado em 1991, inscrito em nome de Marise Amâncio, a qual repassou seus direitos ao Sr. José Thomas Utrabo em 09/02/1999, contendo a inscrição inicial uma casa de madeira de 15,00 m², cujo laudêmio foi pago em 16/04/2001.

57. A Prefeitura do Município de Paranaguá atestou que o único imóvel registrado em nome de José Thomas Utrabo é o imóvel situado na Avenida Gabriel de Lara, fls. 564 a 566.

58. Às fls. 567 a 576 foram acostadas cópias das declarações retificadoras apresentadas pelo autuado em 12/01/2004.

59. O Registro Civil de Pessoas Naturais – Paranaguá – PR, informou que o autuado se divorciou de Elaine Maria Name, tendo ela contraído novas núpcias, fls. 577 a 581.



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

Processo nº. : 10907.000743/2004-61

Acórdão nº. : 102-48.804

60. Foi lavrado auto de infração complementar, fls. 598 a 606, com a apuração da variação patrimonial mensal do contribuinte.

61. O contribuinte obteve vista integral do processo em 06/10/2004 e foi cientificado do lançamento em 08/10/2004 – fl. 608.

62. Na informação fiscal de fls. 609 a 613, a autoridade autuante enumera os documentos obtidos nas diligências solicitadas por esta DRJ, ressaltando que as declarações retificadoras não foram aceitas no processo de fiscalização por não estarem acobertadas pela espontaneidade, em razão da variação patrimonial do contribuinte haver sido questionada desde o Termo de Início de Fiscalização. Adicionalmente, transcreve legislação que determina que novos casamentos devem ser comunicados ao Cartório em que foi registrada a certidão de nascimento para as anotações devidas, salientando que o contribuinte não estava casado no período fiscalizado.

63. Em relação aos documentos acostados pelo contribuinte, às fls. 317 a 503, a autoridade fiscal assevera que não são comprobatórios de qualquer movimentação financeira, pois dentre eles não há cópias de cheques e nem documentos bancários informando a origem das transferências efetuadas para as contas correntes do autuado, prestando-se somente para atestar supostas despesas com o transporte de cargas, além de alertar para diversas incongruências.

64. Em 05/11/2004, o contribuinte apresentou a impugnação complementar de fls. 616 a 631, acompanhada dos documentos de fls. 632 a 636.

65. Traça histórico do processo, ressalvando haver solicitado espontaneamente, em 12/05/2003, cópia de suas DIRPF desde o ano de 1999, com o objetivo de retificar os erros cometidos por seu contador, tendo apresentado as retificadoras em 12/01/2004, quando o MPF já estava extinto, segundo alega, por desídia da autoridade autuante.

66. Argumenta que “*a vacância de 9(nove) dias entre o encerramento do procedimento e a reabertura do procedimento*” ensejaria nulidade insanável e macularia todo o ato de fiscalização.

67. Também argui como causa de nulidade haver sido autuado por acréscimo patrimonial a descoberto nos meses de fevereiro de 1999 e dezembro de 2000 e 2001, apesar de o MPF só se referir à averiguação do ano-calendário de 2002.

68. Afirma que o documento de fl. 02 teria sido “implantado de forma ilícita pelo auditor fiscal”, tornando o procedimento nulo e enfatizando que a “fraude processual é claramente vislumbrada, em uma desesperada tentativa, na pessoa de seu servidor, ao tentar dar legitimidade a procedimentos irregulares efetuados contra o contribuinte e contra legem”.

69. Insurge-se contra o fato de haver sido informado que estava sendo averiguado nos anos de 1999 a 2001 somente 6 dias antes de tomar ciência do auto de infração, que teria sido lavrado na mesma data do MPF de fl. 02, maculando “os princípios sagrados e invioláveis da AMPLA DEFESA e do CONTRADITÓRIO”, pois entende que deveria ser cientificado antes da verificação, por meio de Mandado de Procedimento Fiscal Complementar, de quaisquer alterações efetuadas no MPF. Para corroborar essa alegação transcreve o art. 10 da Portaria nº 3.007, de 26/11/2001.



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

Processo nº. : 10907.000743/2004-61

Acórdão nº. : 102-48.804

70. Sustenta não haver apresentado documentos pertinentes aos exercícios de 1999 a 2001, em razão de haver sido “*comunicado que sua quebra fiscal ocorreu apenas no exercício de 2002*”.

71. Em relação ao imóvel localizado na Rua Chico Mendes alega que foram necessários dois compromissos de compra e venda pois o terreno perante o Patrimônio da União estava em nome diverso do proprietário à época, Miguel Krug Filho, tendo sido, por questão de sua segurança, efetuada primeiro a transferência perante o Depatri. Adicionalmente informa que o imóvel foi vendido por preço inferior ao mercado, em razão de o vendedor encontrar-se com problemas judiciais, que culminaram com sua prisão pelo crime de peculato e o confisco de vários bens que possuía.

72. Traz aos autos a Anotação de Responsabilidade Técnica 1353863, datada de 18/12/1995, que provaria a área construída de 416,15 m² e a data de conclusão da obra em 01/02/1997, afirmando que desconhecia a área construída e que cabia ao auditor, em busca da verdade real, ter obtido tal documento junto ao Crea.

73. Considera coerente o montante pago em 1999, em razão de o valor da obra haver sido de R\$ 166.000,00, a deterioração do imóvel e a situação em que se encontrava o vendedor.

74. Enfatiza que o outro imóvel do qual é proprietário, uma residência de alto padrão, com 369,75 m² e localizada numa das áreas mais valorizadas de Paranaguá, foi avaliada em R\$ 214.059,00 na informação prestada pela Prefeitura daquele município. Assim, considera absurdo o valor imputado no lançamento, de R\$ 490.248,05 em 1999, para imóvel que alega estar localizado na periferia, a 15.000 metros do centro da cidade, com risco de desmoronamento e com fundos para um esgoto.

75. Protesta contra a não solicitação de informação junto ao Crea e aos vendedores, Miguel Krug Filho e Marise Amâncio, acreditando que os esclarecimentos assim obtidos seriam suficientes para a “valoração dos fatos alegados e provados” *por ele*.

76. Alega existência de divergência entre a descrição dos fatos, o embasamento legal e os demonstrativos de apuração, que corromperiam o auto de infração, tornando-o inepto, além de prejudicar o contraditório.

77. Ressalta que as declarações retificadoras apresentadas foram processadas.

78. Insiste não haver nos autos nenhum indicativo de que sua conduta foi lesiva ao fisco, afirmando que a espontaneidade estaria configurada ao solicitar e alertar o fisco sobre erros em suas DIRPF dos exercícios de 1999 a 2001.

79. Argui que o encaminhamento do presente processo para apuração na esfera penal, contrariando todas as provas acostadas ao auto, configuraria em tese abuso da autoridade autuante, pois as normas que agravam as penalidades devem ser interpretadas estritamente e não com base em suposições, sendo aplicável a penalidade mais benéfica ao contribuinte, em caso de dúvida, conforme art. 112, IV, do CTN.

80. Alega que os arts. 923 e 924 do RIR/99 não foram respeitados no lançamento em litígio, que é divorciado e, desde novembro de 1998, partilha união estável com Edith Schulze, com a qual possui um filho de 3 anos.



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

Processo nº. : 10907.000743/2004-61

Acórdão nº. : 102-48.804

81. Insiste nas nulidades suscitadas, resumindo-as.

82. Transcreve o art. 15 da Portaria SRF nº 3.007, de 2001, asseverando que, nos casos de emissão de novo MPF para conclusão de procedimento fiscal em mandado extinto pelo decurso de prazo, é necessária a substituição da autoridade autuante. Dessa forma, considera que houve mais um vício insanável, acrescentando ter sido o documento de fl. 02 efetuado às pressas, sem preenchimento do campo “NATUREZA DA OPERAÇÃO” (sic!) e com omissão proposital do ARF responsável, acostando cópia do modelo de MPF-C que deveria ter sido emitido.

83. Transcreve jurisprudência administrativa que julga favorável à tese de que deve ser declarada a nulidade do procedimento fiscal em razão da preterição do direito de defesa, julgando ser ônus do Fisco demonstrar a ocorrência do fato jurídico tributário e que cumpriu com suas obrigações.

84. Finaliza solicitando que:

- sejam acatadas a impugnação e a juntada de documentos;
- sejam intimados os vendedores do imóvel localizado na Rua Chico Mendes para que forneçam informações sobre a transação imobiliária;
- o Engenheiro Ayro Cruz Neto seja intimado a prestar informações sobre o mesmo imóvel;
- a Vara Criminal da Justiça Federal seja intimada a fornecer a certidão explicativa dos processos criminais que Miguel Krug Filho seja parte;
- se acate as argüições de nulidade, em especial as decorrentes do não-atendimento da Portaria SRF nº 3.007, de 2001;
- se façam cópias literais dos autos para envio à Delegacia da Polícia Federal e à Corregedoria da Fazenda Nacional para apuração de condutas dolosas da autoridade autuante;
- seja concedido novo prazo de impugnação, após a manifestação dos auditores e em qualquer outra manifestação durante o processo;
- o CREA seja intimado a apresentar a documentação existente sobre o imóvel localizado na rua Chico Mendes.”

Ao apreciar o litígio, o Órgão julgador de primeiro grau, em votação unânime, rejeitou as preliminares suscitadas, negou o pedido de realização de diligência e, no mérito, julgou parcialmente procedente o lançamento, reduzindo a variação patrimonial a descoberto apurada no mês de fevereiro de 1999 (fl. 601) para



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

Processo nº. : 10907.000743/2004-61
Acórdão nº. : 102-48.804

R\$148.900,17, e o imposto exigido desse período para R\$40.947,55. A ementa a seguir transcrita resume o entendimento *a quo*:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2000, 2001, 2002, 2003

Ementa: JULGAMENTO ADMINISTRATIVO. INCONSTITUCIONALIDADE. COMPETÊNCIA.

Compete à autoridade administrativa de julgamento a análise da conformidade da atividade de lançamento com as normas vigentes, não se podendo decidir, em âmbito administrativo, pela inconstitucionalidade ou ilegalidade de leis ou atos normativos validamente editados.

NULIDADE. DESCABIMENTO.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

NULIDADE. LANÇAMENTO. SUPOSTAS IRREGULARIDADES NO MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. DESCABIMENTO.

Não se enquadra nas causas enumeradas no art. 59 do Decreto n.º 70.235, de 1972, incabível falar em nulidade do lançamento efetuado na devida forma da lei, sendo o Mandado de Procedimento Fiscal apenas uma exigência administrativa, cujas eventuais irregularidades devem ser apuradas nesse âmbito.

DECISÕES JUDICIAIS E ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões judiciais e administrativas, não proferidas pelo STF sobre a inconstitucionalidade das normas legais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

PROCEDIMENTO DE FISCALIZAÇÃO. PRERROGATIVA DA RECEITA FEDERAL. OFENSA A PRINCÍPIOS LIMITADORES DO PODER DO AGENTE PÚBLICO. DESCABIMENTO.

A abertura de um procedimento de fiscalização das atividades de um determinado sujeito passivo tributário se justifica simplesmente em razão desta condição ser prerrogativa da Secretaria da Receita Federal, pois decorre diretamente da sua finalidade de verificar o cumprimento da legislação tributária; não existindo nos autos prova alguma de ofensa aos princípios limitadores do poder do agente público.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. CONDIÇÕES.

O início do procedimento fiscal, caracterizado pelo primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente e cientificado ao sujeito passivo, exclui a



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

Processo nº. : 10907.000743/2004-61
Acórdão nº. : 102-48.804

espontaneidade em relação aos atos anteriores por 60 dias, prorrogáveis por igual período com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos.

OMISSÃO DE RENDIMENTO LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS - ARTIGO 42 DA LEI Nº 9.430 de 1996.

A presunção legal de omissão de rendimentos, prevista no art. 42, da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza o lançamento com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo, dessa forma, são impertinentes as alegações embasadas em legislações anteriores relativas à matéria.

SÚMULA 182 DO TRF. AUSÊNCIA DE CORRELAÇÃO COM LANÇAMENTOS RELATIVOS A FATOS GERADORES OCORRIDOS SOB A ÉGIDE DE LEGISLAÇÃO SUPERVENIENTE.

A Súmula 182 do TRF, tendo sido editada antes do ano de 1988, não é parâmetro para decisões a serem proferidas em lançamentos fundamentados na Lei nº 9.430, de 1996.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PROVA. MOMENTO DE APRESENTAÇÃO.

Nos termos do artigo 16 do Decreto nº 70.235/1972, cumpre ao contribuinte instruir a peça impugnatória com todos os documentos em que se fundamentar e que comprovem as alegações de defesa, precluindo o direito de fazê-lo em data posterior.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA – JUSTIFICATIVA. OMISSÃO CONTUMAZ DE RENDIMENTOS.

A omissão de rendimentos por diversos anos consecutivos justifica o agravamento da multa de ofício.

DILIGÊNCIA. CARÁTER PRESCINDÍVEL.

Somente deve ser acatado o pedido de diligência considerado imprescindível à solução do litígio.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Data do fato gerador: 28/02/1999, 31/12/2000, 30/04/2001, 31/05/2001, 30/06/2001, 30/09/2001, 31/10/2001, 30/11/2001, 31/12/2001

Ementa: ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. TRIBUTAÇÃO.

É tributável, no ajuste anual, o valor do acréscimo patrimonial apurado mensalmente e que evidencia renda auferida e não declarada, e não justificado pelos rendimentos declarados, tributáveis, não-tributáveis

CUSTO DE AQUISIÇÃO. ARBITRAMENTO. IMÓVEL SEM REGISTRO. APURAÇÃO DE IRREGULARIDADES NA TRANSAÇÃO IMOBILIÁRIA. INSTRUMENTO PARTICULAR DE COMPRA E VENDA.

É cabível o arbitramento do custo de aquisição de um imóvel quando: esse não possuiu registro nos órgãos competentes, a transação imobiliária só está amparada



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

Processo nº. : 10907.000743/2004-61
Acórdão nº. : 102-48.804

por instrumento particular de compra e venda, foram apuradas irregularidades na operação e o contribuinte não autorizou a perícia.

**ORIGEM DE RECURSOS. DOAÇÃO. POSSE DE MOEDA ESTRANGEIRA.
REQUISITOS. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO DE EMPRÉSTIMOS.
COMPROVAÇÃO.**

Para serem aceitos como recurso na variação patrimonial a descoberto, a posse de moeda estrangeira e doações devem vir acompanhadas de documentação comprobatória de tal disponibilidade, ainda mais quando só foi declarada em DIRPF retificadora, apresentada quando o contribuinte já estava com sua espontaneidade suspensa; da mesma forma, a alegação de inexistência de empréstimo anteriormente declarado deve estar corroborada por provas.

Lançamento Procedente em Parte

Em sua peça recursal (fls. 674/731), o recorrente reitera as mesmas questões declinadas perante o Órgão julgador de primeiro grau.

Arrolamento de bens à fl. 736.

É o Relatório.

A handwritten signature in black ink, appearing to read "André Luiz Gomes de Souza".



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

Processo nº. : 10907.000743/2004-61
Acórdão nº. : 102-48.804

V O T O

Conselheiro JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS, Relator

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade – dele tomo conhecimento.

A seleção do contribuinte a ser fiscalizado obedece a critérios internos da Administração Tributária. O contencioso administrativo se reporta à infração fiscal imputada ao sujeito passivo e às provas que lhe dão suporte. A fiscalização tributária não está condicionada à prática de nenhuma conduta específica por parte do contribuinte (como o pedido de 2ª via de declaração etc), uma vez que ela decorre diretamente da sua finalidade – verificar o cumprimento da legislação tributária, inclusive com a intimação de terceiros para prestar informações sobre o contribuinte e/ou seus dependentes, o que se reflete no teor dos dispositivos legais que conferem tal poder aos órgãos do Fisco, consolidados nos artigos 927 e 928 do Decreto nº 3000, de 1999 – RIR/1999.

A fiscalização deve buscar os esclarecimentos que entender serem necessários à formulação da acusação fiscal, de acordo com os fatos que se apresentam. Se estes são insuficientes para comprovar o fato jurídico tributário indicado no lançamento, caberá ao Órgão julgador se manifestar nesse sentido, e não declarar a nulidade do lançamento, por desobediência aos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa, inexistente na fase investigativa. Da mesma forma, a fiscalização pode intimar quem achar necessário ao esclarecimento dos fatos, dependendo, tão-somente, das evidências e indícios que se apresentarem. É a fase inquisitorial do procedimento.

A handwritten signature in black ink, appearing to read "José Raimundo Tosta Santos".



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 10907.000743/2004-61
Acórdão nº. : 102-48.804

Não é outro o entendimento de James Marins, *in Direito Processual Tributário Brasileiro (Administrativo e Judicial)*, São Paulo, Dialética, 2001, p. 180, que, ao dissertar sobre os princípios informativos do procedimento fiscal, reporta-se ao princípio da inquisitoriedade e diz do caráter inquisitório do procedimento administrativo que decorre da relativa liberdade que concedida à autoridade tributária em sua tarefa de fiscalização e apuração dos eventos de interesse tributário, e demarca a diferença entre o procedimento administrativo de lançamento e o processo administrativo tributário, dizendo ser o primeiro procedimento preparatório que pode vir a se tornar um processo, e releva a inquisitoriedade que preside o procedimento de lançamento, nos seguintes termos:

Enquanto que a inquisitoriedade que preside o procedimento permite – dentro da lei – uma atuação mais célere e eficaz por parte da Administração, as garantias do processo enfeixam o atuar administrativo, criando para o contribuinte poderes de participação no iter do julgamento (contraditório, ampla defesa, recursos...).

Então, o procedimento fiscal é informado pelo princípio da inquisitoriedade no sentido de que os poderes legais investigatórios (princípio do dever de investigação) da autoridade administrativa devem ser suportados pelos particulares (princípio do dever de colaboração) que não atuam como parte, já que na etapa averiguatória sequer existe, tecnicamente, pretensão fiscal.

As garantias constitucionais do contraditório e da ampla defesa estão preservadas quando o contribuinte é notificado do lançamento, e lhe é garantido o prazo de trinta dias para impugnar o feito (Decreto nº 70.235, de 1972, artigo 15), ocasião em que pode alegar as razões de fato e direito a seu favor e produzir provas do alegado, requerendo inclusive diligências e perícias.

O recorrente também aponta irregularidade durante o procedimento de fiscalização, vinculada ao Mandado de Procedimento Fiscal – MPF, a ensejar de nulidade do lançamento. Rejeito-a.



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

Processo nº. : 10907.000743/2004-61
Acórdão nº. : 102-48.804

Compete privativamente 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 caso, propor a aplicação da penalidade cabível. O parágrafo único do artigo 142 do CTN ainda acrescenta: “A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional”.

Considerando que o funcionário encontrava-se no exercício de suas funções de acordo com a lei, que lhe outorgou competência para as atividades de fiscalização e lançamento, sob pena de responsabilidade funcional (Decreto-lei nº 2225/85 e artigo 142 do CTN), e que Portaria da SRF não tem o condão de alterar a competência do fiscal, por sua posição hierárquica de norma complementar e em face da reserva legal sobre a matéria, rejeito a preliminar suscitada.

Eventuais falhas, portanto, decorrente do MPF caracteriza poderá caracterizar uma irregularidade administrativa, a ensejar apuração de falha funcional do autuante, mas jamais irá macular de nulidade o lançamento, regido estritamente por norma jurídica de base legislativa.

Neste sentido tem se manifestado os Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda. Confira-se:

Ementa :MPF – FALTA DE RENOVAÇÃO NO PRAZO REGULAMENTAR – NULIDADE – INOCORRÊNCIA – O desrespeito à renovação do MPF no prazo previsto na Portaria SRF 1265/99 não implica na nulidade dos atos administrativos posteriores. Recurso voluntário negado. (CSR/01-05.189, Sessão de 14/03/2005).

Ementa: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PORTARIA SRF Nº 1.265/99. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF. INSTRUMENTO DE CONTROLE. O MPF constitui-se em elemento de controle da administração tributária, disciplinado por ato administrativo. A eventual inobservância da norma infretilgal não pode gerar nulidades no âmbito do



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 10907.000743/2004-61
Acórdão nº. : 102-48.804

processo administrativo fiscal. A Portaria SRF nº 1.265/99 estabelece normas para a execução de procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, sendo o Mandado de Procedimento Fiscal - MPF mero instrumento de controle administrativo da atividade fiscal. EXIGÊNCIA FISCAL. FORMALIZAÇÃO. Não provada violação das disposições contidas no art. 142 do CTN, nem nos arts. 7º, 10 e 59 do Decreto nº 70.235/72, não há que se falar em nulidade, quer do lançamento, quer do procedimento fiscal que lhe deu origem. (ACÓRDÃO 203-08483, Sessão de 16/10/2002)

Ementa: NULIDADE - INOCORRÊNCIA - MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - O MPF constitui-se em elemento de controle da administração tributária, disciplinado por ato administrativo. A eventual inobservância da norma infralegal não pode gerar nulidades no âmbito do processo administrativo fiscal. (Acórdão 108-08091, Sessão de 01/12/2004).

Ementa : recurso "ex officio" – MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL – MPF. O Mandado de Procedimento Fiscal instituído pela Port. SRF nº 1.265, de 22/11/99, é um instrumento de planejamento e controle das atividades de fiscalização, dispondo sobre a alocação da mão-de-obra fiscal, segundo prioridades estabelecidas pelo órgão central. Não constitui ato essencial à validade do procedimento fiscal de sorte que a sua ausência ou falta da prorrogação do prazo nele fixado não retira a competência do auditor fiscal que é estabelecida em lei (art. 7º do Lei nº 2.354/54 c/c o Dec.lei nº 2.225, de 10/01/85) para fiscalizar e lavrar os competentes termos. A inobservância da mencionada portaria pode acarretar sanções disciplinares, mas não a nulidade dos atos por ele praticados em cumprimento ao disposto nos artigos 950, 951 e 960 do RIR/94. 142 do Código Tributário Nacional. (Acórdão 107-07756, Sessão de 12/08/2004).

Neste diapasão, esclareça-se que a expedição do MPF, que tem validade por 120 dias, não tem qualquer interferência na espontaneidade do sujeito passivo, nem na definição da matéria que está sendo fiscalizada. É mero instrumento de planejamento e controle da Administração Tributária do seu quadro funcional. Os "Termos de Intimação" expedidos pela fiscalização é que darão encaminhamento à investigação, e que definirão o que estará sendo fiscalizado.

Dispõe o § único do artigo 138 do CTN que *não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.*



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

Processo nº. : 10907.000743/2004-61
Acórdão nº. : 102-48.804

O artigo 7º do Decreto nº 70.235, de 1972, define o início do procedimento fiscal pelo “primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente e cientificado ao sujeito passivo”, excluindo a espontaneidade em relação aos atos anteriores por 60 dias, prorrogáveis por igual período com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos, *in verbis*:

Art. 7º O procedimento fiscal tem início com:

I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

II - a apreensão de mercadorias, documentos ou livros;

III - o começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada.

§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação, a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

§ 2º Para os efeitos do disposto no § 1º, os atos referidos nos incisos I e II valerão pelo prazo de sessenta dias, prorrogável, sucessivamente, por igual período, com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos.

As retificações das declarações do IRPF dos exercícios de 1999 a 2002, em 12/01/2004 (fls. 567/576), não se caracterizam procedimentos espontâneos, nos termos da norma acima citada, pois vários atos escritos da fiscalização, no prazo de 60 dias que as antecederam indicavam o prosseguimento dos trabalhos, com pedidos de esclarecimentos relativos aos fatos que foram retificados.

No Termo de Reintimação Fiscal à fl. 108, e mesmo no Termo de Início de Fiscalização (fl. 15), as aquisições patrimoniais do autuado já eram alvo da investigação fiscal. A resposta do autuado à fl. 18 e as intimações fiscais às fls. 61 e 66 já direcionavam a investigação fiscal para os exercícios 1999 a 2003. Portanto, a espontaneidade estava suspensa até 21/11/2003, sendo tal suspensão prorrogada até 21/01/2004, pelas intimações acerca de bens patrimoniais de fls. 61 e 108, cuja ciência



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 10907.000743/2004-61

Acórdão nº. : 102-48.804

foi dada em 02/10/2003 e 20/11/2003, respectivamente. Assim, quando da entrega das declarações retificadoras, em 12/01/2004 – fls. 567 a 576, o contribuinte ainda não havia recuperado a espontaneidade. Os trabalhos de fiscalização efetivamente continuaram, conforme intimações feitas a terceiros, com o intuito de se obter dados não fornecidos pelo contribuinte, fls. 66 a 106 e 110 a 172, estando este ciente da continuidade, conforme os pedidos de prorrogação de prazo para atendimento das intimações, fls. 107 e 174, e especialmente pelo pedido formulado em 15/01/2004, à fl. 175, com o “De acordo” da fiscalização.

Por outro lado, eventual pedido de 2^a via de declaração jamais poderá ser confundida, como pretende o recorrente, com o instituto da denúncia espontânea previsto no caput do artigo 138 do CTN, a seguir transcrito: *“A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração”.*

O acréscimo patrimonial a descoberto é fato presuntivo da omissão de rendimento. Neste método indireto de apuração da renda omitida, as aquisições patrimoniais são confrontadas com os recursos disponíveis. É imprescindível, portanto, que os elementos que lhes dão suporte não estejam contaminados de incertezas. A posse ou propriedade de muitos bens não interfere na apuração de acréscimo patrimonial de período posterior. Para compor a apuração deve o contribuinte comprovar que alienou determinado bem do seu patrimônio, gerando ingresso de novos recursos. Nos termos do artigo 2º da Lei 7.713, de 1988, e alterações posteriores da legislação, o imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos. A exigência do imposto com base em acréscimo patrimonial a descoberto tem suporte na referida Lei - § 1º do artigo 3º: “Constituem rendimento bruto todo o produto do



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 10907.000743/2004-61

Acórdão nº. : 102-48.804

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 não correspondentes aos rendimentos declarados".

No que tange ao acréscimo patrimonial a descoberto apurado no mês de fevereiro de 1999, verifica-se que este tem suporte em recursos aplicados na aquisição do imóvel situado na rua Chico Mendes, objeto do Instrumento Particular de Compra e Venda de Imóvel Urbano e Ocupação da Marinha, datado de 16/02/1999, com firmas reconhecidas para 19/02/1999 (fls. 193/195). Neste documento consta a aquisição do referido imóvel pelo valor de R\$70.000,00, a ser pago em vinte parcelas de R\$3.500,00, a existência de problemas na fundação e a situação irregular da construção. A fiscalização, entretanto, considerando o valor pequeno para o porte do imóvel e o fato da transferência na Secretaria do Patrimônio da União ter-se efetuado em 09/02/1999, arbitrou o valor em R\$490.248,05, pago à vista. Tal valor foi reduzido para R\$ 235.278,17, no julgamento de primeiro grau, considerando-se a área construída do imóvel consignada na ART, de 416,51 m², o padrão consignado na série histórica fornecida pelo Sindicato da Indústria da Construção Civil do Estado do Paraná – Sinduscon/PR, que é o H8-2n – fl. 213, adequado ao imóvel do contribuinte H1-3A, R\$ 564,88 – fl. 229, e a conclusão da obra em fevereiro de 1999 (imóvel novo, portanto), consoante carimbo de baixa na ART, datada de 01/02/1999, ainda que um pouco ilegível.

Pois bem. Firmo entendimento diverso em relação a tal questão. Como dito antes, a exigência em exame tem assento em método indireto de apuração da renda omitida. Não se pode ter dúvidas sobre os fatos presuntivos. Não é possível afirmar-se que a venda ocorreu à vista, como o fez a fiscalização. Também entendo inadequado arbitrar-se o valor da transação com base na tabela SINDUSCON (índice que espelha o custo incorrido durante o período de construção). Problemas estruturais posteriores à construção e a localização do imóvel são fatores que nada têm a ver com



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

Processo nº. : 10907.000743/2004-61

Acórdão nº. : 102-48.804

o custo de construção e que muito interferem no preço do bem. O critério de arbitramento com base no índice SINDUSCON somente deve ser utilizado para arbitrar o valor da construção. Não restam dúvidas de que a construção foi efetuada por terceiro, que posteriormente alienou o bem ao autuado. O arbitramento da compra e venda de imóvel edificado deve reportar-se ao valor de mercado, e a situação do imóvel. O arbitramento pelo índice SINDUSCON deve ser rateado pelos meses de construção – circunstância que não se aplica ao caso em exame, que trata de alienação de imóvel construído.

No que tange ao acréscimo patrimonial a descoberto do ano-calendário de 2000 e 2001, nenhum reparo merece o lançamento e a decisão de primeiro grau, cujos fundamentos adoto (fl. 666). Deve-se ressaltar que a simples retificação das declarações não exime o autuado de apresentar os elementos de prova que alteram a situação de fato anteriormente declarada, sob a qual recai a acusação fiscal, de acréscimo patrimonial a descoberto.

Com efeito, o autuado informou em sua DIRPF (fl. 09) ter obtido empréstimo em dezembro de 1999, no valor de R\$40.000,00, da empresa Leal Comissária de Despachos Ltda, CNPJ nº 85.052.074/0001-24, que compôs o quadro de origem de recursos no Demonstrativo de Apuração à fl. 602. Na DIRPF do ano seguinte (fl. 11) não existe mais a dívida. A fiscalização concluiu, então, que referido valor foi quitado no ano de 2000. A declaração retificadora do ano-calendário de 1999, efetuada no curso do procedimento de fiscalização, retira o empréstimo anteriormente consignado, mas não traz qualquer elemento de prova quanto ao erro de fato. Da mesma forma, não foi declarado a existência de saldo bancário ou moeda em 31 de dezembro dos anos de 1998 (fl. 07), 1999 (fl. 09) e 2000 (11), a serem aproveitados como origem de recursos na apuração dos acréscimos patrimoniais dos anos subsequentes, situação alterada com a indicação da posse de dinheiro em espécie nas declarações retificadoras. O contribuinte também não havia declarado a aquisição de



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

Processo nº. : 10907.000743/2004-61
Acórdão nº. : 102-48.804

dois caminhões volvo, em sua DIRPF do ano-calendário de 2001. Os Demonstrativos de Parcelas Pagas e os Contratos de Leasing, às fls. 74, 75, 91/94, 99/104 e 106, confirmam as aplicações de recursos nas aquisições de veículos automotores, no ano de 2001, conforme indicado nos Demonstrativos às fls. 605/606. O autuado pretende justificar parcialmente a compra dos veículos com o registro de empréstimo em sua declaração retificadora (fl. 576), no valor de R\$30.000,00, de quem afirma ser sua cônjuge: Edith Schulse Silva, que também apresentou declaração retificadora para esse fim (fl. 735), e que possui domicílio diverso do autuado. Como dito antes, retificar a declaração não resolve a questão. Deve o autuado apresentar os elementos de prova dos fatos que alega terem propiciado o ingresso dos recursos aplicados. Se referido montante saiu da conta bancária da Sra. Edith, não seria difícil juntar a comprovação deste fato.

Em relação aos depósitos bancários, entendo que nenhum reparo merece o lançamento e a decisão de primeiro grau. O contribuinte movimentou no ano-calendário de 2002 a quantia de R\$326.966,18, base de cálculo da CPMF, através de suas contas bancárias, sem ter apresentado a DIRPF desse período. Intimado, apresentou os extratos bancários solicitados pela fiscalização.

A tributação com base em depósitos bancários, a partir de 01/01/97, é regida pelo art. 42 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, publicada no DOU de 30/12/1996, que instituiu a presunção de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprovasse mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados nessas operações.
Confira-se:

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 10907.000743/2004-61

Acórdão nº. : 102-48.804

comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

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\$ 12.000,00 (doze mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais).

O fato presuntivo da omissão de rendimentos é a existência de valores creditados em conta de depósito ou de investimentos mantidos 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.

Portanto, a partir da publicação desta Lei, os depósitos bancários deixaram de ser “modalidade de arbitramento” — que exigia da fiscalização a demonstração de gastos incompatíveis com a renda declarada (aquisição de patrimônio e sinais exteriores de riqueza), conforme interpretação consagrada pelo poder judiciário (súmula TFR 182) e pelo Primeiro Conselho de Contribuintes, com base na Lei nº 8.021, de 1990 — para se constituir na própria omissão de rendimento



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 10907.000743/2004-61
Acórdão nº. : 102-48.804

(art. 43 do CTN), decorrente de presunção legal, que inverte o ônus da prova em favor da Fazenda Pública Federal.

A propósito de presunções legais cabe aqui reproduzir o que diz José Luiz Bulhões Pedreira, (JUSTEC-RJ-1979 - pag. 806), que muito bem representa a doutrina predominante sobre a matéria:

O efeito prático da presunção legal é inverter o ônus da prova: invocando-a, a autoridade lançadora fica dispensada de provar, no caso concreto, que o negócio jurídico com as características descritas na lei corresponde, efetivamente, o fato econômico que a lei presume - cabendo ao contribuinte, para afastar a presunção (se é relativa), provar que o fato presumido não existe no caso.

Este também é o entendimento manifestado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, como fica evidenciado no Acórdão CSRF nº 01-0.071, de 23/05/1980, da lavra do Conselheiro Urgel Pereira Lopes, do qual se destaca o seguinte trecho:

O certo é que, cabendo ao Fisco detectar os fatos que constituem o conteúdo das regras jurídicas em questão, e constituindo-se esses fatos em presunções legais relativas de rendimentos tributáveis, não cabe ao fisco infirmar a presunção, pena de laborar em ilogicidade jurídica absoluta. Pois, se o Fisco tem a possibilidade de exigir o tributo com base na presunção legal, não me parece ter o menor sentido impor ao Fisco o dever de provar que a presunção em seu favor não pode subsistir. Parece elementar que a prova para infirmar a presunção há de ser produzida por quem tem interesse para tanto. No caso, o contribuinte. (Grifou-se)

Os julgamentos do Conselho de Contribuintes passaram a refletir a determinação da nova lei, admitindo, nas condições nela estabelecidas, o lançamento com base exclusivamente em depósitos bancários, como se constata nas ementas dos acórdãos a seguir reproduzidas:



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

Processo nº. : 10907.000743/2004-61

Acórdão nº. : 102-48.804

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - SITUAÇÃO POSTERIOR À LEI Nº 9.430/96 - Com o advento da Lei nº 9.430/96, caracteriza-se também omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento, mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular não comprove a origem dos recursos utilizados, observadas as exclusões previstas no § 3º, do art. 42, do citado diploma legal. (Ac 106-13329).

TRIBUTAÇÃO DE DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS. Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/97, a Lei 9.430/96, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

ÔNUS DA PROVA - Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos informados para acobertar seus dispêndios gerais e aquisições de bens e direitos. (Ac 106-13188 e 106-13086).

As alegações suscitadas pelo recorrente para justificar sua movimentação bancária foram devidamente analisadas na decisão de primeiro grau (fls. 662/663), não merecendo qualquer reparo, motivo pelo qual adoto seus fundamentos como razões de decidir:

“A simples afirmação de que sua movimentação bancária estaria perfeitamente enquadrada em seu padrão sócio-econômico não pode infirmar a presunção legal. Ademais, posteriormente, o contribuinte alega que a análise das declarações de ajuste retificadoras apresentadas e dos documentos acostados às fls. 317 a 476 comprovaria que os depósitos efetuados em suas contas bancárias decorreram de sua atividade profissional no ramo de despachos aduaneiros.

No entanto, as declarações retificadoras apresentadas, cópia às fls. 567 a 576, basicamente só incluíram bens, inclusive indicando a posse de moeda estrangeira. Já os documentos de fls. 317 a 476, tratam-se basicamente de relação de despesas alegadas como suportadas pelo contribuinte e que deram origem aos depósitos questionados, não se encontrando dentre eles cópias de cheques e nem documentos bancários informando a origem das transferências efetuadas para as contas correntes do autuado. Ao contrário, muitos deles são referentes a “acerto” com o Sr. Osmar Britto, outras são “tickets” de pedágio e nem mesmo as notas



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

Processo nº. : 10907.000743/2004-61

Acórdão nº. : 102-48.804

fiscais, os Darf e os conhecimentos de transporte de cargas podem ser vinculados ao autuado.

Adicionalmente, não se pode deixar de acatar as diversas considerações efetuadas pela autoridade autuante, às fls. 610 a 612, em atendimento à diligência determinada por esta instância julgadora, fls. 541 a 544, e que podem ser assim resumidas:

- após a intimação de fl. 62, o autuado obteve prorrogação de 6 meses para obter a documentação comprobatória da origem de sua movimentação bancária, mas só apresentou pretensas provas na fase de impugnação;
- vários pagamentos de fretes foram efetuados à Transportadora Aldamirajoan, que é empresa inapta – fl. 582;
- a mesma nota fiscal está escriturada em duplicidade, inclusive com valores de frete diferentes, fls. 317, 327 e 329;
- atribui como origem de um depósito o resarcimento de despesas de transporte de diversas empresas destinatárias, situadas em cidades diversas e em período superior a dois meses;
- há divergência entre os valores consignados na escrituração e nos recibos como sendo referentes a pagamentos a pessoas físicas pelos serviços de acompanhamento e separação de carga e de etiquetagem;
- os recibos apresentados como de acompanhamento de carga são genéricos, impossibilitando a mensuração do serviço prestado, com diferenças de R\$ 10,00 para o mesmo tipo de serviço ou o pagamento com centavos, que somados a valores “quebrados de armazenagem” poderiam indicar que tais documentos teriam sido elaborados para se obter o montante exato do depósito bancário questionado, o qual possui valor redondo questionado;
- não constam dos extratos bancários as despesas suscitadas como pagas pelo contribuinte.”

No que tange à multa de ofício, entendo que esta deve ser desqualificada, considerando que o Termo de Verificação da Infração, à fl. 230, conclui



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 10907.000743/2004-61

Acórdão nº. : 102-48.804

pela sua aplicação “pelo evidente intuito de fraude ao se omitirem rendimentos anos após anos”.

Tal fundamento não dá suporte à aplicação da multa qualificada, para a qual se requer evidente intuito de fraude. Vejamos o que dispõe o artigo 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, dispõe sobre a matéria, *verbis*:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II - cento e cinqüenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (grifei)

...

Pela letra da lei, sempre que o lançamento do crédito tributário for realizado pelos Agentes do Fisco, há que ser exigida a multa de ofício no percentual de 75%, nos casos de falta de pagamento, falta de declaração, declaração inexata, ou de 150%, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, dos quais se transcreve aquele que fundamenta o lançamento, *verbis*:

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 10907.000743/2004-61
Acórdão nº. : 102-48.804

tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

A dificuldade de aplicação do dispositivo inicia com o que deve ser interpretado por “evidente intuito de fraude”. Conforme o vernáculo do dicionário Novo Aurélio, evidente significa algo “que não oferece dúvida; que se comprehende prontamente, dispensando demonstração; claro, manifesto, patente”; intuito, significa “objeto que se tem em vista; intento, plano; fim, escopo”; e fraude, “abuso de confiança; ação praticada com má-fé, falsificação, adulteração”.

Deste ponto, verifica-se que a aplicação da penalidade qualificada exige da autoridade lançadora a demonstração das figuras típicas da sonegação, da fraude, e do conluio de maneira clara, manifesta, patente. O intuito há que ficar caracterizado pela existência de um plano, um intento visando um objetivo de falsificar, adulterar, enfim, urdir meios para que a sonegação possa ser concretizada fora do horizonte do fisco.

Quando se trata de depósitos bancários, disposições legais (artigos 1º, 2º e 11, § 2º da Lei nº 9.311, de 1996, artigo 5º da Lei Complementar nº 105, de 2001, e arts. 1º, 2º, §§ 2º e 3º, do Decreto nº 4.545, de 2002), determinam que os volumes movimentados sejam continuamente informados à Secretaria da Receita Federal, identificando seus respectivos titulares. Não se pode falar em sonegação ou omissão com o intuito de ocultar ou retardar o conhecimento do fato gerador nessas circunstâncias. Se estivéssemos no campo do direito penal estaria configurada situação de crime impossível, pois em fazendo movimentação financeira o contribuinte não tem como impedir o conhecimento desta por parte da fiscalização.



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

Processo nº. : 10907.000743/2004-61
Acórdão nº. : 102-48.804

No presente caso, segundo justificativa da fiscalização no Termo de Verificação Fiscal, a movimentação financeira do contribuinte é que motivou a seleção do contribuinte para fiscalização.

O fato é que tanto a omissão caracterizada por acréscimo patrimonial a descoberto quanto os valores creditados em conta bancária sem comprovação de origem somente caracterizam omissão de rendimentos por força de uma presunção legal (método indireto de apuração da renda). Em determinadas situações, até pode ser alegado, e verdadeiro, que os créditos verificados na conta bancária não correspondem a rendimentos sujeitos à tributação, mas diante da falta de comprovação nesse sentido o legislador os considera como se rendimentos tributáveis fossem.

Assim, se essa omissão de rendimentos é fruto de uma presunção legal, a prova consistente da conduta dolosa do autuado se faz ainda mais necessária. O intuito do contribuinte de fraudar, sonegar ou simular não pode ser presumido juntamente com a omissão de rendimentos; compete ao fisco exibir os fundamentos concretos que revelem a presença da conduta dolosa. Se, por um lado, cabe ao contribuinte provar a origem dos recursos utilizados nas operações bancárias para que não seja caracterizada a omissão de rendimentos, por outro, compete à fiscalização demonstrar a conduta dolosa desse contribuinte para então aplicar a multa qualificada.

Neste diapasão o Primeiro Conselho de Contribuintes editou a Súmula nº 14:

Súmula 1ºCC nº 14: A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

Em face ao exposto, rejeito as preliminares de nulidades do lançamento e de espontaneidade das declarações retificadoras, e, no mérito, dou provimento parcial ao recurso para afastar a exigência do imposto sobre o acréscimo



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

Processo nº. : 10907.000743/2004-61
Acórdão nº. : 102-48.804

patrimonial a descoberto relativo aos anos-calendário de 1999 e 2000 e desqualificar a multa de ofício de todo o crédito tributário mantido, reduzindo-a para 75% (setenta e cinco por cento).

Sala das Sessões - DF, em 07 de novembro de 2007.

JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS



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

Processo nº. : 10907.000743/2004-61
Acórdão nº. : 102-48.804

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheiro LEONARDO HENRIQUE M. DE OLIVEIRA

Peço vênia ao eminentíssimo relator, por entender que não é o caso de se enfrentar a acusação de omissão de rendimentos constatada por meio de depósito bancário apontada pelo Fisco na peça vestibular do procedimento, na forma consignada no voto.

Com efeito, tenho entendido que o lançamento com base na constatação de movimentação de valores em instituição bancária deve, consoante preceitua a lei, ser apurado no mês, ou seja, o suposto rendimento omitido deve ser tributado no momento em que for recebido (depositado).

Diante a natureza da discussão, a qual, na essência, refere-se aos princípios constitucionais, notadamente o da legalidade, necessário transcrever o dispositivo que, como é cediço, consta na Constituição Federal de 1988, e por meio do qual atribuiu-se à União competência para instituir e cobrar imposto sobre a **renda e proventos de qualquer natureza, verbis:**

"Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

(...);

III – renda e proventos de qualquer natureza;"

Daí infere-se que o imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem seu suporte legal no artigo 153, III da Constituição Federal de 1998, no qual, além de conferir à União competência para instituí-lo, estabeleceu **princípios** que delineiam a sua regra-matriz de incidência.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 10907.000743/2004-61
Acórdão nº. : 102-48.804

Por sua vez, o artigo 43 do Código Tributário Nacional, cuidou de normatizar a cobrança do referido imposto e disciplinar os elementos que o compõem, *verbis*:

"Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza, tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I – de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II – de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior."

Destarte, em razão de a Constituição ocupar no sistema jurídico pátrio posição mais elevada, todos os conceitos jurídicos utilizados em suas normas passam a vincular tanto o legislador ordinário quanto os operadores do direito.

Verifica-se, pois, que os conceitos de renda e proventos de qualquer natureza estão albergados na Carta Magna. Para a melhor aplicação a ser adotada relativamente à regra-matriz de incidência dos tributos, imprescindível perscrutar quais princípios estão condicionando a exação tributária.

É de se notar que para que haja a obrigação tributária seja ela pagamento de tributo ou penalidade (principal) ou acessória (cumprimento de dever formal), necessário a adequação do fato existente no mundo real à hipótese de incidência prevista no ordenamento jurídico, sem a qual não surgirá a subsunção do fato à norma.

Neste contexto, sobreleva o princípio da legalidade que, como um dos fundamentos do Estado de Direito eleito pelo o legislador foi reproduzido à exaustão na Carta da República. Dentro dos direitos e garantias fundamentais, fixou o artigo 5º, II, "ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 10907.000743/2004-61

Acórdão nº. : 102-48.804

virtude de lei;”, conferiu, também, à Administração Pública a observância do princípio da legalidade, conforme artigo 37 (redação dada pela Emenda constitucional n.º 19 de 1998): “*A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impensoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e, também, ao seguinte:*” (grifou-se).

Já no âmbito tributário a Constituição trouxe no artigo 150, I: “*Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: I – exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;*”

Ultrapassadas as anotações com vistas, em apertada síntese, ressaltar a importância dos princípios como alicerces nucleares do ordenamento jurídico, pode-se especificamente apontar o da legalidade como condição de legitimidade para que seja perpetrada a exigência tributária. É, portanto, o princípio da legalidade referência basilar entre a necessidade do Estado arrecadar e a proteção aos direitos fundamentais dos administrados.

No caso ora em discussão, o enquadramento legal que se apoiou a suposta existência de fatos geradores com intuito de exigir tributos foi o artigo 42, da Lei nº 9430/1996:

“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.”



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

Processo nº. : 10907.000743/2004-61
Acórdão nº. : 102-48.804

De fato, compulsando os autos verifica-se que nos Demonstrativos (fls.) anexos ao Auto de Infração, a fiscalização procedeu à contagem das supostas omissões no decorrer do (s) ano-calendário (s) apurando ao final de cada mês, o total do valor a ser tributado.

No entanto, ao invés de exigir o tributo com base no fato gerador do mês que foi identificada a omissão, promoveu o fisco, indevidamente e sem base legal, a soma dos valores ali apurados e tributou-as no final do mês de dezembro do (s) ano-calendário (s) que consta (am) do Auto de Infração.

Assim, o esforço que a fiscalização engendrou na ânsia de exigir eventual crédito tributário foi atropelado pela opção do seu procedimento, o qual estabeleceu, repita-se, sem suporte legal, critério na apuração temporal da constituição do crédito tributário.

Por certo, o procedimento laborou em equívoco, eis que os rendimentos omitidos deverão ser tributados no mês em que considerados recebidos, consoante dicção do § 4º do artigo 42 da Lei nº 9.430/1996:

“§ 4º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira.”

Por sua vez, o Regulamento do Imposto de Renda 1999 (Decreto nº 3000/1999), reproduziu no *caput* do artigo 849 e no seu § 3º os mesmos mandamentos do artigo 42 e § 4º, da Lei nº 9.430/1996.

Assim, do confronto do enquadramento legal que contempla a exigência em razão de movimentação de valores em conta bancária, com a opção da



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 10907.000743/2004-61
Acórdão nº. : 102-48.804

fiscalização em proceder a cobrança do crédito tributário mediante “fluxo de caixa”, apurado de forma anual, conforme o procedido nos presentes autos, evidente a transgressão dos fundamentos constitucionais, acima referidos, notadamente o **princípio da legalidade.**

À vista do exposto, resta patente a ilegitimidade de todo o feito fiscal, por processar-se em desacordo com a legislação de regência, seja em relação à base de cálculo, seja em relação à data do efetivo fato gerador, o que, por conseguinte, desperta a necessidade de cancelamento do lançamento por erro no critério temporal da constituição do crédito tributário.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 07 de novembro de 2007.

LEONARDO HENRIQUE M. DE OLIVEIRA