



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.000759/96-15
Recurso nº. : 118.837
Matéria : IRPF - Exs: 1993 e 1994
Recorrente : MOACIR LUIZ BOGO
Recorrida : DRJ em FLORIANÓPOLIS - SC
Sessão de : 14 de julho de 1999
Acórdão nº. : 104-17.119

NULIDADE DO LANÇAMENTO - DILIGÊNCIAS - LAVRATURA DO TERMO DE INÍCIO DA AÇÃO FISCAL - FALTA DE INDICAÇÃO DO PRAZO DE DURAÇÃO DA AUDITORIA FISCAL - Não tendo sido praticado qualquer ato com preterição do direito de defesa e estando os elementos de que necessita o contribuinte para elaborar suas contra-razões de mérito juntados aos autos, fica de todo afastada a hipótese de nulidade do procedimento fiscal.

DEMONSTRATIVO DE ORIGENS E APLICAÇÕES DE RECURSOS - FLUXO DE CAIXA - AUSÊNCIA DE REGULAR E AUTÔNOMO DO PROCESSO DE ARBITRAMENTO - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - NULIDADE DO LANÇAMENTO - Quando o fisco apura omissão de rendimentos, caracterizada através do levantamento das origens e aplicações de recursos - fluxo de caixa -, não ocorre a hipótese de arbitramento do rendimento com base em renda presumida.

NULIDADE DO PROCESSO FISCAL POR VÍCIO FORMAL - O Auto de Infração e demais termos do processo fiscal só são nulos nos casos previstos no art. 59 do Decreto n.º 70.235/72 (Processo Administrativo Fiscal).

IRPF - GASTOS INCOMPATÍVEIS COM A RENDA DISPONÍVEL - BASE DE CÁLCULO - PERÍODO-BASE DE INCIDÊNCIA - APURAÇÃO MENSAL - O Imposto de Renda das pessoas físicas, a partir de 01/01/89, será apurado, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, incluindo-se, quando comprovados pelo Fisco, a omissão de rendimentos apurada através de planilhamento financeiro ("fluxo de caixa"), onde serão considerados todos os ingressos e dispêndios realizados no mês pelo contribuinte. Entretanto, por inexistir a obrigatoriedade de apresentação de declaração mensal de bens, incluindo dívidas e ônus reais, o saldo de disponibilidade pode ser aproveitado no mês subsequente, desde que seja dentro do mesmo ano-base. Assim, somente poderá ser aproveitado, no ano subsequente, o saldo de disponibilidade que constar na declaração do imposto de renda - declaração de bens, devidamente lastreado em documentação hábil e idônea.

Preliminares rejeitadas.



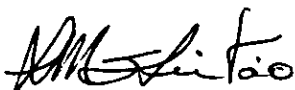
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.000759/96-15
Acórdão nº. : 104-17.119

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por
MOACIR LUIZ BOGO.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares de nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa, e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE


NELSON MALLMANN
RELATOR

FORMALIZADO EM: 20 AGO 1999

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.000759/96-15
Acórdão nº. : 104-17.119
Recurso nº. : 118.837
Recorrente : MOACIR LUIZ BOGO

RELATÓRIO

MOACIR LUIZ BOGO, contribuinte inscrito no CPF/MF 114.460.489-34, residente e domiciliado na cidade de Joinville, Estado de Santa Catarina, à Rua Arnaldo Moreira Douat, 333 - Bairro Floresta, jurisdicionado à DRF em Joinville - SC, inconformado com a decisão de primeiro grau de fls. 189/202, prolatada pela DRJ em Florianópolis - SC, recorre a este Conselho pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 207/220.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, inicialmente, em 29/05/96, o Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física de fls. 55/67, com ciência, através de AR, em 04/06/96, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de 63.459,44 UFIRs (Referencial de indexação de tributos e contribuições de competência da União - padrão monetário fiscal da época do lançamento do crédito tributário), a título de Imposto de Renda Pessoa Física, acrescidos da multa de ofício de 100%, e dos juros de mora, de no mínimo, de 1% ao mês, calculados sobre o valor do imposto, referente aos exercícios de 1993 e 1994, correspondente aos anos-calendários de 1992 e 1993.

Sendo, também, lavrado, em 17/09/98, o Auto de Infração Complementar de Imposto de Renda Pessoa Física de fls. 174/178, com ciência, através de AR, em 29/09/98, exigindo-se recolhimento de crédito tributário complementar de R\$ 4.893,70 (padrão monetário da época do lançamento do crédito tributário) a título de Imposto de Renda Pessoa Física, acrescidos da multa de lançamento de ofício de 75% (art. 44, inciso I, da Lei n.º 9.430/96) e dos juros de mora, de no mínimo, de 1% ao mês.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.000759/96-15
Acórdão nº. : 104-17.119

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

1 - RENDIMENTOS DO TRABALHO COM VÍNCULO EMPREGATÍCIO:

omissão de rendimentos, conforme documento de fls. 21, em razão do recebimento da empresa Bogotur Transporte e Turismo Ltda., nos meses de janeiro e fevereiro de 1992, as importâncias correspondentes a 1.256,15 e 333,37 UFIRs, respectivamente. Infração capitulada nos artigos 1º ao 3º, e parágrafos da Lei n.º 7.713/88; artigos 1º ao 3º da Lei n.º 8.134/90; e artigos 4º e 5º e parágrafo único, da Lei n.º 8.383/91.

2 - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO: omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, caracterizando sinais exteriores de riqueza, que evidenciam a renda mensalmente auferida e não declarada, conforme folha de continuação do Auto de Infração. Infração capitulada nos artigos 1º ao 3º e parágrafos e artigo 8º da lei n.º 7.713/88; artigos 1º ao 4º da Lei n.º 8.134/90, artigos 4º ao 6º da Lei n.º 8.383/91, combinados com o artigo 6º e parágrafos da Lei n.º 8.021/90.

3 - GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS:

Omissão de ganhos de capital na alienação de diversos bens, conforme consta da folha de continuação do Auto de Infração. Infração capitulada nos artigos 1º ao 3º; 16 ao 21, da lei n.º 7.713/88; artigos 1º, 2º e 18, inciso I e parágrafos, da Lei n.º 8.134/90, artigos 4º e 52, da Lei n.º 8.383/91.

Consta às fls. 71/76, a peça impugnatória inicial, apresentada tempestivamente, em 02/07/96, instruída pelos documentos de fls. 77/132.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.000759/96-15
Acórdão nº. : 104-17.119

Em 28/04/98, a DRJ em Florianópolis - SC, solicita a realização de diligências.

Em 29/09/98, a DRF em Joinville - SC, da ciência do Auto de Infração Complementar, lavrado em 17/09/98, conforme se constata às fls. 174/178.

Em sua peça impugnatória de fls. 181/188, apresentada tempestivamente, em 14/10/98, o contribuinte, se indispõe contra a exigência fiscal, solicitando que seja acolhida a impugnação para declarar a insubsistência de parte do Auto de Infração, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que, em preliminar, é imprescindível, é fundamental, sob pena de nulidade do lançamento decorrente, que qualquer diligência da fiscalização, resulte ela em auto de infração ou deve ser precedida do Termo de Início de Fiscalização, com a fixação da data do início e do término do procedimento, com ciência do contribuinte;

- que o contribuinte deve ser notificado de tal início de procedimento fiscal, mediante a lavratura do termo respectivo, visto que a partir desse ato se irradiam direitos e obrigações, quer do lado do sujeito ativo, quer do lado do contribuinte, agredindo, sua ausência, no mínimo os princípios constitucionais do devido processo legal e o do amplo direito de defesa;

- que de fato. É a data do início da fiscalização que se tolhe a espontaneidade do sujeito passivo, em relação às suas obrigações de natureza tributária; é a partir dessa data a contagem do prazo de decadência ao direito de lançar; é a garantia do contribuinte contra atos arbitrários da fiscalização, entre outros direitos;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.000759/96-15
Acórdão nº. : 104-17.119

- que isto posto, e considerando que os autos de infração ora sob comento não foram procedidos do necessário e indispensável Termo de Início de Fiscalização, inclusive com fixação do seu prazo máximo para conclusão, limitando-se a autoridade fiscal a anteceder-lo tão só e simplesmente de meras notificações para esclarecimentos, significa que se relevou formalidade fundamental à sua lavratura, razão pela qual deve, necessariamente, levar à declaração de sua nulidade, o que, se requer;

- que considerando que a Lei n.º 9.430/96 estabelece penalidade menos gravosa do que a anterior, deve obrigatoriamente ser alterado o auto de infração original, reduzindo-se a multa aplicada ao novo parâmetro legal, (de 100% para 75%) face à própria regra contida no art. 106 do CTN; e como, aliás, reconhecido pela própria Administração Tributária pelo Ato Declaratório (Normativo) CST n.º 01/97;

- que a exigência original, como na presente complementação, tem origem na sua parte principal em suposta caracterização de sinais exteriores de riqueza, os quais, no entender da digna fiscalização, refletiriam acréscimo patrimonial a descoberto, implicando em omissão de receita tributável pelo imposto de renda;

- que ocorre que o levantamento efetuado fez-se à revelia do impugnante, sem respeitar a garantia legal do contraditório, decorrente, por óbvio, do devido procedimento fiscal, mormente em se tratando de arbitramento, método extremo de identificação da aquisição da disponibilidade da renda;

- que importante observar que nas intimações dirigidas ao impugnante que precederam o lançamento, não houve comunicação de que o procedimento fiscal visava ao arbitramento, violando-se, com isso, o contraditório e a ampla defesa, corolários do devido procedimento fiscal, aliás garantia fundamental da cidadão brasileiro;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.000759/96-15
Acórdão nº. : 104-17.119

- que em ditas intimações, limitaram-se os dignos Agentes Fiscais a esclarecer ao contribuinte sobre a necessidade de apresentação de documentos, sem que, em momento algum, tenha-lhe informado sobre o direcionamento da fiscalização para o arbitramento de rendimento;

- que de clareza solar, o artigo 6º , § 6º da Lei n.º 8.021/90, somado ao do § 3º, leva o intérprete à sensata conclusão de que, somente por notificação expressa para que o contribuinte integre o contraditório, se empresta foros de validade jurídica à imposição fiscal pelo arbitramento;

- que no caso vertente não sucedendo o regular e formal chamamento do contribuinte a integrar o contraditório, acoberta-se o Auto de Infração da eiva da preterição do direito de defesa, pois que somente poderia ser lavrado, à guisa de omissão de rendimentos, fossem comprovados, por via do devido procedimento fiscal de arbitramento, os sinais exteriores de riqueza;

- que inobstante o exposto, é importante também frisar que, além de não haver lei prevendo esta "presunção" da divisão por doze de rendimentos e de gastos declarados ao final de cada exercício, tal investida da fiscalização implicaria em tributar o acréscimo patrimonial no curso do período-base, o que já foi rechaçado pelo Conselho de Contribuintes;

- que em se tratando de crescimento patrimonial é imprescindível e inafastável observar o princípio da continuidade na sua apuração, dentro do período-base correspondente ao ano-calendário, pois é nesse espaço temporal que se define o patrimônio do contribuinte, no confronto feito na sua declaração, entre a situação do "ano anterior" e a do "ano-base";



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.000759/96-15
Acórdão nº. : 104-17.119

- que como bem se vê a posição do Conselho de Contribuinte afina-se com o tratamento legal da matéria enfocada, pois o fato gerador do imposto de renda é complexo, ou complexo, e portanto há de ser considerado o momento em que o fato gerador do imposto de renda se considera consumado.

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

- que inicialmente, deve-se ressaltar que o lançamento relativo aos rendimentos percebidos da empresa Bogotur Transporte e Turismo Ltda., nos meses de janeiro e fevereiro de 1992, ao ganho de capital na alienação do apartamento em Barra Velha, em fevereiro/92, e do automóvel Kadett, em agosto de 1993, deve ser mantido conforme efetuado pela autoridade fiscal, uma vez que estes itens foram inteiramente aceitos pelo impugnante;

- que quanto à preliminar argüida, de nulidade do procedimento fiscal, não tem razão o contribuinte. O processo administrativo fiscal só pode ser anulado por motivo de incompetência do agente ou cerceamento do direito de defesa, conforme previsto no art. 59 do Decreto n.º 70.235/72;

- que a apuração da infração foi feita com estrita observância das normas legais e os fatos que ensejam nulidade do feito são aqueles relacionados no art. 59 e incisos do Decreto n.º 70.235/72, e já que não foi constatada qualquer daquelas irregularidades no presente processo, não há que se cogitar na nulidade do lançamento argüida;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.000759/96-15
Acórdão nº. : 104-17.119

- que quanto ao mérito, tem razão o contribuinte em suas argumentações sobre a alienação, em fevereiro/92, do veículo VW Santana. Na apuração do lucro tributável, o custo determinado pelo Fisco, de 25.761,97 UFIR, corresponde à soma dos valores pagos ao Consórcio Amauri nos meses de janeiro e fevereiro de 1992, conforme documentos de fls. 23. Os documentos anexados pelo contribuinte às fls. 79/99 comprovam a adesão ao referido consórcio em 25/05/90 e, além dos valores já considerados, o pagamento de cotas nos meses de julho/90 a dezembro/91;

- que considerando que o valor de 11.817,66 UFIR constante de sua declaração do exercício de 1992, ano-base de 1991, foi comprovadamente pago em 1990 e 1991, há que acrescê-lo ao custo lançado pelo fisco, chegando ao custo total de 37.379,63 UFIR, bem superior ao preço da venda (26.669,87 UFIR), pelo que se cancela o imposto de 226,97 UFIR exigido na operação correspondente;

- que como vemos, às fls. 157/159, apesar de adquirido em 1989, o consórcio do Fiat Uno não foi avaliado, nem ao menos informado, na declaração apresentada pelo requerente para o exercício de 1992, ano-calendário de 1991. Os valores pagos no período de dezembro de 1989 a dezembro de 1991, constantes do documento de fls. 113/114, serão, então, corrigidos pela Tabela do Ato Declaratório CST n.º 76/91, resultando, assim, no custo total corrigido de 18.501,94 UFIR;

- que tem-se, assim, que o ganho de capital tributável em junho de 1993, quando da alienação do Fiat Uno/91 foi de 2.193,47 UFIR, pelo que se há de reduzir o imposto lançado de 2.542,01 UFIR para 548,37 UFIR;

- que em relação ao pleito do contribuinte de que saldos de recursos de um ano sejam transferidos para o ano seguinte, há que se esclarecer que isto somente ocorre



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.000759/96-15
Acórdão nº. : 104-17.119

caso sejam devidamente comprovados, a critério da autoridade fiscal, conforme estabelecido no art. 51 da Lei n.º 4.069/62;

- que em relação ao pleito do contribuinte de que sejam considerados, para justificar os acréscimos patrimoniais a descoberto em 1993, os saldos de recursos existentes em 31/12/92, não há como acatá-lo. Na declaração apresentada para o exercício de 1993 foram informados saldos em cadernetas de poupança no Banco Real e no BESC da ordem de 2.036,12 UFIR e 832,97 UFIR, respectivamente. Os documentos anexados pelo requerente às fls. 153 e 154 ratificam a existência dos saldos declarados. Entretanto, não logrou o contribuinte apresentar outra documentação comprobatória de saques dessas contas que pudessem justificar os dispêndios durante 1993;

- que quanto à reclamação do contribuinte em relação à compra do imóvel em julho de 1993, lançada pelo Fisco no valor de Cr\$ 600.000.000,00, equivalentes a 18.320,79 UFIR, assiste razão ao contribuinte. Há que se retificar no quadro demonstrativo dos dispêndios à fls. 66 o seu valor para Cr\$ 450.000.000,00, equivalentes a 13.740,59 UFIR, valor pactuado na transação, conforme consta da Escritura Pública anexada por cópia à fls. 116/v;

- que diante disso, não é correto que o valor fixado pelas partes, em escritura pública revestida de todas as formalidades legais, possa ser substituído por outro valor qualquer, inclusive a base tomada pelo fisco, referente ao imposto de Transmissão Sobre Bens Imóveis - ITBI, para pretender caracterizar a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica, que, como visto, é o fato gerador do imposto de renda. Exceção faz-se, caso a autoridade fiscal comprovasse de maneira inequívoca que o valor da escritura está aquém do preço efetivo da operação, circunstância em que a fé pública do citado ato cede à prova de que sua lavratura deu-se por valor inferior ao real;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.000759/96-15
Acórdão nº. : 104-17.119

- que dessa forma, deve ser considerado para efeito de acréscimo patrimonial o valor de Cr\$ 450.000.000,00, não ilidido por outros indícios, exceto a impugnação de outro poder tributante, visando a cobrança do ITBI, em bases próprias;

- que é de se estranhar a alusão feita pelo contribuinte de divisão por doze dos rendimentos e gastos declarados, uma vez que isso não ocorreu;

- que a autoridade administrativa está adstrita à execução das atribuições inerentes ao seu cargo ou função, devendo proceder de modo a justificar sua investidura e em estrita observância legal. Em se tratando de autoridade tributária, lançadora e/ou julgadora, não lhe assiste direito de escolher entre obedecer ou não à Lei. A atividade administrativa de lançamento, sobretudo, foi literalmente prevista no art. 142 do Código Tributário Nacional;

- que o processo administrativo fiscal deve, acima de tudo, observar a legalidade, não só da exigência em si, como também da forma de sua determinação, tanto que o aproveitamento dos saldos de recursos de um determinado mês também não pode ser convertido em UFIR para fins do seu aproveitamento no mês seguinte dentro de um determinado ano, razão porque foi elaborado o Auto Complementar de fis. 175/177;

- que com o advento da Lei n.º 7.713/88, a partir de 1º de janeiro de 1989 o imposto de renda da pessoa física passou a sofrer incidência mensalmente, à medida em que os rendimentos e os ganhos de capital forem sendo recebidos, não mais anualmente como era norma até o exercício anterior, não obstante lhe seja facultado recolher no ano seguinte a diferença de imposto não recolhida no prazo devido, durante o ano calendário, por meio de declaração de ajuste;



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

Processo nº. : 10920.000759/96-15
Acórdão nº. : 104-17.119

- que para a determinação de acréscimo patrimonial a descoberto deve ser feita uma tomada mensal de recursos e dispêndios e o valor destes não cobertos por aqueles deve ser tributado como carnê-leão;

- que a autuação, destarte, é cabível na forma em que foi realizada. Entretanto, a Instrução Normativa SRF n.º 046, de 13 de maio de 1997, muda profundamente o procedimento até então adotado no que diz respeito à cobrança do imposto mensal devido e não pago. Assim, de acordo com a norma legal não cabe mais lançamento de ofício para a cobrança de imposto mensal, após a entrega da declaração;

- que quando os rendimentos sujeitos à tributação mensal forem informados na declaração de ajuste, é vedada a cobrança de encargos legais relativo ao atraso no recolhimento do carnê-leão. Caso contrário, os rendimentos não informados serão computados na base de cálculo anual do tributo, cobrando-se a diferença de imposto apurada acrescida de multa de ofício e juros de mora, contados a partir da data final fixada para entrega de declaração;

- que em relação à multa de ofício de 100%, lançada no Auto de fls. 60/62, com o advento da Lei n.º 9.430/96 e em atenção ao Ato Declaratório (Normativo) n.º 1, de 07 de janeiro de 1997, há que se alterar o seu percentual para 75% sobre o imposto devido.

A ementa da decisão da autoridade de 1º grau, que consubstancia os fundamentos da ação fiscal é a seguinte:

**"AUTO DE INFRAÇÃO
IMPOSTO SOBRE A RENDA - PESSOA FÍSICA
Anos-calendário 1992 e 1993**

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADES.



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

Processo nº. : 10920.000759/96-15
Acórdão nº. : 104-17.119

Os casos que ensejam nulidade do procedimento fiscal são aqueles previstos no art. 59 do Decreto n.º 70.235/72.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Torna-se definitivo o lançamento do imposto sobre rendimentos omitidos do trabalho com vínculo empregatício conforme efetuado pela autoridade revisora, uma vez aceito pelo impugnante.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

A tributação de acréscimo patrimonial não compatível com os rendimentos declarados, tributáveis ou não, só pode ser elidida mediante prova em contrário. A comprovação, mediante documentação hábil, de custos de imóveis e de resgate de aplicações financeiras em valores diferentes dos lançados enseja a retificação do cálculo do acréscimo patrimonial a descoberto.

TRIBUTAÇÃO MENSAL DOS RENDIMENTOS.

A partir de 1989, o imposto sobre a renda das pessoas físicas passou a ser devido mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.

RENDIMENTOS SUJEITOS AO CARNÊ-LEÃO.

Após entrega da declaração anual, o carnê-leão devido e não pago, correspondente a rendimentos não declarados e recebidos até 31 de dezembro de 1996, será cobrado, apenas no ajuste anual. Os rendimentos não informados serão computados na base de cálculo anual do tributo, cobrando-se a diferença de imposto apurada (imposto suplementar) acrescida de multa de ofício e juros de mora, contados a partir da data final fixada para entrega de declaração, conforme orientação contida na Instrução Normativa SRF n.º 046/97.

GANHO DE CAPITAL.

Torna-se definitivo o lançamento do ganho de capital conforme efetuado pela autoridade revisora, uma vez aceito pelo impugnante.

MULTA DE OFÍCIO. REDUÇÃO.

Em face do princípio da retroatividade benigna da lei, reduz-se para 75% o percentual da multa de ofício.

LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.000759/96-15
Acórdão nº. : 104-17.119

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 09/12/98, conforme Termo constante às fls. 203/205, e, com ela não se conformando, o recorrente interpôs, em tempo hábil (06/01/99), o recurso voluntário de fls. 207/220, instruído pelo documento de fls. 221, no qual demonstra irresignação contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nas mesmas razões expendidas na fase impugnatória, reforçado pelas seguintes considerações:

- que, em preliminar, é imprescindível, é fundamental, sob pena de nulidade do lançamento decorrente, que qualquer diligência da fiscalização, resulte ela em auto de infração ou não, deve ser precedida do Termo de Início de Fiscalização, com fixação da data do início e do término do procedimento, com ciência do contribuinte;

- que é importante observar que nas intimações dirigidas ao recorrente que precederam o lançamento, não houve comunicação de que o procedimento fiscal visava ao arbitramento, violando-se, com isso, o contraditório e a ampla defesa, corolários do devido procedimento fiscal, aliás garantia fundamental do cidadão brasileiro;

- que inobstante o exposto, é importante também frisar que, além de não haver lei prevendo a possibilidade de confronto mensal entre receitas e dispêndios realizados pelo contribuinte, tal investida da fiscalização implicaria em tributar o acréscimo patrimonial no curso do período-base, o que já foi rechaçado pelo Eg. Conselho de Contribuintes;

- que em se tratando de crescimento patrimonial é imprescindível e inafastável observar o princípio da continuidade na sua apuração, dentro do período-base correspondente ao ano-calendário, pois é nesse espaço temporal que se define o patrimônio do contribuinte, no confronto feito na sua declaração, entre a situação do "ano anterior" e a do "ano-base";



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.000759/96-15
Acórdão nº. : 104-17.119

- que quanto aos rendimentos com vínculo empregatício (item 1 do auto de infração), e ganho de capital (item 2.1), o recorrente efetuou o respectivo recolhimento com os correspondentes consectários legais, como indicados nos itens 04 e 09 da impugnação, que não foram considerados na decisão da 1ª Instância;

- que outrossim, cabe ressaltar que a autoridade lançadora e o julgador singular não considerou nenhuma receita auferida com a venda de um veículo Fiat/Tempra, sob a alegação de que o recorrente não consegue comprovar referida venda;

- que evidentemente que, inobstante não possa ser apurado o valor exato da referida venda de veículo, há que ser considerado um valor médio de mercado, sob pena de se ensejar o cálculo e a cobrança do IR sobre base, além de inexistente, muito longe da realidade fática, com grave prejuízo ao recorrente;

- que além disso, e com a devida vênia do Julgador Singular, reitera a recorrente aqui, como também já exposto na impugnação, a impossibilidade do procedimento fiscal em comparar apenas as receitas do trabalho assalariado auferidas em cada exercício, sem considerar disponibilidade existente ao final de cada exercício anterior, ou outras fontes de renda (13º salário, rendimentos isentos ou tributados exclusivamente na fonte, aplicações financeiras, etc.), como ocorreu nesses autos, e como se comprova pelas respectivas declarações de renda, também incluídas nesse processo.

Consta às fls. 222 depósito judicial de 30% da importância discutida, conforme exige o art. 32 da MP n.º 1.770-43/98, que alterou, em parte, o Decreto n.º 70.235/72.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.000759/96-15
Acórdão nº. : 104-17.119

VOTO

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

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

Estão em julgamento duas questões: as preliminares pela qual o recorrente pretende ver declarada a nulidade do procedimento fiscal, por cerceamento do direito de defesa e outra relativa ao mérito da exigência, denominada omissão de rendimentos, já que não houve contestação impugnatória do item 01 - Rendimentos do Trabalho com Vínculo Empregatício e no do item 03 - Ganhos de Capital na Alienação de Bens e Direitos, não houve contestação da venda do apartamento em Barra Velha (3.1 - fato gerador 02/92 - valor tributável Cr\$ 2.745.285,53); no item 3.2 (venda do Fiat Uno/91, em jun/93 por Cr\$ 520.000.000,00) foi dado provimento parcial para a redução do imposto lançado de 2.542,01 UFIR para 548,37 UFIR, cuja decisão não contestada no recurso; e item 3.3 (venda de veículo para Safra Leasing S/A) não foi contestado tendo em vista que o suplicante já pagou o IR devido de 581,20 UFIR, em 12/05/94, conforme DARF de fls. 115.

Não colhe as preliminares de nulidade do lançamento do crédito tributário ou do decisório singular, por cerceamento ao direito de defesa, argüida pelo recorrente, aos argumentos de qualquer diligência deve ser precedida do Termo de Início de Fiscalização, com fixação da data do início e término do procedimento, com ciência do contribuinte, e que, também, houve ausência de regular e autônomo processo de arbitramento. Senão vejamos:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.000759/96-15
Acórdão nº. : 104-17.119

Quanto a nulidade do lançamento pela falta da lavratura do Termo de Início de Fiscalização, bem como da indicação do respectivo prazo de duração da auditoria, tem-se que não tendo sido praticado qualquer ato com preterição do direito de defesa e estando os elementos de que necessita o contribuinte para elaborar suas contra-razões de mérito juntados aos autos, fica de todo afastada a hipótese de nulidade do procedimento fiscal.

Ademais, quando o legislador, no artigo 196 do CTN, referiu-se a prazo para conclusão de "Diligências de Fiscalização" quis, evidentemente, deixar claro ser necessário dotar a ação fiscal de rapidez, sobretudo para garantir a tranquilidade dos contribuinte, a fim de que estes não fiquem esperando indefinidamente pelo fisco. Porém, referido mandamento não fixou prazo, nem contém sanção, e, não há outro mandamento legal que fixe prazo para conclusão de ação fiscal ou que autorize sanção pela falta de fixação de referido prazo.

O Decreto n.º 70.235/72, em seu artigo 9º, define o auto de infração e a notificação de lançamento como instrumentos de formalização da exigência do crédito tributário, quando afirma:

"A exigência do crédito tributário será formalizado em auto de infração ou notificação de lançamento distinto para cada tributo."

Com nova redação dada pelo art. 1º da Lei n.º 8.748/93:

"A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito."



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

Processo nº. : 10920.000759/96-15
Acórdão nº. : 104-17.119

O auto de infração, bem como a notificação de lançamento por constituírem peças básicas na sistemática processual tributária, a lei estabeleceu requisitos específicos para a sua lavratura e expedição, sendo que a sua lavratura tem por fim deixar consignado a ocorrência de uma ou mais infrações à legislação tributária, seja para o fim de apuração de um crédito fiscal, seja com o objetivo de neutralizar, no todo ou em parte, os efeitos da compensação de prejuízos a que o contribuinte tenha direito, e a falta do cumprimento de forma estabelecida em lei torna inexistente o ato, sejam os atos formais ou solenes. Se houver vício na forma, o ato pode invalidar-se.

Quanto da formalidade do procedimento para identificação de “acréscimo patrimonial a descoberto”, ou seja, falta de notificação ao autuado para o procedimento fiscal de arbitramento, tem-se que da análise dos autos verifica-se que o lançamento realizado se deve ao fato de que a fiscalização constatou, através da verificação mensal das entradas e saídas de recursos, que o suplicante aplicou/consumiu mais recursos do que havia declarado, ou seja, apresentava um saldo negativo, não justificado, através da apresentação de documentação hábil e idônea, se tratar de rendimentos tributados, tributados exclusivamente na fonte, não tributáveis, isentos ou tivessem origem em empréstimos realizados. Como se vê não houve arbitramento da renda consumida. Houve sim, comprovação, matemática, de omissão de rendimentos, através de um fluxo de caixa, onde se verificou todas as entradas e todas as saídas de recursos.

Ora, quando o fisco apura omissão de rendimentos, caracterizado através do levantamento das origens e aplicações de recursos - fluxo de caixa -, não ocorre a hipótese de arbitramento do rendimento com base em renda presumida. Assim, não tendo sido praticado qualquer ato com preterição do direito de defesa e estando os elementos de que necessita o contribuinte para elaborar suas contra-razões de mérito juntados aos autos, fica de todo afastada a hipótese de nulidade do procedimento fiscal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.000759/96-15
Acórdão nº. : 104-17.119

Como, também, não é passível de nulidade o lançamento, cujo período base de incidência é a apuração mensal, que contém arbitramento do rendimento mensal na base de 1/12 do montante anual, se o contribuinte foi regularmente intimado para declinar os rendimentos mensais recebidos.

O Estado não possui qualquer interesse subjetivo nas questões, também no processo administrativo fiscal. Daí, os dois pressupostos basilares que o regulam: a legalidade objetiva e a verdade material.

Sob a legalidade objetiva, o lançamento do tributo é atividade vinculada, isto é, obedece aos estritos ditames da legislação tributária, para que, assegurada sua adequada aplicação, esta produza os efeitos colimados (artigos 3º e 142, parágrafo único do Código Tributário Nacional).

Nessa linha, compete, inclusive, à autoridade administrativa, zelar pelo cumprimento de formalidade essenciais, inerentes ao processo. Daí, a revisão do lançamento por omissão de ato ou formalidade essencial, conforme preceitua o artigo 149, IX da Lei n.º 5.172/66. Igualmente, o cancelamento de ofício de exigência infundada, contra a qual o sujeito passivo não se opôs (artigo 21, parágrafo 1º, do Decreto n.º 70.235/72).

Sob a verdade material, citem-se: a revisão de lançamento quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado (artigo 149, VIII, da Lei n.º 5.172/66); as diligências que a autoridade determinar, quando entendê-las necessárias ao deslinde da questão (artigos 17 e 29 do Decreto n.º 70.235/72); a correção, de ofício, de inexatidões materiais devidas a lapso manifesto (artigo 32, do Decreto n.º 70.235/72).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.000759/96-15
Acórdão nº. : 104-17.119

Como substrato dos pressupostos acima elencados, o amplo direito de defesa é assegurado ao sujeito passivo, matéria, inclusive, incita no artigo 5º, LV, da Constituição Federal de 1988.

Por fim, diz o Processo Administrativo Fiscal - Decreto n.º 70.235/72:

“Art. 59 - São nulos:

I - Os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - Os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.”

Como se verifica do dispositivo legal, não ocorreu, no caso do presente processo, a nulidade. O auto de infração e a decisão foram lavrado e proferido por funcionários ocupantes de cargo no Ministério da Fazenda, que são as pessoas competentes para lavrar e decidir sobre o lançamento. Igualmente, todos os atos e termos foram lavrados por funcionários com competência para tal.

Ora, a autoridade singular cumpriu todos preceitos estabelecidos na legislação em vigor e o lançamento foi efetuado com base em dados reais sobre a suplicante, conforme se constata nos autos, com perfeito embasamento legal e tipificação da infração cometida. Como se vê, não procede a situação conflitante alegada pelo recorrente, ou seja, não se verificam, por isso, os pressupostos exigidos que permitam a declaração de nulidade do Auto de Infração.

Quanto a discussão de mérito o mesmo gira em torno de acréscimo patrimonial a descoberto apurado, mensalmente, através de “fluxo de caixa”. Neste aspecto, tem-se que o suplicante foi tributado diante da constatação de omissão de rendimentos, pelo fato do fisco ter verificado, através do levantamento mensal de origens e aplicações de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.000759/96-15
Acórdão nº. : 104-17.119

recursos, que o mesmo apresentava “um acréscimo patrimonial a descoberto”, “saldo negativo mensal”, ou seja, aplicava e/ou consumia mais do que possuía de recursos com origem justificada. Como se vê, o fato que resta a ser julgado é a omissão de rendimentos, apurado através do fluxo financeiro do suplicante.

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

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

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

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.000759/96-15
Acórdão nº. : 104-17.119

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

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

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

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

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

Ora, se o fisco faz prova, através de demonstrativos de origens e aplicações de recursos - fluxo financeiro, que o recorrente efetuou gastos além da disponibilidade de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.000759/96-15
Acórdão nº. : 104-17.119

recursos declarados, é evidente que houve omissão de rendimentos e esta omissão deverá ser apurada no mês em que ocorreu o fato.

Diz a norma legal que rege o assunto:

"Lei n.º 7.713/88:

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

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

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

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

Lei n.º 8.134/90:

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

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

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.000759/96-15
Acórdão nº. : 104-17.119

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

.....

Como se depreende da legislação anteriormente citada o imposto de renda das pessoas físicas será devido mensalmente, à medida que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.

Porém, diante da IN SRF n.º 46/97, a tributação dos rendimentos omitidos, apurados mensalmente, pela fiscalização, a partir de 01/01/90, está sujeita à tabela progressiva anual (IN SRF n.º 46/97).

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

Ora, se o contribuinte não declarou os rendimentos cabe considerá-los como omitidos, pois a omissão sempre deverá ser entendida, sob o ponto de vista fiscal, como todo e qualquer procedimento que implique em não se praticar ato que a lei determine seja praticado. Por outro lado, para manter o equilíbrio da balança, devem ser excluídos os valores devidamente comprovados, através da apresentação de documentação hábil e idônea, coincidentes em datas e valores.

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.000759/96-15
Acórdão nº. : 104-17.119

Da mesma forma, não comungo com a corrente de que os saldos positivos (disponibilidades) apurados em um ano devem ser utilizados no ano seguinte, pura e simplesmente, já que é entendimento pacífico nesta Câmara que o Imposto de Renda das pessoas físicas, a partir de 01/01/89, será apurado, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, incluindo-se, quando comprovados pelo Fisco, a omissão de rendimentos apurados através de planilhamento financeiro onde são considerados os ingressos e dispêndios realizados pelo contribuinte. Entretanto, por inexistir a obrigatoriedade de apresentação de declaração mensal de bens, incluindo dívidas e ônus reais, o saldo de disponibilidade pode ser aproveitado no mês subsequente, desde que seja dentro do mesmo ano-base.

Assim, somente poderá ser aproveitado, no ano subsequente, o saldo de disponibilidade que constar na declaração do imposto de renda - declaração de bens, devidamente lastreado em documentação hábil e idônea. Como em nenhum lugar nos autos se encontra os elementos comprobatórios, não é de se aceitar a transposição dos saldos positivos não utilizados no ano base da apuração.

Concordo com a decisão singular que em relação ao pleito do contribuinte de que sejam considerados, para justificar os acréscimos patrimoniais a descoberto em 1993, os saldos de recursos existentes em 31/12/92, não há como acatá-lo. Na declaração apresentada para o exercício de 1993 foram informados saldos em cadernetas de poupança no Banco Real e no BESC da ordem de 2.036,12 UFIR e 832,97 UFIR, respectivamente. Os documentos anexados pelo requerente às fls. 153 e 154 ratificam a existência dos saldos declarados. Entretanto, não logrou o contribuinte apresentar outra documentação comprobatória de saques dessas contas que pudessem justificar os dispêndios durante 1993.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.000759/96-15
Acórdão nº. : 104-17.119

Ademais, pela análise dos documentos acostados aos autos às fls. 153/154, conclui-se que houve um aumento dos investimentos, já que o investimento do Banco Real de 2.036,12 UFIR passou, em 31/12/93, para 3.335,40 UFIR, e o do BESC de 832,97 UFIR passou para 7.896,38 UFIR.

Ora, é notório e de domínio público que as cadernetas de poupança rendem em média 6% de juros ao ano. Como da mesma forma era notório e de domínio público que a correção do valor da UFIR, a época, era feita com base no IPCA, que correspondia ao índice de atualização monetária. Desta forma, não tinha como aumentar o investimento em UFIR, além dos juros creditados, salvo se houvesse aporte de capital, não fazendo nenhum sentido os demonstrativos, realizados pelo suplicante, às fls. 216.

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

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

"... interpretar, quando de leis se trata, significa algo diverso de interpretar em outros casos: interpretar, em matéria de leis, quer dizer não só descobrir o sentido que está por detrás da expressão, como também, dentre as várias significações que estão cobertas pela expressão, eleger a verdadeira e decisiva."

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.000759/96-15
Acórdão nº. : 104-17.119

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

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

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

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

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

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

Por isso mesmo, as ações praticadas pelos contribuintes para ocultar sua real intenção, e assim se beneficiar indevidamente do tratamento diferenciado, deve merecer a ação saneadora contrária, por parte da autoridade administrativa fiscal, em defesa até dos legítimos beneficiários daquele tratamento. Dessa forma, não podia e não pode o fisco



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.000759/96-15
Acórdão nº. : 104-17.119

permanecer inerte diante de procedimentos dos contribuintes cujos objetivos são exclusivamente o de ocultar ou impedir o surgimento das obrigações tributárias definidas em lei. Detectado esse procedimento irregular, como no presente caso, compete ao fisco proceder como o fez: apurar a totalidade de imposto de renda devido, já que o suplicante não apresenta nenhum dado concreto que pudessem invalidar tal procedimento.

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

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

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

E, como no direito processual brasileiro, para provar-se um fato, são admissíveis todos os meios legais, inclusive os moralmente legítimos ainda que não especificados na lei adjetiva, sendo livre a convicção do julgador, firmo a minha convicção que estão corretos, tanto o procedimento fiscal como a decisão recorrida, no que se refere ao cálculo do imposto de renda devido.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.000759/96-15
Acórdão nº. : 104-17.119

Diante do conteúdo dos autos, pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria e por ser de justiça, voto no sentido rejeitar as preliminares de nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa, e, no mérito, negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 14 de julho de 1999



NELSON MALLMANN