



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 10935.001977/96-63
Recurso nº. : 15.348
Matéria : IRPF - EXS.: 1993 e 1994
Recorrente : ADAUTO DA SILVA RIBEIRO
Recorrida : DRJ em FOZ DO IGUAÇU - PR
Sessão de : 11 DE DEZEMBRO DE 1998
Acórdão nº. : 102-43.543

IRPF - NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO - A nulidade do Auto de Infração só ocorre nos casos explicitados no art. 59 do Decreto n. 70.235/72.

IRPF - VARIAÇÃO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - Acréscimo patrimonial não justificado, reflete omissão de rendimentos, se o contribuinte não logra comprovar a origem dos recursos utilizados no incremento de seu patrimônio.

Preliminar rejeitada.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ADAUTO DA SILVA RIBEIRO.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade, e, no mérito NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


ANTONIO DE FREITAS DUTRA
PRESIDENTE


VALMIR SANDRI
RELATOR

FORMALIZADO EM: 26 FEV 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros URSULA HANSEN, JOSÉ CLÓVIS ALVES, CLÁUDIA BRITO LEAL IVO, MARIA GORETTI AZEVEDO ALVES DOS SANTOS e FRANCISCO DE PAULA CORRÊA CARNEIRO GIFFONI. Ausente, justificadamente, a Conselheira SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO.



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

Processo nº. : 10935.001977/96-63
Acórdão nº. : 102-43.543
Recurso nº. : 15.348
Recorrente : ADAUTO DA SILVA RIBEIRO

RELATÓRIO

Trata-se do Auto de Infração de fls. 49/58, mediante o qual é exigido do contribuinte acima qualificado, o crédito tributário total de 49.871,20 UFIR (fls. 56), referente ao Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF, nos anos calendário de 1992 e 1993, por acréscimo patrimonial a descoberto, em face da variação patrimonial não justificada. A Fiscalização constatou (Termo de Informação Fiscal – fls.47/48) a existência de aquisições não declaradas pelo Contribuinte. Efetuou, ainda, a glosa de recursos declarados, haja vista sua não comprovação e a recomposição do fluxo de caixa do contribuinte, em função de tais alterações, fez surgir acréscimos patrimoniais a descoberto. (planilhas de fls. 45/46)

Os valores totais do acréscimo patrimonial a descoberto, apurados mensalmente, atingem 45.199,66 UFIR no ano de 1992, e 48.584,97 UFIR no ano de 1993. A autoridade fiscal efetua então o lançamento com base nos artigos 1 a 3 e parágrafos, e 8 da Lei 7713/88; artigos 1º a 4º da Lei 8134/90; e artigos 4º, 5º, 6º da Lei 8383/91 c/c artigo 6º e parágrafos, da Lei 8021/90.

Tempestivamente e regularmente representado, o Contribuinte apresentou sua impugnação (fls. 62/78), alegando em síntese:

Preliminarmente, argüi a impossibilidade de presunção em relação aos créditos apurados contra o Contribuinte, considerando que a Fiscalização fundamentou-se em provas indiciárias e não em elementos conclusivos, utilizando-se de arbitramento, uma vez que o Impugnante teria nos períodos autuados, auferido renda não declarada todos os recursos obtidos anteriormente, bem como possíveis parcelamentos. Entende que a exigência fiscal não teve a sua materialidade provada



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

Processo nº : 10935.001977/96-63

Acórdão nº : 102-43.543

nos autos, sendo resultante de provas indiciárias, e portanto, presumida. Sendo assim, inexistiu fato gerador e, por conseqüência, não há obrigação principal e nem acessória capaz de gerar crédito tributário, devido à impossibilidade de se exigir e/ou impor penalidades com base em meras presunções. (cita doutrina e jurisprudência, constantes das fls.3 a 12 de sua impugnação).

Também chama atenção para erros materiais contidos no referido Auto de Infração, o que tornaria nulo o auto lavrado e extingiria o crédito tributário. Alega que a Auditora considerou, em Dezembro de 1992, o valor correspondente a Cr\$ 602.345,00, quando o valor correto seria de Cr\$ 6.000.509,00 (fls.82), e que no demonstrativo de dispêndios do ano de 1993, a Auditora considerou como data de aquisição do imóvel rural em Cantagalo o mês de Junho de 1993, quando na verdade, o imóvel foi adquirido em Maio de 1992(fls. 884).

Com relação aos acréscimos patrimoniais a descoberto, relata que na data de 05 de Maio de 1992, a Impugnante emprestou do Sr. João da Silva Ribeiro, o montante de Cr\$ 18,11149.397,65, tendo este empréstimo sido com provado perante a fiscalização, com a apresentação de rendimentos de ambos os negociantes, que posteriormente firmaram contrato de empréstimo (fls. 86). Ressalta que a Fiscalização deixou de considerar como receita em 1992, a venda de apartamento localizado no Balneário Camboriú, venda esta realizada pelo valor total de Cr\$ 12.000.000,00 (escritura à fls.88), a venda do veículo Versailles, no mesmo exercício de sua aquisição, e, no ano calendário de 1993, para efeitos de cálculo do imposto, a disponibilidade financeira do contribuinte decorrente do ano de 1992, tendo considerado apenas os recursos obtidos durante o ano de 1993.

Quanto às multas de 100% cobradas pelo descumprimento das obrigações, as considera ilegais, pois assumem caráter nitidamente confiscatório, e na entanto a multa fiscal não pode ser utilizada com intuito arrecadatório, uma vez que



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

Processo nº : 10935.001977/96-63

Acórdão nº : 102-43.543

agrediria o Princípio do não - confisco, previsto na CF/88. Caso não seja esse o entendimento, requer a redução da multa para no máximo 30% da autuação lavrada. Requer também seja dado deferimento à sua impugnação.

À vista da impugnação da Recorrente, a autoridade julgadora de primeira instância, julgou parcialmente procedente o Auto de Infração do Imposto de renda Pessoa Física, determinando seja: 1) exonerado o carnê-leão lançado para Dezembro de 1992, no valor total de 120,56 UFIR, 2) reduzido o valor lançado a título de ajuste anual para o ano - calendário de 1992, de 1.472,96 UFIR para 1.368,68 UFIR, com seus respectivos acréscimos legais, 3) exonerada a soma de 480,56 UFIR, lançada a título de carnê-leão para o ano calendário de 1993. Determina também o prosseguimento na cobrança do crédito tributário remanescente, acrescido de multa de 75% e juros de mora, atualizados até a data do pagamento.

Inicialmente, no que toca à preliminar de presunção argüida na impugnação, entende a autoridade julgadora haver materialidade provada nos autos, uma vez que todos os recursos e dispêndios considerados pelo Fisco, foram declarados ou apresentados pelo próprio Impugnante ou, ainda, comprovados por documentos oficiais, portanto idôneos, não existindo arbitramento ou presunção. Julga legal o método empregado pelo Fisco na apuração do crédito tributário, que para efeitos das aquisições realizadas pelo Impugnante, considerou apenas os rendimentos do mês, desconsiderando todos os recursos obtidos anteriormente e cita os artigo 2º e 3º da Lei 7.713/88, art.58, inciso XIII e art. 855 e parágrafo único do RIR/94 aprovado pelo Decreto 1041/94. Conclui que todos os recursos que foram trazidos ao conhecimento do Fisco e que, tendo sido o Auto de Infração lavrado pelo Auditor Fiscal do Tesouro Nacional, no exercício de suas funções, não há de se falar em nulidade dos autos, inexistindo no processo os pressupostos de nulidade (cita o art.59 do Decreto n 70.235/72).



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

Processo nº : 10935.001977/96-63
Acórdão nº : 102-43.543

Em relação a exoneração do carnê-leão lançado para Dezembro de 1992, no valor de 120,56 UFIR, entende ser correta a alegação da Impugnante de que a Auditora incorreu em erro ao considerar, como rendimentos recebidos de pessoas físicas, em Dezembro de 1992, o valor de Cr\$ 602.345,00 (fls.45), quando o correto seria 999,66 UFIR (fls.8), correspondente ao valor de Cr\$ 6.000.509,00, que é o valor que se obtém multiplicando-se a quantidade de UFIR por Cr\$ 6.002,55 (valor fixado para Dezembro de 1992). Portando, pelo provável erro de cálculo cometido, determina a alteração do acréscimo patrimonial a descoberto apurado, considerando-se como rendimentos recebidos de pessoas físicas, no mês de Dezembro de 1992, o valor de Cr\$ 6.000.509,13, de acordo com a tabela abaixo:

Período de Apuração	Dezembro de 1992
Rendimentos Totais (novo valor)	Cr\$ 9.393.409,00
Dispêndios Totais	Cr\$ 14.822.308,00
Novo Acréscimo Patrimonial a Descoberto	Cr\$ 5.428.899,00

Descabe qualquer correção quanto ao possível erro na data considerada para a aquisição do imóvel rural em Cantagalo, pois o Fisco considerou a existência de duas aquisições (escrituras de fls.38/39 e 41/42) de imóveis rurais em Cantagalo - PR, sendo uma em 12/05/1992 e outra em 02/06/1993. Ambas as transações foram realizadas pelo mesmo valor, ou seja, Cr\$ 30.000.000,00, e foram consideradas nos demonstrativos de dispêndios nos meses em que efetivamente ocorreram (fls. 45 e 46).

Embora tenham sido apresentadas as declarações de rendimentos de ambos os contratantes e cópia do contrato de empréstimo realizado entre as partes (fls,86), como prova do empréstimo realizado ao Sr. João da Silva Ribeiro, em 05/05/1992, no montante de Cr\$ 18.149.367,65, tal operação não foi considerada nos demonstrativos elaborados pelo Auditor, pois o documento apresentado não pode ser



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

Processo nº : 10935.001977/96-63

Acórdão nº : 102-43.543

aceito como comprovação, tendo em vista comprometer somente as partes envolvidas. Trata-se de valor equivalente a 13.125,18 UFIR, que provavelmente transitou para alguma instituição financeira, e o contribuinte não apresenta qualquer documento que comprove o efetivo recebimento dos numerários emprestados. No que toca a venda de um apartamento no Balneário Camboriú - SC, no valor de Cr\$ 12.000.000,00 (escritura fls.88), a Fiscalização realmente deixou de considerar como, receita de 1992, haja vista tratar-se de fato novo e desconhecido. O valor informado para a transação não pode ser aceito, já que nenhum outro documento foi apresentado e a escritura omite tal informação. O mesmo ocorre com a venda do veículo Ford Versailles, como recursos no mesmo exercício de sua aquisição: o veículo foi adquirido em 10/02/92, consoante NF 019637 de fls.29 e entretanto, não houve da parte do autuado qualquer comprovação real, não sendo apresentados quaisquer documentos hábeis da mencionada alienação.

Não há como dar razão ao Contribuinte no que diz respeito ao fato de o Fisco também não ter considerado, para cálculo do imposto relativo ao ano-calendário de 1993, a disponibilidade financeira existente no ano de 1992, pois em momento algum, apesar de intimado, apresentou qualquer documento que pudesse comprovar a real existência da mencionada disponibilidade. O Contribuinte é obrigado a comprovar a existência valores quanto à transposição de recursos de um ano para o outro. A simples menção da existência de disponibilidades financeiras no montante de 5.324,15 UFIR (fls.10), na declaração de rendimentos é prova relativa.(cita os artigos 1 a 4 da Lei 7713/88).

Quanto a alegação da exigência da multa de ofício no percentual de 100% e seu conseqüente desrespeito ao princípio constitucional do não-confisco, entende a autoridade julgadora não ser da sua competência a apreciação de tal argumento, sendo esta atribuição reservada ao Poder Judiciário, cabendo-lhe apenas



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

Processo nº : 10935.001977/96-63

Acórdão nº : 102-43.543

a aplicação do Direito Tributário Positivo. Neste sentido, cita a Portaria n 609 do Ministro da Fazenda, de 27/07/79, a Portaria SRF n 3608/94, item IV e o art. 4, inciso I da Lei 8218/91. À luz do art.44 da Lei 9.430/96 e do art. 106 do CTN, reduz a multa de 100% para 75%, devendo ser exigida a penalidade mais benéfica, e por força do IN SRF n 46/97, determina o ajuste do crédito tributário do presente processo através de planilha à fls. 105.

Inconformado e visando a reforma da decisão n 128/98 naquilo em que lhe foi desfavorável, apresenta o Contribuinte seu Recurso Voluntário, de fls.110/138, anexando cópia do despacho que concedeu a medida liminar nos autos do Mandado de Segurança n 98.601.0833-1 (fls.136/138), a fim de compelir a autoridade apontada como coatora a receber o recurso administrativo, sem o prévio depósito de 30% do tributo apurado, até a decisão final. Alega, em síntese, os mesmos argumentos de sua impugnação, acreditando estar toda a medida fiscal calcada na presunção, pois as acusações são arbitrárias e estão fundamentadas em bases insólidas e em conclusões vagas e hipotéticas, o que tornaria inexistente o fato gerador e conseqüentemente, a obrigação tributária. Lembra ainda o fato de a Fiscalização ter considerado apenas para efeito das aquisições realizadas pelo Impugnante os rendimentos do mês das aquisições, bem como parcelamentos da mesma.

Cita o entendimento de Botelho Gualazzzi, "in" Ato Administrativo Inexistente, ed. Revista dos Tribunais,1980, p.15 (fls.113/114), no sentido de que deve-se explicitar que a Administração, como ente público, deve agir com lealdade (princípio da moralidade e da finalidade), além de observar o princípio de reserva legal, de modo a não estimular insegurança nas relações jurídicas. Transcreve também comentário de Ives Gandra da Silva Martins, "in" Comentários Sobre o Imposto de Renda, ed. Res. Tributária. n 22, 3 trim., pág. 544 (fls.115) e "in" Caderno de Pesquisas Tributárias n 9, pág. 48 (fls.120), Gilberto de Ulhôa Canto, "in", Caderno



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

Processo nº : 10935.001977/96-63
Acórdão nº : 102-43.543

de Pesquisas Tributárias, n 9, pág.12 (fls.120), parecer de Lopes de Sá, publicado no Informativo Dinâmico IOB de Julho de 1991 sob o título de "Tributação por Suposições e Prova Negativa"(fls.121/122/123), Plácido Silva, "in" Vocabulário Jurídico, v. III, p. 441 e jurisprudência dos Tribunais, constantes de fls.115/116/117/118 e 125/126.

Quanto aos erros apontados no Auto de Infração lavrado, o que o tornaria nulo de pleno direito, considera o Recorrente superficial o exame feito pelo julgador no presente processo e ainda diz ser incorreto o suposto acréscimo patrimonial a descoberto, o que ao seu ver efetivamente não ocorreu (fls.126 a 130). Cita também jurisprudência (fls.131/132/133), no sentido de que as multas que lhe foram aplicadas, ainda que previstas em legislação específica, assumem um caráter nitidamente confiscatório, violando o Princípio do Não confisco. Pelo todo o exposto, requer seja seu Recurso conhecido e provido, para julgar inteiramente improcedente o crédito tributário.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 10935.001977/96-63
Acórdão nº : 102-43.543

VOTO

Conselheiro VALMIR SANDRI, Relator

O recurso é tempestivo, dele tomo conhecimento, havendo preliminar de nulidade a ser analisada.

O Recorrente preliminarmente argüi a nulidade do auto de infração, por entender que o mesmo está calcado em mera presunção, sem elementos de prova e fundamentados em bases insólidas, o que discordo, tendo em vista que a autoridade lançadora ao proceder o arbitramento da receita omitida, tomou por base os acréscimos patrimoniais a descoberto verificado quando da fiscalização e com base nas informações e documentos solicitados e informados pelo contribuinte.

O artigo 148 do Código Tributário Nacional, ao tratar do arbitramento dispõe:

“Art. 148. - Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular arbitrar aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial.”

Portanto, o arbitramento disciplinado no artigo acima, é apenas técnica, inerente ao lançamento de ofício, para avaliação contraditória de preços, bens, serviços ou atos jurídicos, utilizável sempre que os documentos ou declarações do contribuinte sejam omissos ou não mereçam fé. A Constituição Federal, no art. 145, # 1º, obriga à tributação de acordo com a capacidade econômica do sujeito passivo, segundo o princípio da realidade, sendo excepcionais a presunção e a ficção jurídicas, dependendo de lei expressa para serem autorizadas.



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

Processo nº. : 10935.001977/96-63
Acórdão nº. : 102-43.543

Os artigos 894 e 895 do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto 1.041/94), ao tratar das bases de lançamento de ofício e dos sinais exteriores de riqueza dispõem:

“Art. 894. Far-se-á o lançamento de ofício, inclusive (Decreto-lei n. 5.844/43, art. 79):

I – (...);

II – abandonando-se as parcelas que não tiverem sido esclarecidas e fixando os rendimentos tributáveis de acordo com as informações de que se dispuser, quando os esclarecimentos deixarem de serrestados, forem recusados ou não forem satisfatórios;

III – computando-se as importâncias não declaradas, ou arbitrando o rendimento tributável de acordo com os elementos de que se dispuser, nos casos de declaração inexata, ou de insuficiente recolhimento mensal do imposto.

Art. 895. O lançamento de ofício, além dos casos especificados neste Capítulo, far-se-á arbitrando-se os rendimentos com base na renda presumida, mediante utilização dos sinais exteriores de riqueza (Lei n. 8.021/90, art. 6º).”

Tendo o recorrente sido intimado a prestar esclarecimentos acerca dos rendimentos e dispêndios efetuados nos períodos-base de 1992, 1993 e 1994, e não tendo sido considerados satisfatório pela fiscalização, correto é o lançamento de ofício apurado com base na omissão de rendimentos, tendo em vista o acréscimo patrimonial a descoberto do contribuinte.

Dessa forma, não há o que alegar mera presunção na imposição fiscal, haja visto que há nos autos elementos suficientes e concretos, relativos aos acréscimos patrimoniais do recorrente apurados naqueles exercícios, sem o conseqüente rendimentos que justifiquem referidos acréscimos.



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

Processo nº. : 10935.001977/96-63
Acórdão nº. : 102-43.543

Portanto, de concreto, temos apenas os acréscimos patrimoniais apurados pelo Fiscal Autuante, vez que o recorrente nada acrescentou aos autos em seu recurso, a não ser meras alegações que não justificam a reforma da r. decisão da autoridade julgadora de primeira instância.

No mérito, entendo também que deve ser mantida integralmente a r. decisão da autoridade julgadora *a quo*, a qual adoto integralmente por seus jurídicos e legítimos fundamentos.

Isto posto, VOTO no sentido de conhecer do recurso por tempestivo, para rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento, e no mérito negar-lhe provimento.

Sala das Sessões - DF, em 11 de dezembro de 1998.

VALMIR SANDRI