



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10950.001752/2001-00
Recurso nº. : 138.732
Matéria : IRPF - Ex(s): 1997 a 2000
Recorrente : HERALDO DONIZETE TINÓS
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ em CURITIBA - PR
Sessão de : 24 DE FEVEREIRO DE 2005
Acórdão nº. : 106-14.439

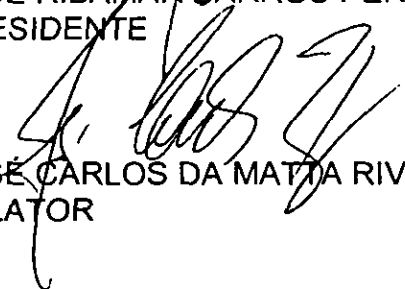
ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO – Devem ser levadas em consideração, na apuração de acréscimo patrimonial a descoberto, valores efetivamente lançados em declaração de doador e donatário quanto às doações efetuadas em anos-calendário pretéritos. Não é da essência do ato de doação a transferência financeira dos recursos doados.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por HERALDO DONIZETE TINÓS.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL para acolher como origem, no mês de novembro de 1996, a importância de R\$18.000,00; em dezembro de 1997, R\$15.000,00; e em dezembro de 1999, R\$7.000,00, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA
PRESIDENTE


JOSÉ CARLOS DA MATTA RIVITTI
RELATOR



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10950.001752/2001-00
Acórdão nº : 106-14.439

FORMALIZADO EM: **21 MAR 2005**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, ROMEU BUENO DE CAMARGO, LUIZ ANTONIO DE PAULA, GONÇALO BONET ALLAGE, ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA e WILFRIDO AUGUSTO MARQUES.

A handwritten signature in black ink, consisting of stylized, overlapping loops and strokes.

A handwritten signature in black ink, consisting of a few sharp, sweeping strokes.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10950.001752/2001-00
Acórdão nº : 106-14.439

Recurso nº : 138.732
Recorrente : HERALDO DONIZETE TINÓS

RELATÓRIO

Contra Heraldo Donizete Tinós foi lavrado Auto de Infração (fls. 97 a 104), em 16.07.01, por meio do qual foi exigido crédito tributário, relativo aos anos-calendários de 1996, 1997 e 1999, decorrente de omissão de rendimentos apurada por acréscimo patrimonial a descoberto, discriminado no Demonstrativo Mensal de Movimentação Financeira (fls. 90 a 93), resultando em exigência fiscal no valor de R\$ 14.935,32, sendo R\$ 6.219,50 devidos a título de principal, R\$ 4.051,20 de juros de mora e R\$ 4.664,62 de multa de ofício (no percentual de 75%).

O presente lançamento tributário, originário do Mandado de Procedimento Fiscal nº 0910500 2001 00123 2, tem supedâneo na desconsideração das doações elencadas às fls. 03 e 04, realizadas em prol do contribuinte e de sua cônjuge nos exercícios de 1997 a 2000. Isso porque, entendeu a autoridade fiscal que as declarações e recibos juntadas às fls. 38 a 42 e 74 não são hábeis a comprovar a efetiva transferência de recursos entre os doadores e donatários.

Cientificado do Auto de Infração em 25.07.01 (fls. 107), o ora Recorrente apresentou impugnação em 23.08.01 (fls. 109 a 130), aduzindo, em síntese, que:

- a) há nulidade do auto de infração vez que, não observada exigência legal, foi lavrado em local diverso da verificação da falta;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10950.001752/2001-00
Acórdão nº : 106-14.439

- b) não há que se falar em fato gerador do Imposto de Renda, posto que a desconsideração das doações realizadas não deve prosperar, uma vez que a lei não exige que tais negócios jurídicos sejam realizados mediante trânsito bancário ou registro público;
- c) a multa aplicada tem caráter confiscatório, ofendendo, assim, a Constituição Federal;
- d) dado o caráter punitivo da multa, dever-se-ia aplicar multa de 20%, haja vista a interpretação benigna de que trata o artigo 112 do Código Tributário Nacional;
- e) há a ocorrência da bi-tributação uma vez que os doadores já recolheram o imposto em tela, quando da percepção dos rendimentos, e existe previsão legal de isenção na hipótese de doações; e
- f) o fisco não logrou comprovar a ocorrência do fato gerador, não obstante lhe incumbir tal ônus.

Com efeito, a 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba/PR houve por bem, no acórdão 4.849 (fls. 185 a 195), declarar o lançamento procedente em decisão assim ementada:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 1996, 1997, 1999

Ementa: NULIDADE. LOCAL DA LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO. INEXISTÊNCIA.

O artigo 10 do Decreto nº 70.235/72 (PAF) não determina que o auto de infração seja lavrado no estabelecimento do contribuinte. Todavia, ainda que o determinasse, o descumprimento dessa regra não



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10950.001752/2001-00
Acórdão nº : 106-14.439

importaria a nulidade do auto de infração. Quando muito, configuraria irregularidade suscetível de ser sanada, e ainda assim, apenas nas hipóteses em que pudesse acarretar algum prejuízo ao contribuinte.

APRECIAÇÃO DA PROVA. LIBERDADE NA FORMA DO CONVENCIMENTO. DECLARAÇÕES IMPLAUSÍVEIS.

Ao apreciar o valor ou a força da prova, o julgador tem a liberdade de recorrer a sua inteligência, seu bom senso, sua acuidade e sua consciência para formar seu convencimento. Por essa razão, não está adstrito a acatar declarações, desguarnecidas de outros elementos probantes, de que o pai e a sogra de um médico, com 34 anos de idade, folgada situação financeira e patrimônio sempre crescente, tenham realizado poupadadas e reiteradas doações em seu favor nos anos-calendário de 1996, 1997, 1998 e 1999. Tratando-se de ocorrência insólita e de nenhuma plausibilidade, carece de comprovação inequívoca.

ALEGAÇÕES VOLTADAS CONTRA A EXIGÊNCIA DE MULTA PREVISTA EM LEIS VIGENTES.

Alegações voltadas contra textos legais, por supostas eivas e qualquer espécie, devem ser desfraldadas em face do Poder Judiciário. Ao julgador administrativo cabe aferir a legalidade dos atos administrativos, abstendo-se de externar juízos de valor sobre as leis que os regem.

Lançamento Procedente

Sobre a arguição impugnativa de nulidade do lançamento por inexistência do fato imponible, a autoridade julgadora a quo refutou-a sustentando



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10950.001752/2001-00
Acórdão nº : 106-14.439

que a exação em tela em nada se relaciona com as doações realizadas no curso dos anos-calendários mencionados, sendo a real causa do lançamento a ausência destas doações.

Cientificado da decisão, em 04.12.03 (fls. 198), apresentou Recurso Voluntário, em 05.01.04 (fls. 200 a 220), sustentando os mesmos argumentos argüidos na impugnação. Comprovante de depósito recursal às fls. 221.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10950.001752/2001-00
Acórdão nº : 106-14.439

VOTO

Conselheiro JOSÉ CARLOS DA MATTA RIVITTI, Relator

O contribuinte logrou observar os pressupostos de admissibilidade recursal, tanto pela interposição tempestiva, quanto pela comprovação do depósito de que trata o Decreto nº 70.235/72.

Conheço, portanto, das razões de irresignação do sujeito passivo, analisando os pontos abordados naquela peça.

I – DA NULIDADE DO LANÇAMENTO EM RAZÃO DO LUGAR DA LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO

Neste particular, razão não assiste ao contribuinte inconformado.

Sustenta o contribuinte que a autoridade fiscal não observou o disposto no *caput* do artigo 10 do Decreto nº 70.235/72, *in verbis*:

“Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente: (...).”

A tese defensiva consiste na afirmação de que o citado dispositivo legal determina que o auto de infração será lavrado no local foi cometida a infração tributária. Assim, considerando que o Recorrente tem domicílio fiscal no Município de Nova Esperança e que a lavratura do lançamento, ora guerreado, deu-se no



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10950.001752/2001-00
Acórdão nº : 106-14.439

Município de Maringá, o mesmo merece ser declarado nulo, eis que eivado de irregularidade.

Todavia, entendo que o sujeito passivo incorre em erro na medida em que o trabalho interpretativo por ele empregado ao analisar o comando legislativo em comento cinge-se exclusivamente na espécie gramatical.

Tal espécie interpretativa deve ser aplicada com reservas, pois do contrário restaria completamente insuficiente, não alcançando, pois, a verdadeira *intentio legis*.

Com efeito, ainda aproveitando do expediente da interpretação gramatical, concebo que a expressão "verificação", utilizada pelo *caput* do artigo 10 do citado diploma legal, deve ser empregada no sentido de "fiscalização/comprovar a exatidão" da infração tributária, isto é, o auto de infração deve ser lavrado no local da realização da investigação da falta tributária.

Portanto, no conflito existente entre a interpretação gramatical acolhida pelo contribuinte e a acima exposta, deve ser investigada a interpretação teleológica da norma em comento, para que se chegue, com precisão, ao almejado pelo legislador ordinário.

Assim, resta claro que a aplicação da primeira interpretação ensejaria a quase completa impossibilidade na prática das atividades de fiscalização por parte do ente tributante. Reporto-me, para comprovar o acima escrito, aos exemplos utilizados pelo nobre relator da decisão *a quo*.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10950.001752/2001-00
Acórdão nº : 106-14.439

Nesse diapasão, a jurisprudência administrativa é pacífica, consoante as decisões ementadas abaixo transcritas, *in verbis*:

COFINS. LOCAL DE LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO. É válido o auto de infração lavrado na repartição, pois local da verificação da falta não significa local onde a falta foi praticada, mas sim onde foi constatada. (2º Conselho de Contribuintes, 1ª Câmara, Recurso 123146)

"NORMAS PROCESSUAIS – NULIDADE – Não é nulo o auto de infração lavrado fora do estabelecimento do contribuinte. O local de verificação da falta não é, necessariamente, o local onde a falta foi praticada. (1º Conselho de Contribuintes, 8ª Câmara, Recurso 130591)

II – DO CARÁTER CONFISCATÓRIO DA MULTA APLICADA

No que tange à ofensa ao dogma constitucional do não confisco, entendo que não cabe ao administrador, ainda que no âmbito contencioso, versar acerca da constitucionalidade da legislação ordinária, sob pena, inclusive, ao Princípio da Tripartição das Funções inserta no artigo 2º da Carta Política, que tem *status* de cerne fixo, a teor do artigo 60, §4º.

Acompanha-me nesse entendimento a uniformidade de julgados exarados pelo Conselho de Contribuintes, conforme transcrição de ementa a seguir, *in verbis*:

NORMAS PROCESSUAIS. INCONSTITUCIONALIDADE. Compete ao Poder Judiciário apreciar as arguições de inconstitucionalidade das leis, sendo defeso a esfera administrativa apreciar tal matéria. MULTA CONFISCATÓRIA. Falece a alegação da imposição de multa confiscatória em face da aplicação da multa de ofício quando o lançamento está de acordo com a legislação vigente. Recurso negado. (2º Conselho de Contribuintes, 1ª Câmara, Recurso 123710)



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10950.001752/2001-00
Acórdão nº : 106-14.439

Dessa forma, considerando que a aplicação da multa, *in casu*, observa a legislação vigente, não vislumbro a desoneração ou minoração da mesma no percentual de 20% (vinte por cento) querido pelo sujeito passivo.

III – DA INTERPRETAÇÃO FAVORÁVEL DE QUE TRATA O ARTIGO 112 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL

Pretende o sujeito passivo minorar de 75% (setenta e cinco por cento) para 20% (vinte por cento) o percentual de multa pelo não adimplemento da obrigação tributária, eis que, segundo seu juízo, aplicável a interpretação favorável ao contribuinte insculpida no artigo 112 do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

I - à capitulação legal do fato;

II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;

IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.

Não merece, entretanto, prosperar, neste particular, a irresignação do contribuinte, uma vez que entendo não ser invocável a aplicação do citado dispositivo legal no caso em tela com o fito de minorar, uma vez mais, o percentual da multa.

Isso porque o foco pretendido pelo legislador é o favorecimento do contribuinte na existência de dúvida na definição de infrações ou cominação de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10950.001752/2001-00
Acórdão nº : 106-14.439

penalidades. Nesse sentido, Sérgio Feltrin Corrêa¹ nos ensina que "*tem-se pela redação conferida ao artigo 112 o acolhimento do velho princípio in dubio pro reo*".

Ora, o contribuinte já foi beneficiado pela interpretação favorável. Prescreve o artigo 44 da Lei nº 9.430/96, *in 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 cinquenta 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.

(..."

Assim, considerando que a autoridade fiscal não tinha certeza (ou seja, tinha dúvida) quanto ao intuito de fraude do contribuinte, entendeu por bem aplicar tão-somente a multa prevista no inciso I do citado dispositivo legal. O cabimento do artigo 112 do Código Tributário Nacional seria invocável na hipótese do fisco classificar a conduta do sujeito passivo nos termos do inciso II do artigo 44 da Lei nº 9.430/96.

Ademais, o percentual de 20% não tem qualquer amparo legal, sendo fruto, exclusivamente, do arbítrio de seu próprio juízo. Em conformidade com o estabelecido no artigo 3º do Código Tributário Nacional, a atividade do administrador é plenamente vinculada ao prescrito no direito positivo, não podendo, assim,

¹ in "Código Tributário Nacional Comentado". Coordenação: Vladimir Passos de Freitas. Revista dos Tribunais: São Paulo, 1999. pág. 473.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10950.001752/2001-00
Acórdão nº : 106-14.439

minorar, sob pena de responsabilidade funcional, para percentual não autorizado ou não previsto na Lei nº 9.430/96.

Noutras palavras, o que não se permite, pela letra do artigo 112 do Código Tributário Nacional, é minorar o percentual da penalidade em índices não previstos no direito objetivo.

IV – DA BI-TRIBUTAÇÃO

Preconiza o contribuinte que, dada a ocorrência da exação na percepção dos rendimentos pelos doadores, nova tributação incidente sobre o objeto da doação acarretaria o fenômeno da bi-tributação. Esclarece, ainda, neste particular, que há isenção sobre os rendimentos auferidos em doações.

Incide novamente em erro o sujeito passivo.

O Auto de Infração refere-se à omissão de rendimentos uma vez verificada a variação patrimonial descrita às fls.90 a 93, em virtude da desconsideração dos rendimentos auferidos nos negócios jurídicos realizados (doações). Em suma, a variação patrimonial só foi identificada pelo fisco pela desconsideração das doações realizadas. Ora, se o fisco não levou em consideração as doações, não há que se falar em não tributação das mesmas. O objeto da exação em tela é justamente a parcela de rendimentos omitidos (desconhecidos e presumidos pelo fisco) e não os rendimentos auferidos mediante as mencionadas doações.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10950.001752/2001-00
Acórdão nº : 106-14.439

V- DA EFETIVA OCORRÊNCIA DAS DOAÇÕES E ÔNUS PROBATÓRIO

Argüi o sujeito passivo que o lançamento não deve prosperar na medida em que a realização das doações foi devidamente comprovada nos autos pelas declarações constantes às fls. 38 a 42 e 74.

Ademais, sustenta que não merece guarida o argumento de que a efetiva transferência dos recursos provenientes daquelas doações não foi comprovada, na medida em que a mesma ocorreu mediante tradição em dinheiro, não havendo exigência legal para que a referida transferência ocorra unicamente por meio de trânsito bancário ou registro público.

Neste aspecto, cabe esclarecer que está com a razão o contribuinte no que atine ao fato de que não há exigência legal para que a transferência de recursos seja realizada exclusivamente por meio de trânsito bancário ou registro público. Plenamente possível que as doações sejam realizadas com a simples tradição do bem doado (inteligência do artigo 104, III, do Código Civil).

No que tange às doações realizadas pelo Sr. Izidoro Tinós (pai do Recorrente), temos que as doações foram devidamente informadas nas Declarações de Rendimentos dos anos-calendário de 1996, 1997 e 1999 do doador (fls. 47 a 50, 51 a 53 e 59 a 63) e do donatário (fls. 11 a 16, 17 a 22 e 27 a 30), devidamente entregues dentro do prazo regulamentar, devendo, portanto, ser reputadas como verdadeiras, uma vez que gozam de presunção de veracidade, cabendo à Autoridade Administrativa comprovar sua inexistência.

Nesse sentido, já se manifestou o Conselho de Contribuintes:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10950.001752/2001-00
Acórdão nº : 106-14.439

“DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS- DOCUMENTO OFICIAL (EX. 91)- A declaração de rendimentos é um documento fiscal obrigatório e que se reveste de toda a formalidade que a Administração Tributária entende ser necessária. Por isso, trata-se de documento oficial, com presunção de veracidade, que inverte o ônus da prova para quem alega o contrário do que consta ali informado. Nesse sentido, a informação da existência de vínculo jurídico (empréstimo), tanto na declaração do credor quanto do devedor, é documento hábil a comprová-lo. (Ac. 1º CC 106-11.691).”

“PROVA DOCUMENTAL - Não basta mera declaração de terceiro para afastar a presunção de veracidade de documento apresentado por contribuinte, sendo necessária robusta prova em contrário sobre os fatos ou prova de falsidade do documento para desclassificá-lo como prova hábil.

Recurso parcialmente provido.” (Ac. 1º CC 104-19793)

Já no que se refere às doações realizadas pela Sra. Paulina Mazur Filus (mãe de sua cónyuge), o Recorrente apenas juntou cópias de recibos e declarações da doadora e da donatária, não apresentando cópia da declaração de rendimentos da doadora, ou de prova da transferência de recursos, conforme afirmado no curso do processo administrativo. Por este motivo, não pode este julgador considerar tais doações como devidamente comprovadas, tampouco hábeis para justificar origem de recursos na apuração da variação patrimonial do Recorrente.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10950.001752/2001-00
Acórdão nº : 106-14.439

Sobre o ônus probatório tendo em vista comprovada variação patrimonial, esta Câmara já teve a oportunidade de decidir, de forma unânime no Recurso 138138, *in verbis*:

"OMISSÃO DE RENDIMENTOS APURADOS POR ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - PROVA TENDENTE A AFASTAR A INFRAÇÃO IMPUTADA - Para afastar a infração de omissão de rendimentos apurada em fluxo de evolução patrimonial, há que se apresentar elementos que descaracterizem, infirmem as acusações de aplicações sem origens respectivas. A mera alegação de incorreção do quanto apurado pela fiscalização, não tem o condão de afastar o lançamento.

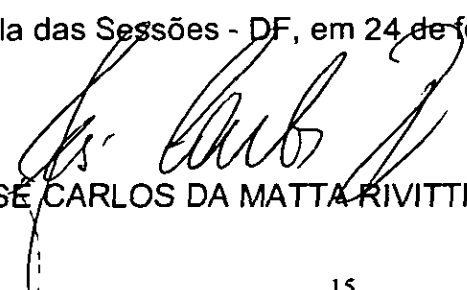
Recurso negado."

"IRPF - EXS.: 1990 a 1995 - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - OMISSÃO DE RECEITAS - Submete-se à tributação a variação patrimonial apurada, incompatível com os rendimentos tributáveis, não tributáveis ou tributados exclusivamente na fonte, por caracterizar omissão de rendimentos. No levantamento da evolução patrimonial, incluem-se, como aplicações, o imposto de renda pago durante o ano e o imposto retido na fonte.

Recurso negado." (1º Conselho de Contribuintes, 2ª Câmara, Recurso 012768)

Pelo exposto, voto pelo provimento parcial do Recurso Voluntário, remetendo-se para a repartição de origem para considerar como origem na apuração da variação patrimonial, no mês de novembro de 1.996, R\$18.000,00; no mês de dezembro de 1.997, R\$15.000,00 e, em dezembro de 1.999, R\$7.000,00.

Sala das Sessões - DF, em 24 de fevereiro de 2005.


JOSE CARLOS DA MATTA RIVITTI