



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.001555/96-21
Recurso nº. : 118.723
Matéria : IRPF - Exs.: 1992 a 1995
Recorrente : AURÉLIO PALADINI FILHO
Recorrida : DRJ em FLORIANÓPOLIS - SC
Sessão de : 08 de dezembro de 1999
Acórdão nº. : 104-17.287

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO - INOCORRÊNCIA - A inclusão desnecessária de um dispositivo legal, além do corretamente apontado para as infrações praticadas, não acarreta a improcedência da ação fiscal. Outrossim, a simples ocorrência de erro no enquadramento legal da infração não é bastante, por si só, para acarretar a nulidade do lançamento quando, pela judiciosa descrição dos fatos nele contida, venha a permitir ao sujeito passivo, na impugnação, o conhecimento do inteiro teor do ilícito que lhe foi imputado, inclusive os valores e cálculos considerados para determinar a matéria tributável. Nesse sentido, os cuidados com a lavratura de termos, a comprovação da tipicidade (estreita correlação entre o fato e a hipótese descrita na norma legal) se enquadra perfeitamente no requisito essencial à demonstração do ilícito e, conseqüentemente, ao êxito do procedimento fiscal.

NULIDADE POR CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - Não se verificando na formulação da exigência a hipótese alegada pela defesa, não há que se falar em nulidade por cerceamento do Direito de defesa

IRPF - COMPETÊNCIA PARA LANÇAMENTO - Conforme disposto nos artigos 2º da Lei nº 8.748 de 1993, e da Portaria nº 4.980, de 1994, falta à autoridade julgadora de primeira instância competência para inovar lançamento constituído pela autoridade lançadora.

Preliminares de nulidade do lançamento rejeitadas.

Preliminar de nulidade da decisão "a quo" acatada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por
AURÉLIO PALADINI FILHO

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, **REJEITAR** as preliminares de nulidade do lançamento suscitadas pelo sujeito passivo e **ACATAR** a preliminar de nulidade da decisão



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.001555/96-21
Acórdão nº. : 104-17.287

de primeira instância, suscitada pelo Conselheiro-relator, para que outra seja prolatada em boa e devida forma, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE

ELIZABETO CARREIRO VARÃO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 25 FEV 2000

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.001555/96-21
Acórdão nº. : 104-17.287
Recurso nº. : 118.723
Recorrente : AURLÉLIO PALADINI FILHO

RELATÓRIO

O contribuinte AURLÉLIO PALADINI FILHO, já identificado nos autos, inconformado com a decisão de primeiro grau, proferida pelo Delegado titular da DRJ em FLORIANÓPOLIS (SC), apresenta recurso voluntário a este Conselho, pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 1.073/1.085.

A exigência fiscal teve origem, com a lavratura do Auto de Infração de fls. 266/877, onde exigiu-se do contribuinte o recolhimento do crédito tributário no valor de 1774.732,40 UFIR a título de Imposto de Renda Pessoa Física, multa de ofício e demais encargos legais, relativo aos exercícios de 1992, 1993, 1994 e 1995, tendo em vista a constatação de acréscimo patrimonial a descoberto, verificado nos meses de janeiro/91, dezembro/91, outubro a dezembro/92, janeiro a julho/93, agosto/93 e setembro a novembro/94.

Às fls. 882/888 insurgiu-se o contribuinte contra a exigência fiscal, apresentando sua peça impugnatória, onde expõe como razões de defesa, além de outras considerações, as alegações a seguir sintetizadas:

Janeiro/91



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.001555/96-21
Acórdão nº. : 104-17.287

- sustenta que o acréscimo patrimonial apurado neste mês foi motivado pela compra de um veículo Monza 1990/91, adquirido pelo valor de Cr\$. 4.073.000,00, em 20 de fevereiro de 1991, o qual, por motivos particulares, foi **simultaneamente repassado a outra pessoa**, que assumiu o compromisso de pagar o valor devido à concessionária vendedora, não havendo desembolso por parte do autuado de qualquer valor na aquisição do mesmo;

Dezembro/91

- alega que neste período o fiscal autuante considerou apenas o pagamento da dívida com a empresa EMECON ENGENHARIA S/A, ocorrido naquele mês, no valor de Cr\$. 22.920.793,00, omitindo, no Demonstrativo de Origens e Aplicações de Decursos, a **distribuição de lucros**, no mesmo valor, efetuada naquele mês para esse fim. Afirma que essa distribuição está registrada nos livros contábeis da empresa (fls. 891) e, corretamente considerada no Quadro 04, item 05, da declaração de rendimentos, na qual também foi declarado, no item 07 do mesmo Quadro 04, rendimentos de **aplicações financeiras**, no valor de Cr\$. 1.036.013,00 (fls. 892), que complementa os rendimentos que dão cobertura ao acréscimo patrimonial ocorrido no mês de dezembro/91;

- da mesma forma, também não foram considerados os rendimentos de **caderneta de poupança** no valor de Cr\$. 22.288.635,00 e de Cr\$. 3.610.000,00 **de lucro na alienação de bens de pequeno valor**, importâncias estas que também foram incluídos na declaração de rendimentos (fls. 893);

Ajuste anual/91



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº : 10983.001555/96-21
Acórdão nº : 104-17.287

- quanto ao ajuste anual relativo ao ano-calendário de 1991, argumenta, igualmente ao item anterior, não foram considerados, também, os rendimentos declarados nos quadros 03 e 04 da declaração de rendimentos;

Outubro/92

- entende a defesa que o acréscimo foi apurado em função de uma diferença de Cr\$. 82.000.000,00, entre a origem e a aplicação, na integralização de capital da empresa A. Paladini Participações Ltda. Afirma que o fiscal erroneamente considerou como um ingresso de capital, enquanto que o correto era a capitalização com créditos já existentes desde o ano anterior;

Novembro e dezembro/92

- foram ignorados os empréstimos efetuados pela empresa Emecon Engenharia Ltda (ex. Emecon Engenharia S/A), nos valores totalizados por período, de Cr\$. 795.000.000,00 e Cr\$. 700.000.000,00, conforme quadro demonstrativo anexado ao processo (fls.885);

Janeiro a julho/93

- argumenta a defesa que da mesma forma que o ocorrido em novembro e dezembro de 1992, não foram considerados os lançamentos efetuados na contabilidade da EMECON (895/898), na conta de empréstimos para o autuado, ocorridos entre janeiro e julho de 1993, cabendo aqui o mesmo comentário;

Agosto/93



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.001555/96-21
Acórdão nº. : 104-17.287

- com relação a omissão constatada neste período, justifica-se o contribuinte afirmando que o valor apurado decorre de um aumento de capital efetuado na empresa Montteclaro Empreendimentos Turísticos Ltda, ocorrido em agosto de 1993, inicialmente pelo valor de R\$. 21.310.000,00, através de alteração contratual (fls. 899/900), incluindo imóveis pelo valor de Cr\$. 20.944.424,00. Esclarece o sujeito passivo que, em razão da constatação de um erro contábil ao determinar o valor dos imóveis que ingressaram naquela empresa - Cr\$. 17.699.926.032,00 - o citado aumento de capital foi retificado, tendo sido efetuada a Re-ratificação da primeira alteração contratual (fls. 901/902), alterando o aumento de capital para o valor correto de Cr\$. 17.710.000,00, na parte que tange ao contribuinte;

Novembro/93

- quanto ao acréscimo constatado neste mês, argumenta que refere-se a aquisição de dois apartamentos do edifício Haroldo Pederneiras, de propriedade da empresa A. Paladini Participações Ltda, que foram vendidos ao sócio atuado e, este, entregou a outra empresa de sua propriedade, a Magno Martins Engenharia Ltda, cujos fatos estão registrados nos seus respectivos livros contábeis (cópias às fls. 903/904). Acrescenta que a dívida contraída com esta compra está consignada na Declaração de rendimentos (fls. 905);

- com relação aos demais meses de 1993, conclui a defesa que, com a inclusão de todos os valores citados anteriormente os acréscimos patrimoniais apurados nestes períodos serão anulados naturalmente, através de um novo Demonstrativo de Origem e Aplicação de Recursos;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.001555/96-21
Acórdão nº. : 104-17.287

Outubro/94

- afirma que o acréscimo foi apurado em função da integralização de capital na empresa A. Paladini Participações Ltda. Conclui que erroneamente o fiscal autuante considerou como um novo ingresso de capital, enquanto que o correto foi a capitalização com créditos já existentes desde o exercício anterior, adicionados aos recursos obtidos em datas anteriores a 25 de outubro de 1993, fato que atesta que pode ser constatado através da Alteração Contratual de fls. 906, bem como na declaração de bens do exercício de 1994 (fls. 908), onde se constata a existência de um crédito junto àquela empresa no valor de 263.541,69 UFIR, que somados aos acréscimos do ano havia recursos suficientes para efetuar o citado aumento de capital.

Com a decisão proferida às fls. 1.054/1.063, a autoridade singular conclui pela procedência em parte do lançamento, baseando-se, em resumo, nos fundamentos que a seguir passo a expor, separadamente, sobre cada período de apuração:

Janeiro/91

- conclui ter sido inteiramente correto o procedimento do fisco, que considerou o valor do veículo como aplicação de recursos em janeiro (mês da aquisição) e como origem de recursos em fevereiro (mês de alienação). E diante da total ausência de provas capazes de sustentar as alegações do sujeito passivo, decide pela integral procedência da presente parcela da exigência;

Dezembro/91



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.001555/96-21
Acórdão nº. : 104-17.287

- quanto a alegação do contribuinte de que foram desconsiderados como origem de recursos os valores recebidos a título de **distribuição de lucros** (Cr\$. 22.920.793,00), de rendimentos de **aplicações financeiras** (Cr\$. 1.036.013,00), de rendimentos de **caderneta de poupança** (Cr\$. 22.288.635,00) e de lucro na **alienação de bens de pequeno valor** (Cr\$. 3.610.000,00), conclui o julgador singular que o contribuinte novamente restringiu-se ao campo das alegações, abstendo-se de apresentar quaisquer elementos de prova capazes de sustentar suas afirmações;

- esclarece que o simples fato destes rendimentos constarem de sua declaração de rendimentos não constitui prova inequívoca do recebimento destes valores;

- acrescenta que para comprovar a efetividade destas origens, deveria o interessado apresentar as vias originais (ou cópias autenticadas) dos comprovantes de rendimentos emitidos pela Emecon Engenharia (referente à distribuição de lucros) e pelas instituições financeiras (referentes aos rendimentos de aplicações financeiras e rendimentos de caderneta de poupança. Quanto ao lucro na alienação de bens de pequeno valor, deveria o contribuinte, pelo menos, informar o bem que teria sido alienado, além de identificar o suposto adquirente;

- face à ausência desses elementos, reconheceu a integral procedência da exigência relativa a este período;

Outubro/92

- conclui pela procedência das alegações da defesa, já que os documentos constantes dos autos (escrita contábil da empresa, fls. 108/126) estão em perfeita consonância com o teor da referida alteração contratual. O montante dos créditos do



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.001555/96-21
Acórdão nº. : 104-17.287

contribuinte supostamente utilizados para fins de integralização de capital (Cr\$. 82.000.000,00) estão dentro do limite contratualmente estabelecido. Não existem quaisquer elementos de prova, nem sequer indícios, capazes de sustentar a tese do autuante de que a integralização de capital foi totalmente efetuada em espécie;

- diante destas evidências, conclui o julgador singular, que ser forçoso admitir como origem de recursos no mês de outubro de 1992 a amortização de empréstimo por parte da empresa A. Paladini, no montante de Cr\$. 82.000.000,00. Elide-se, desta forma, a ocorrência de acréscimo patrimonial a descoberto no referido período, com repercussões no período subsequente (novembro/92);

Novembro e dezembro/92

- com relação a estes períodos, o impugnante alegou que foram desconsiderados algumas origens de recursos, decorrentes de empréstimos adicionais concedidos pela empresa Emecon Engenharia Ltda, nos montantes de Cr\$. 795.000.000,00 e Cr\$. 700.000.000,00, ocorridos nos meses de novembro e dezembro de 1992, respectivamente;

- conforme alega a defesa, os referidos empréstimos teriam sido efetuados e contabilizados pela Emecon em nome de empresas controladas pelo contribuinte e posteriormente transferidos aos sócios, conforme lançamentos contábeis de fls. 127/159 dos autos;

- sobre essas alegações, entendeu o julgador singular ser totalmente desprovida de sentido. As afirmações do recorrente, por si só, demonstram que estes valores jamais poderiam ser incluídos como origens de recursos, capazes de justificar o



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.001555/96-21
Acórdão nº. : 104-17.287

acréscimo patrimonial a descoberto apurado nos meses de novembro e dezembro de 1992, pois restou comprovado que os referidos valores foram repassados às empresas Magno Martins Engenharia e Magno Martins Incorporações e não à pessoa física do contribuinte;

- os empréstimos em questão não constituem meras transações contábeis, mas operações que necessariamente envolveram a transferência de recursos entre pessoas jurídicas (Emecon Engenharia, Magno Martins Engenharia e Magno Martins Incorporações). Daí, um simples lançamento contábil, conforme alegado pelo sujeito passivo, não poderia, por si só, modificar o beneficiário destes recursos;

- acrescenta que a tese do autuado, mesmo que fosse verdadeira, não seria suficiente para elidir a ocorrência de acréscimo patrimonial ocorrido no mês de novembro/92; A final, conforme consta do relatório de fls. 127, o empréstimo somente teria sido repassado para a pessoa física do contribuinte em 31 de dezembro de 1992;

- finalmente, para abreviar a análise desta matéria, menciona que nem sequer ocorreu o lançamento contábil mencionado na defesa, referente ao suposto repasse destes valores para o contribuinte;

- através do quadro de fls. 1.058, apurou-se o novo valor do acréscimo patrimonial a descoberto dos meses de novembro (Cr\$. 781.206.206,77), considerando-se o saldo do período anterior de Cr\$. 7.518.117.73, decorrente da parcela de amortização de empresa A. Paladini, no montante de Cr\$. 82.000.000,00, considerada como origem de recursos do mês de outubro;

- quanto ao acréscimo patrimonial apurado no mês de dezembro/92, não sofreu qualquer modificação;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.001555/96-21
Acórdão nº. : 104-17.287

Janeiro a julho/93

- a alegação da defesa de que o fisco desconsiderou como origens de recursos destes períodos alguns empréstimos concedidos pela empresa Emecon Engenharia Ltda, conforme quadro de fls. 886/887, também neste ponto o contribuinte se absteve de apresentar qualquer elemento de prova capaz de sustentar suas alegações, tais como cópias de cheques nominativos comprovando a efetiva transferência de recursos entre a pessoa jurídica e a pessoa física do atuado;

- Por outro lado, é possível comprovar, apenas com base nos elementos constantes dos autos, que a tese do contribuinte é totalmente infundada. Afinal, os supostos empréstimos datados de 01/01/93 reconhecidamente não ocorreram no ano de 1993, mas sim em outubro de 1992, conforme revela o Livro Razão da Emecon Engenharia, fls. 400 (em destaque). Referido valores, portanto, não poderiam servir para justificar acréscimos patrimoniais ocorridos em 1993, a mesmos que tivessem constado da declaração de bens do contribuinte, ao final do ano de 1992;

- com relação aos demais empréstimos mencionados pela defesa, constata-se que os mesmos foram concedidos em nome da pessoa jurídica A. Paladini Participações Ltda, e não em nome da pessoa física atuada (v. fls. 403). Conclui, portanto, pela total improcedência dos argumentos apresentados pelo contribuinte;

Agosto/93

- quanto a este período, o contribuinte alegou que o acréscimo patrimonial apurado pelo fisco decorreu de um aumento de capital efetuado na empresa Montteclaro.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.001555/96-21
Acórdão nº. : 104-17.287

Argumenta que o valor correto deste aumento de capital teria sido de Cr\$. 17.710.000,00, e não de Cr\$. 21.310.000,00,00, conforme considerado pela autoridade autuante;

- tal alegação foi considerada totalmente desprovida de sentido, visto que o referido aumento de capital não foi incluído pela autoridade autuante como aplicação de recursos no mês de agosto, uma vez que esta integralização de capital não envolveu nenhuma transferência de recursos entre o contribuinte e a empresa Montteclaro; (grifei)

- consta no demonstrativo de fls. 383, que o referido aumento de capital se deu por meio de aproveitamento de créditos do contribuinte junto àquela empresa. Somente foram consideradas aplicações de recursos os empréstimos e os adiantamentos para futuro aumento de capital efetuados pelo contribuinte em favor da empresa Montteclaro, devidamente contabilizados pela empresa. Conclui, assim, estar correto o procedimento da autoridade fiscal;

Setembro a dezembro/93

- uma vez que todas as alegações do contribuinte foram julgadas improcedentes, entendeu a autoridade julgadora singular desnecessária qualquer comentário sobre o demonstrativo de origem e aplicações de recursos destes períodos;

Outubro/94

- Com relação a este período, afirmou o contribuinte que a integralização de capital na empresa A. Paladine Participações Ltda, não se deu com aporte de novo capital na empresa, mas sim por meio da utilização de créditos decorrentes de adiantamentos para



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

Processo nº. : 10983.001555/96-21
Acórdão nº. : 104-17.287

futuro aumento de capital (v. fls. 906). Para sustentar sua alegação, fez referência a um determinado valor declarado a este título em sua DIRPJ/94;

- ao analisar os autos, a autoridade julgadora determinou a realização de diligência (fls.910), visando esclarecer como efetivamente ocorreu a presente integralização de capital. Em atendimento a solicitação, foram juntados aos autos os documentos de fls. 915/1.042 (vol. 3), acompanhada da informação fiscal de fls. 1.043, que reconheceu a procedência das alegações apresentadas pelo contribuinte e concluiu pela redução do montante do acréscimo patrimonial a descoberto referente a este período;

- cientificado o sujeito passivo destes procedimentos, apresentou este as razões complementares de fls. 1.047/1.048, afirmando que a autoridade fiscal não considerou os empréstimos recebidos de empresas de que o contribuinte participa. No seu entender, os valores adiantados em 1994 acrescidos ao crédito existente no ano anterior seriam suficientes para efetuar o citado aumento de capital, conforme demonstrativo de fls. 1.049/1.050;

- entendeu o julgador singular, que os elementos constantes dos autos permitem concluir pela procedência da informação fiscal de fls. 1.043, visto que, o aumento de capital em questão não se deu com o ingresso de novos recursos, mas sim com a utilização de créditos anteriores existentes em nome do contribuinte, a título de empréstimos ou adiantamentos para futuros aumentos de capital. Conseqüentemente, decidiu pela redução da base tributável referente ao ano de 1994, a título de acréscimo patrimonial a descoberto, conforme demonstrativo de fls. 1.042;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.001555/96-21
Acórdão nº. : 104-17.287

- acrescenta que a manifestação do reclamante, fls. 1.047/1.048, se revela totalmente sem sentido, uma vez que o demonstrativo anexo (fls. 1.049/1.050), é idêntico àquele de fls. 1.038/1.041, que foi aceito pela autoridade autuante.

- aparentemente o contribuinte não se deu conta de que a exclusão da aplicação de recursos referente ao aumento de capital na empresa A. Paladini Participações, ocorrida em outubro, **acarreta a inclusão, como aplicação de recursos em meses anteriores, dos sucessivos adiantamentos para aumento de capital, declarados pelo próprio recorrente.** Desta forma, os fatos alegados pelo interessado são suficientes apenas para reduzir, mas não para elidir totalmente a ocorrência do acréscimo patrimonial a descoberto apurado no ano de 1994; (grifo nosso)

Cientificado da decisão de primeira instância, em 23/11/98, conforme AR de fls. 1.071, e, com ela não se conformando, o recorrente interpôs, em tempo hábil (23/12/98), o recurso voluntário de fls. 1.072/1.085, instruído com a documentação de fls. 1.086/1.196, onde manifesta o seu inconformismo com relação a parte do lançamento mantido no decisório de primeira instância, onde, além de arguir, em preliminar, a nulidade do lançamento, expõe como razões de defesa, basicamente, os mesmos argumentos oferecidos na peça impugnatória, reforçadas pelas seguintes considerações:

Preliminar de nulidade do lançamento pela utilização de critérios não autorizado por lei

- argumenta o recorrente que, conforme consta do auto de infração, o lançamento foi constituído com base em sinais exteriores de riqueza. Por outro lado, sustenta a autoridade fiscalizadora ter ocorrido emissão de rendimentos, tendo em vista a variação patrimonial a descoberto;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.001555/96-21
Acórdão nº. : 104-17.287

- em razão de constar do enquadramento legal a Lei nº 8.021/90, entendeu o sujeito passivo que o critério utilizado pela fiscalização para levantamento do acréscimo patrimonial a descoberto, qual seja, a apuração de valores **sem justificação da origem ou destinação**, viola a lei e vicia o auto de infração;

- a lei nº 8.021/90, por sua vez, prevê a hipótese de lançamento de ofício nos casos de arbitramento dos rendimentos tributáveis em razão da ocorrência de sinais exteriores de riqueza, considerando-se como tal gastos incompatíveis com a renda disponível do contribuinte, conforme estabelece seu artigo 6º;

- acrescenta, que o lançamento de ofício com base em sinais exteriores é vedado pela lei e o ônus da prova, nos termos da lei, incumbe à autoridade fiscalizadora e não ao sujeito passivo, como ocorreu no presente lançamento. Logo, os critérios utilizados para lavrar o auto de infração em comento, viciam-o, a ponto de torná-lo nulo de pleno direito;

- conclui o sujeito passivo que a tributação efetuada com fulcro no artigo 6º da Lei nº 8.021/90 deve resultar da prova apresentada pela fiscalização, no sentido de que o contribuinte suportou despesas ou consumiu recursos em montantes incompatíveis com os rendimentos percebidos e declarados, o que não ocorreu no caso em comento;

Preliminar de nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa.

- entende o sujeito passivo, que a apuração do imposto de renda é anual, apesar dos recolhimentos ocorrerem mensalmente. Argumenta que a autoridade julgadora



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.001555/96-21
Acórdão nº. : 104-17.287

também se manifestou nesse sentido, ao decidir que, "o carnê-leão devido e não pago, corresponde 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 apurado (imposto suplementar) acrescida de multa de ofício e juros de mora, contados a partir da data final fixada para entrega da declaração";

- todavia, a autoridade fiscalizadora, de ofício, a fim de suprir irregularidade constante do auto de infração, modificou-o substancialmente, na medida em que, restabeleceu conceitos básicos, decidindo que o critério de apuração do imposto de renda é anual e não mensal como constou no auto de infração original;

- alega que, embora correto o entendimento da autoridade julgadora no sentido de que o imposto sobre a renda é anual, a decisão anula o auto de infração na medida em que retira do contribuinte o direito de defesa em primeira instância, cerceando seu direito de defesa, haja vista a nova forma de apuração do imposto e, conseqüentemente a alteração dos valores lançados no auto de infração;

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.001555/96-21
Acórdão nº. : 104-17.287

VOTO

Conselheiro ELIZABETO CARREIRO VARÃO, Relator

O presente recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Câmara.

A matéria em discussão no presente litígio, como se pode ver na folha de continuação do auto de infração sobre a descrição dos fatos e enquadramento legal (fls. 876), refere-se a omissão de rendimentos decorrente da apuração de variação patrimonial a descoberto, apurada nos meses de janeiro e dezembro de 91, outubro a dezembro de 92, janeiro a maio e julho a dezembro de 93 e dezembro de 94, conforme Demonstrativo de Origens e Aplicações de Recursos de fls. 862/865.

Portanto, nesta fase recursal, cabe a este Colegiado examinar as questões relativas a omissão de rendimentos caracterizada por acréscimo patrimonial a descoberto verificado nos meses acima citados, bem como as preliminares de nulidade, por violação do devido procedimento fiscal de arbitramento (sinais exteriores de riqueza) e cerceamento do direito de defesa.

Esclareça-se que o lançamento consta como fundamentação legal, além das normas relativas aos acréscimos legais (juros e atualização monetárias), os seguintes



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.001555/96-21
Acórdão nº. : 104-17.287

dispositivos: artigos 1º, 2º, 3º e parágrafos, e 8º, da Lei nº 7.713/88; artigos 1º a 4º, da Lei nº 8.134/90; e arts. 4º, 5º e 6º, da Lei nº 8.383/91 c/c artigo 6º e parágrafos, da Lei nº 8.021/90.

Das preliminares argüidas

Inicialmente, devemos apreciar as preliminares de nulidade, por violação do devido procedimento fiscal de arbitramento (sinais exteriores de riqueza) e cerceamento do direito de defesa, argüidas pelo sujeito passivo.

São as seguintes as principais alegações do sujeito passivo:

- argumenta o recorrente que, conforme consta do auto de infração, o lançamento foi constituído com base em sinais exteriores de riqueza. Por outro lado, sustenta a autoridade fiscalizadora ter ocorrido omissão de rendimentos, tendo em vista a variação patrimonial a descoberto;

- em razão de constar do enquadramento legal a Lei nº 8.021/90, entendeu o sujeito passivo que o critério utilizado pela fiscalização para levantamento do acréscimo patrimonial a descoberto, qual seja, a apuração de valores **sem justificação da origem ou destinação**, viola a lei e vicia o auto de infração;

- alega, por sua vez, que a lei nº 8.021/90 prevê a hipótese de lançamento de ofício nos casos de arbitramento dos rendimentos tributáveis em razão da ocorrência de sinais exteriores de riqueza, considerando como tal gastos incompatíveis com a renda disponível do contribuinte, conforme estabelece seu artigo 6º:



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

Processo nº. : 10983.001555/96-21
Acórdão nº. : 104-17.287

- acrescenta, que o lançamento de ofício com base em sinais exteriores é vedado pela lei e o ônus da prova, nos termos da lei, incumbe à autoridade fiscalizadora e não ao sujeito passivo, como ocorreu no presente lançamento. Logo, os critérios utilizados para lavrar o auto de infração em comento, viciam-o, a ponto de torná-lo nulo de pleno direito;

- conclui o sujeito passivo que a tributação efetuada com fulcro no artigo 6º da Lei nº 8.021/90 deve resultar da prova apresentada pela fiscalização, no sentido de que o contribuinte suportou despesas ou consumiu recursos em montantes incompatíveis com os rendimentos percebidos e declarados, o que não ocorreu no caso em comento;

- sustenta, ainda, a defesa que a apuração do imposto de renda é anual, apesar dos recolhimentos ocorrerem mensalmente. Argumenta que a autoridade julgadora também se manifestou nesse sentido, ao afirmar que, "o carnê-leão devido e não pago, corresponde 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 apurado (imposto suplementar) acrescida de multa de ofício e juros de mora, contados a partir da data final fixada para entrega da declaração";

- todavia, a autoridade fiscalizadora, de ofício, a fim de suprir irregularidade constante do auto de infração, modificou-o substancialmente, na medida em que, restabeleceu conceitos básicos, decidindo que o critério de apuração do imposto de renda é anual e não mensal como constou no auto de infração original;

- alega que, embora correto o entendimento da autoridade julgadora no sentido de que o imposto sobre a renda é anual, a decisão anula o auto de infração na



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.001555/96-21
Acórdão nº. : 104-17.287

medida em que retira do contribuinte o direito de defesa em primeira instância, cerceando seu direito de defesa, haja vista a nova forma de apuração do imposto e, conseqüentemente a alteração dos valores lançados no auto de infração.

Explanadas as principais argumentações da defesa passa-se a análise das preliminares argüidas.

Sobre a preliminar de nulidade , por violação do devido procedimento fiscal de arbitramento (sinais exteriores de riqueza)

No tocante a argumentação do contribuinte de que o lançamento tem como fundamentação legal, além dos artigos 1º, 2º e 3º da Lei nº 7.713/88, o § 3º, art. 6º, da Lei nº 8.021/90, que prevê a notificação do contribuinte para o devido procedimento fiscal de arbitramento, há que se considerar que a legislação do imposto de renda contempla várias hipóteses de presunção legal, dentre elas, as duas que serviram de base do enquadramento legal da exigência tributária ora impugnada pelo contribuinte, quais sejam, uma que prevê a omissão de rendimentos na apuração de acréscimo patrimonial não comprovado, prevista no § 1º do art. 3º da Lei nº 7.713/88; a outra relativa a tributação através de sinais exteriores de riqueza, prevista no *caput* do art. 6º da Lei nº 8.021/90.

A tributação do acréscimo patrimonial a descoberto está amparada pelo art. 3º da Lei nº 7.713, *in verbis*:

"Art. 3º - O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 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 percebidas em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, **assim também entendidos os**



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.001555/96-21
Acórdão nº. : 104-17.287

acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

A leitura atenta do § 1º percebe-se a clara indicação da hipótese de presunção estabelecida com a obtenção de rendimentos de qualquer natureza, recebidos e não declarados, evidenciados pelas aquisições e dispêndios efetuados que geram um acréscimo patrimonial.

Pelo visto, me parece descabida a alegação da defesa, uma vez que se trata de textos legais distintos, usados como capitulação legal de exigências também distintas, cuja inclusão de um dispositivo no enquadramento legal previsto para uma infração, no caso omissão de rendimentos por acréscimo patrimonial incomprovado que, em nada poderá acarretar a improcedência da ação fiscal, pois, conforme demonstram os autos, os cuidados com a lavratura de termos, a comprovação da tipicidade (estreita correlação entre o fato e a hipótese descrita na norma legal) se enquadra perfeitamente no requisito essencial à demonstração do ilícito e, conseqüentemente, ao êxito do procedimento fiscal.

Nesse sentido, o Quadro Demonstrativo de Origens e Aplicações de Recursos de fls. 862/865, bem como, a descrição dos fatos constante do Auto de Infração de fls. 876, são bastantes claros no que diz respeito a determinação da matéria tributável, o montante dos rendimentos omitidos, identificados através de acréscimo patrimonial incomprovado, apurado mensalmente, proporcionando, assim, ao contribuinte, defender-se em relação a cada período de apuração, como o fez com total conhecimento relativamente a cada item da acusação.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.001555/96-21
Acórdão nº. : 104-17.287

Quanto as transcrições de decisões administrativas deste Primeiro Conselho de Contribuintes, de seus fundamentos em nada aproveita o sujeito passivo, uma vez que todas se reportam a lançamento constituídos exclusivamente em depósito bancário, o que não é a hipótese aqui discutida.

Rejeito, portanto, a preliminar argüida, por inconsistente.

Sobre o cerceamento do direito de defesa

Quanto a hipótese de cerceamento do direito de defesa, em razão da alteração do procedimento de cálculo adotado pela autoridade lançadora para exigência do carnê-leão, há que se considerar que no caso de lançamento efetuado após a entrega da declaração, os rendimentos omitidos devem ser computados unicamente na base de cálculo anual do tributo, face o entendimento firmado na Instrução Normativa 046, de 13 de maio de 1997.

Quanto à adoção por parte do julgador singular do critério de apuração de variação patrimonial a descoberto, em período anual, como equivocadamente sugere o suplicante em suas razões recursais, quando originalmente o foi com bases mensais, é de se observar que, no caso específico do valor do imposto apurado no exercício de 1993, exigido em razão da tributação dos rendimentos no ajuste anual, em nada cresceu o valor lançado originalmente, dispensando-se, assim, uma análise mais detalhada quanto a uma possível hipótese de inovação do lançamento.

Ressalte-se que a Instrução Normativa SRF nº 46, de 13 de maio de 1997, estabelece que os rendimentos omitidos devem ser computados unicamente na base de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.001555/96-21
Acórdão nº. : 104-17.287

cálculo anual do tributo, no caso de lançamento efetuado após a entrega da declaração de rendimentos.

É o que se depreende da leitura do inciso I, "a", do art. 1º da referida instrução normativa, abaixo transcrito:

"Art. 1º - O imposto de renda devido pelas pessoas físicas sob a forma de recolhimento mensal (carnê-leão) não pago, está sujeito a cobrança por meio de um dos seguintes procedimentos:

I - Se corresponderem a rendimentos recebidos até 31 de dezembro de 1996;"

Quando não informados na declaração de rendimentos, serão computados na determinação da base de cálculo anual do tributo, cobrando-se o imposto resultante com o acréscimo da multa de que trata o inciso I ou II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e de juros de mora, calculados sobre a totalidade ou diferença do imposto devido.

Assim, em sendo o carnê-leão uma antecipação do imposto, e considerando-se a hipótese de já ter ocorrido a entrega da declaração, o valor apurado, a título de acréscimo patrimonial a descoberto, deverá ser adicionado aos demais rendimentos declarados no ajuste anual, com vistas à apuração do imposto devido e não recolhido espontaneamente na data da entrega tempestiva da declaração.

Como se pode observar, a decisão de primeira instância não introduziu o critério de apuração do imposto de renda anual, como sugere o sujeito passivo, mas o cumprimento de regras estabelecida na legislação fiscal, incorrendo, por conseguinte,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.001555/96-21
Acórdão nº. : 104-17.287

cerceamento do sagrado direito de defesa do contribuinte pela supressão de instância. Improcede, portanto, a preliminar argüida.

Não obstante, suscita este relator, preliminarmente, a questão relativa ao agravamento da exigência ocorrida nos meses de setembro e novembro de 1994.

Com relação a esses períodos a autoridade lançadora, após proceder diligência solicitada pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento, elaborou novo Demonstrativo mensal de Origens e Aplicações de Recursos (fls. 1.042), onde se constata a apuração de acréscimo patrimonial a descoberto ocorrido nos meses de setembro e novembro de 1994, nos valores de 42.183,46 UFIR e 6.817,61 UFIR, respectivamente, além da manutenção, em valor menor, da omissão originalmente apurada no mês de outubro daquele mesmo ano(349.334,94 UFIR).

Sem proceder o competente auto de infração complementar, a autoridade lançadora limita-se a propor o encaminhamento dos autos à DRJ, sugerindo a retificação do lançamento. Analisando o processo, a autoridade julgadora singular, solicitou que fosse dado ciência ao contribuinte sobre estes procedimentos, com reabertura de prazo para manifestação sobre a matéria objeto da referida diligência.

Muito embora inexistindo lançamento com relação aqueles meses (setembro e outubro de 94), conclui o julgador singular que os elementos constantes dos autos permitem concluir pela procedência da informação fiscal de fls. 1043, já que, o aumento de capital confirmado com a diligência, não se deu com o ingresso de novos recursos, mas sim com a utilização de créditos anteriores existentes em nome do contribuinte, a título de empréstimos ou adiantamentos para futuros aumentos de capital. Por fim, conclui que a exclusão da aplicação de recursos referente ao aumento de capital na empresa A. Paladine



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº : 10983.001555/96-21
Acórdão nº : 104-17.287

Participações, ocorrida em outubro, acarreta a inclusão, como aplicação de recursos em meses anteriores. Em consequência, decide pela exigência do contribuinte dos valores relativos aos meses de setembro e novembro de 94, o que ensejou o agravamento da exigência originalmente lançada, constituindo-se, com isso, um novo lançamento.

Ao exigir crédito tributário não constituído, a autoridade julgadora de primeira instância exorbitou de suas funções, pois lhe falta competência para inovar o lançamento original, cerceando, assim, os direitos de defesa do contribuinte.

Como se observa, o lançamento originário foi parcialmente modificado, conforme foi determinado na própria decisão, donde se conclui tratar-se de exigência nova, determinada pela autoridade julgadora, competência que não lhe foi conferida, ex vi do artigo 2º da Lei nº 8.748/93 e artigo 2º da Portaria nº 4.980/ 94.

Isto posto, considerando que o julgador singular exigiu crédito tributário não constituído, voto, em preliminar, no sentido de anular a decisão de primeira instância (fls. 1054/1063) para que outra seja proferida em boa e devida forma.

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


ELIZABETO CARREIRO VARÃO