



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo n.º : 10983.001555/96-21
Recurso n.º : 118.723
Matéria : IRPF - Ex(s): 1992 a 1995
Recorrente : AURÉLIO PALADINI FILHO
Recorrida : DRJ em FLORIANÓPOLIS - SC
Sessão de : 22 de janeiro de 2002
Acórdão n.º : 104-18.534

NULIDADE DO LANÇAMENTO POR CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - Se o autuado revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante extensa e substanciosa impugnação, abrangendo não só outras questões preliminares como também razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa.

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

NULIDADE DO PROCESSO FISCAL - O Auto de Infração e demais termos do processo fiscal só são nulos nos casos previstos no artigo 59 do Decreto n.º 70.235, de 1972 (Processo Administrativo Fiscal).

IRPF – GASTOS E/OU APLICAÇÕES INCOMPATÍVEIS COM A RENDA DECLARADA DISPONÍVEL – LEVANTAMENTO PATRIMONIAL - FLUXO FINANCEIRO - BASE DE CÁLCULO - PERÍODO-BASE DE INCIDÊNCIA - APURAÇÃO MENSAL - O Imposto de Renda das pessoas físicas, a partir de 1º de janeiro de 1989, será apurado, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, incluindo-se, quando comprovada 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.

IRPF – LEVANTAMENTO PATRIMONIAL – FLUXO FINANCEIRO – SOBRAS DE RECURSOS – As sobras de recursos apuradas em levantamentos patrimoniais mensais realizados pela fiscalização, devem ser transferidas para o mês seguinte, pela inexistência de previsão legal para se considerar como renda consumida, desde que seja dentro do mesmo ano-base. Tendo o contribuinte juntado aos autos, por ocasião do recurso, documentos que em sintonia com outros já constantes do processo comprovam recursos não considerados no julgamento singular, reduz-se a exigência.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.001555/96-21
Acórdão nº. : 104-18.534

IRPF – ORIGENS DE RECURSOS – DÍVIDAS E ÔNUS REAIS - Valores alegados de dívidas e ônus reais, como os demais rendimentos declarados, são objeto de prova por quem as invoca como justificativa de eventual aumento patrimonial.

IRPF – CONVERSÃO DE VALORES EM UFIR MENSAL – Por expressa disposição legal, valores atinentes a contribuinte, pessoa física, quer de receitas, quer de dispêndios, auferidos/efetuados no mesmo, são convertidos pela UFIR mensal.

Preliminares rejeitadas.

Recurso parcialmente provido.

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 e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para excluir da base de cálculo da exigência tributária as importâncias de Cr\$ 12.585.394,81, relativa a dez/91; Cr\$ 791.184.043,84, relativa a nov/92; Cr\$ 681.413.737,81, relativa a dez/92; Cr\$ 1.215.000.000,00, relativa a jan/93; Cr\$ 249.855.317,09, relativa a fev/93; Cr\$ 706.835.755,56, relativa a mar/93; Cr\$ 523.077.886,67, relativa a abr/93; Cr\$ 384.231.042,00, relativa a mai/93; Cr\$ 235.000,00, relativa a set/93; Cr\$ 663.000,00, relativa a out/93; Cr\$ 2.955.000,00, relativa a nov/93; e Cr\$ 3.416.330,08, relativa a dez/93, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.001555/96-21
Acórdão nº. : 104-18.534


NELSON MALLMANN
RELATOR

FORMALIZADO EM: 22 FEV 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros MARIA CLÉLIA PEREIRA DE ANDRADE, ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, VERA CECÍLIA MATTOS VIEIRA DE MORAES, 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 : 104-18.534
Recurso nº : 118.723
Recorrente : AURÉLIO PALADINI FILHO

RELATÓRIO

AURÉLIO PALADINI FILHO, contribuinte inscrito no CPF/MF 224.535.559-87, residente e domiciliado na cidade de Florianópolis, Estado de Santa Catarina, à Av. Rubens de Arruda Ramos, nº 2.212, Apto 1101 – Bairro Centro, inconformado com a decisão de primeiro grau de fls. 1054/1063, prolatada pelo Delegado titular da DRJ em Florianópolis (SC), recorre a este Conselho de Contribuintes pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 1073/1085.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 16/05/96, o Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física de fls. 866/877, com ciência, em 21/05/96, através de A R., 266/877, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor de 1.774.732,40 UFIR (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 lançamento de ofício de 50%, para o fato gerador 01/91, e de 100%, para os demais fatos geradores; e dos juros de mora, de no mínimo, de 1% ao mês ou fração, calculados sobre o valor do imposto, 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.001555/96-21
Acórdão nº. : 104-18.534

O lançamento foi motivado pela constatação, em processo de fiscalização, de 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 Demonstrativo de Origens e Aplicações de Recursos. Infração capitulada nos artigos 1º ao 3º e parágrafos, 8º, da Lei nº 7.713/88; artigos 1º ao 4º, da Lei nº 8.134/90; e artigo 6º e parágrafos, da Lei nº 8.021/90.

Em sua peça impugnatória de fls. 882/888 apresentada, tempestivamente, em 19/06/96, o suplicante, após historiar os fatos registrados no Auto de Infração, se indispõe contra a exigência fiscal, com base, em síntese, nas seguintes argumentações:

Janeiro/91

- 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

- 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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.001555/96-21
Acórdão nº. : 104-18.534

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;

- que 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

- que 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

- que 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

- que foram ignorados os empréstimos efetuados pela empresa Emecon Engenharia Ltda. (ex. Emecon Engenharia S/A), nos valores totalizados por período, de Cr\$.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.001555/96-21
Acórdão nº. : 104-18.534

795.000.000,00 e Cr\$. 700.000.000,00, conforme quadro demonstrativo anexado ao processo (fls.885);

Janeiro a julho/93

- 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

- que com relação à 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

- que quanto ao acréscimo constatado neste mês, argumenta que se refere à aquisição de dois apartamentos do edifício Haroldo Pederneiras, de propriedade da empresa A. Paladini Participações Ltda., que foram vendidos ao sócio autuado e, este, entregou a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.001555/96-21
Acórdão nº. : 104-18.534

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);

- que 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;

Outubro/94

- que o acréscimo foi apurado em função da integralização de capital na empresa A. Paladini Participações Ltda. Conclui que erroneamente o fiscal atuante considerou como um novo ingresso de capital, enquanto que o correto foi à 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.

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 lançado, baseado, em síntese, nas seguintes considerações:

Janeiro/91



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.001555/96-21
Acórdão nº. : 104-18.534

- que está 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

- que quanto à 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;

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

- 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;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.001555/96-21
Acórdão nº. : 104-18.534

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

Outubro/92

- que 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 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;

- 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

- que 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;

- que conforme alega a defesa, os referidos empréstimos teriam sido efetuados e contabilizados pela Emecom em nome de empresas controladas pelo



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.001555/96-21
Acórdão nº. : 104-18.534

contribuinte e posteriormente transferidos aos sócios, conforme lançamentos contábeis de fls. 127/159 dos autos;

- que 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 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;

- que 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;

- que se a tese do autuado, mesmo que fosse verídica, 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;

- que nem sequer ocorreu o lançamento contábil mencionado na defesa, referente ao suposto repasse destes valores para o contribuinte;

- que através do quadro de fls. 1058, 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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.001555/96-21
Acórdão nº. : 104-18.534

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;

Janeiro a julho/93

- que 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 autuado;

- que 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;

- que 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 autuada (v. fls. 403). Conclui, portanto, pela total improcedência dos argumentos apresentados pelo contribuinte;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.001555/96-21
Acórdão nº. : 104-18.534

Agosto/93

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

- que 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;

- que 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

- que 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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.001555/96-21
Acórdão nº. : 104-18.534

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

- que 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. 915/1042 (vol. 3), acompanhada da informação fiscal de fls. 1043, que reconheceu a procedência das alegações apresentadas pelo contribuinte e concluiu pela redução do montante do acréscimo patrimonial a descoberto referente a este período;

- que cientificado o sujeito passivo destes procedimentos, apresentou este as razões complementares de fls. 1047/1048, 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. 1049/1050;

- que entendeu o julgador singular, que os elementos constantes dos autos permitem concluir pela procedência da informação fiscal de fls. 1043, 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. 1042;



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

Processo nº. : 10983.001555/96-21
Acórdão nº. : 104-18.534

- que a manifestação do reclamante, fls. 1047/1048, se revela totalmente sem sentido, uma vez que o demonstrativo anexo (fls. 1049/1050), é idêntico àquele de fls. 1038/1041, que foi aceito pela autoridade autuante.

- que 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.

A ementa que consubstancia a decisão da autoridade singular é a seguinte:

"AUTO DE INFRAÇÃO

IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA

Fatos geradores: janeiro e fevereiro de 1991, outubro de 1992; janeiro a maio e julho a dezembro de 1993; outubro de 1994.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO

A tributação de acréscimo patrimonial incompatível com os rendimentos auferidos, tributáveis ou não, só pode ser elidida mediante prova em contrário.

RENDIMENTOS SUJEITOS AO CARNÊ-LEÃO

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.001555/96-21
Acórdão nº. : 104-18.534

(imposto suplementar) acrescida de multa de ofício e juros de mora, contados a partir da data final fixada para entrega de declaração.

MULTA. REVISÃO DE OFÍCIO

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

LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE.”

Cientificado da decisão de primeira instância, em 23/11/98, conforme Termo constante às fls. 1064/1067 e AR de fls. 1071, o recorrente interpôs, tempestivamente, em 23/12/98, o recurso voluntário de fls. 1072/1085, instruído pelos documentos de fls. 1086/1196, onde manifesta o seu inconformismo com relação à parte do lançamento mantido no decisório de primeira instância, onde, além de argüir, em preliminar, a nulidade do lançamento, expõe como razões de defesa, basicamente, os mesmos argumentos oferecidos na peça impugnatória, reforçadas pelas seguintes considerações:

- 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;

- que 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;

- que 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;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.001555/96-21
Acórdão nº. : 104-18.534

- 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-no, a ponto de torná-lo nulo de pleno direito;

- que 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;

- 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 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";

- que 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;

- 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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.001555/96-21
Acórdão nº. : 104-18.534

defesa, haja vista a nova forma de apuração do imposto e, conseqüentemente a alteração dos valores lançados no auto de infração.

Consta às fls. 1196 o depósito judicial no valor de 30% do crédito tributário mantido pela decisão singular, como condição, perante a legislação de regência, para interpor recurso administrativo perante o Conselho de Contribuintes.

Na Sessão de Julgamento de 08 de dezembro de 1999, os Membros desta Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, acordam, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares de nulidade do lançamento suscitadas pelo sujeito passivo e acatar a preliminar de nulidade da decisão de primeira instância, suscitada pelo Conselheiro-relator, para que outra seja prolatada em boa e devida forma, baseado, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que 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 o 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;

- que 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;



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

Processo nº. : 10983.001555/96-21
Acórdão nº. : 104-18.534

- que 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.

Consta às fls. 1229/1239 a nova decisão da autoridade singular, em cumprimento a decisão desta Quarta Câmara de anular a decisão proferida anteriormente, cuja ementa é a seguinte:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Período de apuração: 01/01/1991 a 28/02/1991, 01/10/1992 a 31/10/1992, 01/01/1993 a 31/05/1993, 01/07/1993 a 31/12/1993, 01/10/1994 a 31/10/1994.

Ementa - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO

A tributação de acréscimo patrimonial incompatível com os rendimentos auferidos, tributáveis ou não, só pode ser elidida mediante prova em contrário.

RENDIMENTOS SUJEITOS AO CARNÊ-LEÃO

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.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF

Período de apuração: 01/09/1994 a 30/09/1994, 01/11/1994 a 30/11/1994

Ementa: DATA DE OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. ALTERAÇÃO. AGRAVAMENTO DA EXIGÊNCIA.

Segundo entendimento do Primeiro Conselho de Contribuintes, a alteração da data de ocorrência do fato gerador configura agravamento da exigência, mesmo que tal fato implique em redução do valor total do imposto lançado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.001555/96-21
Acórdão nº. : 104-18.534

Cancelada a referida parcela da exigência, tendo em vista a incompetência desta autoridade julgadora para inovar o lançamento.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/01/1991 a 28/02/1991, 01/10/1992 a 31/10/1992, 01/01/1993 a 31/05/1993, 01/07/1993 a 31/12/1993, 01/10/1994 a 31/10/1994.

Ementa: MULTA. REVISÃO DE OFÍCIO

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

LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE."

Cientificado, em 18/04/00, da nova decisão proferida pela autoridade singular, o recorrente, apresenta, tempestivamente, em 17/05/00, a sua nova peça recursal, cuja síntese é a seguinte:

- que, em preliminar, nulidade do auto de infração, por entender que o exercício pleno do direito de defesa pressupõe, como consequência lógica e inexorável, inequivocamente, que ao acusado, tanto no Processo Administrativo quanto no Judicial, seja dado conhecimento dos fatos que lhe estão sendo imputados, cuja descrição deve ser feita de forma clara, inteligível, objetiva, mediante a utilização de termos adequados, com indicação, inclusive, dos dispositivos legais específicos que teriam sido infringidos, de maneira a permitir-lhe exercer, de forma a mais ampla possível, o seu legítimo direito de defesa;

- que, quanto a janeiro/91, o acréscimo patrimonial apurado neste mês foi motivado pela compra de um veículo Monza 1990/1991, adquirido pelo valor 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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.001555/96-21
Acórdão nº. : 104-18.534

devido à concessionária vendedora, não havendo desembolso por parte do autuado de qualquer valor na aquisição do mesmo;

- que relativamente a este período, a autoridade julgadora afirma que "Na realidade, o documento trazido aos autos (fls. 890) faz prova contra o contribuinte, ao demonstrar que foi ele o verdadeiro adquirente do veículo em questão. Para elidir esta parcela de exigência, seria necessário comprovar que a referida nota fiscal foi quitada após 31/01/91 ou de que o pagamento foi realizado diretamente pelo Sr. Paulo César (fls. 889) em favor da concessionária, sem qualquer desembolso por parte do contribuinte. Estas provas poderiam se dar por meio de cópias de cheques nominativos em favor da concessionária ou por outra forma idônea de comprovação";

- que tal argumento não pode prosperar diante da prova inquestionável da ocorrência dos fatos alegados, quando da sua impugnação. Com efeito, o recorrente adquiriu diretamente da Concessionária Hoepeke o veículo Monza 1990/1991, pelo valor de Cr\$ 4.073.000,00, repassando-o, em 20/02/91, para o Sr. Paulo César Coutinho de Azevedo, que assumiu o compromisso do pagamento do valor devido à Concessionária, não tendo sido efetuado, por conseguinte, nenhum pagamento por parte do recorrente. Usando de sua boa fé e no intuito de prestar todos os esclarecimentos possíveis ao fisco, o recorrente, tendo em vista o seu CPF constar da referida nota fiscal, fez constar na declaração de bens, relativa ao exercício de 1992, ano base de 1991, a transação realizada com Sr. Paulo César Coutinho de Azevedo;

- que a alegação da autoridade julgadora da não comprovação de que o pagamento foi realizado diretamente pelo Sr. Paulo César em favor da Concessionária, sem qualquer desembolso por parte do recorrente, contrário senso, também não pode fazer prova presumida de que o recorrente tenha feito tal pagamento. Na verdade tivesse a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.001555/96-21
Acórdão nº. : 104-18.534

autoridade lançadora diligenciado na Declaração de Imposto de Renda do Sr. Paulo César, visto que tinha acesso ao número de seu CPF;

- que, quanto a dezembro/91, a autoridade julgadora afirma que, para comprovar a origem dos recursos recebidos 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), o recorrente deveria "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.";

- que quanto à distribuição de lucros no valor de Cr\$ 22.920.793,00 – este fato está devidamente registrado nos livros contábeis da empresa Emecon S/A Engenharia e corretamente considerada no quadro 04, campo 05, da respectiva declaração. Para rechaçar de forma cabal a inexistência de prova relativa a distribuição de lucros, o contribuinte trouxe aos autos cópias de comprovantes de rendimentos emitidos, a seu favor, pela Emecon;

- que no mesmo quadro 04, no campo 07, da declaração de rendimentos do recorrente, consta os rendimentos de aplicações financeiras, no valor de Cr\$ 1.036.013,00, que complementa os rendimentos auferidos, o que dá cobertura aos acréscimo patrimonial ocorrido. E mais, existe nos autos extratos bancários que comprovam os referidos rendimentos de aplicações financeiras;

- que quanto aos rendimentos de caderneta de poupança no valor de Cr\$ 22.288.635,00, tais valores estão devidamente informados no Quadro 03, item 03 da



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.001555/96-21
Acórdão nº. : 104-18.534

Declaração de Rendimentos do recorrente, destacando, ainda que relativamente a esse título, além dos registros contábeis, juntou aos autos emitido pela Caixa Econômica Federal, afirmando a inexistência, naquela instituição, de arquivo de documentos com mais de 5 (cinco) anos;

- que no que se refere ao lucro na alienação de bens de pequeno valor, na importância de Cr\$ 3.610.000,00, tais valores estão devidamente informados no Quadro 03, item 04, da Declaração de Rendimentos do recorrente, sendo o valor de Cr\$ 1.190.000,00 referente à lancha tipo esporte recreio, adquirida em 08/05/89 por CR\$ 10.000,00 e vendida em 02/91 por Cr\$ 1.200.000,00; e o valor de Cr\$ 2.420.000,00 referente a uma Moto Honda modelo CBR 450-R, adquirida em 10/08/90 e vendida em 18/11/91, por Cr\$ 2.700.000,00;

- que, quanto aos meses de novembro e dezembro de 1992, referente aos empréstimos concedidos pela empresa Emecon Engenharia Ltda. nos montantes de Cr\$ 795.000.000,00 e Cr\$ 700.000.000,00, a autoridade julgadora singular alega que "as afirmações do recorrente, por si só, demonstram que estes valores jamais poderiam ser incluídos como origens de recursos, capazes de justificar o acréscimo patrimonial a descoberto apurado nos meses de novembro e dezembro de 1992. Afinal, os referidos valores foram reconhecidamente repassados às empresas Magno Martins Engenharia e Magno Martins incorporações e não à pessoa física do contribuinte;

- que como já alegado, os sócios da empresa Emecon convencionaram que todos os empréstimos concedidos a outras empresas controladas pelos mesmos sócios, deveriam concentrar-se na pessoa física dos mesmos, para que, ao se efetuar acordos e pagamentos e que os valores que entraram como empréstimo, coincidem, em datas e valores, com as respectivas saídas dos empréstimos concedidos pela Emecon. E mais, existem nos autos extratos bancários que comprovam que os valores dos cheques debitados



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.001555/96-21
Acórdão nº. : 104-18.534

na conta corrente da Emecon, coincidem, em datas e valores, com os depósitos efetuados na conta corrente da empresa A Paladini Participações;

- que, quanto aos meses de janeiro a julho de 1993, 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, ocorrido entre janeiro e julho de 1993, cabendo aqui o mesmo comentário;

- que, quanto ao mês de agosto de 1993, com relação à 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\$ 20.944.4243,00. 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 de Cr\$ 17.710.000,00, na parte que tange ao contribuinte;

- que é de se observar que em julho de 1993 o débito de Aurélio Paladini para com a Emecon é decorrente da aquisição dos apartamentos 401-B, 502-B, 702-B, 704-B, e de 4 vagas de garagem do Edifício Haroldo Pedemeiras da Emecon, em 30/01/93, no valor de CR\$ 3.969.776.148,00, que atualizado monetariamente perfaz o montante de CR\$ 17.699.926.032,00;

- que, quanto ao acréscimo constatado no mês de novembro de 1993, o recorrente argumenta que refere-se a aquisição de dois apartamentos do edifício Haroldo Pedemeiras, de propriedade da empresa A Paladini Participações Ltda., que foram vendidos



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.001555/96-21
Acórdão nº. : 104-18.534

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);

- que 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 Origens e Aplicações de Recursos;

- que, quanto ao acréscimo apurado em outubro de 1994, em função da integralização de capital na empresa A. Paladini Participações Ltda. Conclui que erroneamente o fiscal atuante considerou como um novo ingresso de capital, enquanto que o correto foi à capitalização com créditos já existentes desde o exercício anterior, adicionados aos recursos obtidos em datas anteriores a 25 de outubro de 1994, 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.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.001555/96-21
Acórdão nº. : 104-18.534

VOTO

Conselheiro NELSON MALLMANN, 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 (FLUXO DE CAIXA).

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 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.001555/96-21
Acórdão nº. : 104-18.534

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.

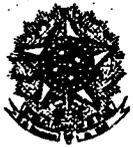
No tocante a argumentação do contribuinte de que o lançamento tem como fundamentação legal, além dos artigos 1º, 2º e 3º da Lei n.º 7.713/88, o § 3º, art. 6º, da Lei n.º 8.021/90, que prevê a notificação do contribuinte para o devido procedimento fiscal de arbitramento há que se considerar que a legislação 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 n.º 7.713/88; a outra relativa a tributação através de sinais exteriores de riqueza, prevista no *caput* do art. 6º da Lei n.º 8.021/90.

A tributação do acréscimo patrimonial a descoberto está amparada pelo art. 3º da Lei n.º 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 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.001555/96-21
Acórdão nº. : 104-18.534

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.

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.

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.001555/96-21
Acórdão nº. : 104-18.534

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 acresceu 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 n.º 46, de 13 de maio de 1997, estabelece que os rendimentos omitidos devem ser computados unicamente na base de 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 n.º 9.430, de 27 de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.001555/96-21
Acórdão nº. : 104-18.534

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

Desta forma, não colhe a preliminar de nulidade do lançamento do crédito tributário por cerceamento ao direito de defesa argüida pelo recorrente, ao argumento de que a falta da capitulação detalhada configura um dos vícios existentes, vício este ensejador de nulidade procedimental. A falta de descrição dos fatos constantes no auto de infração, fornecendo dados detalhados sobre a suposta irrogação imputada, gera, por sua vez, também, vício insanável caracterizador de nulidade.

Verifica-se que o auto de infração contém informações detalhadas das infrações cometidas pelo suplicante, escritas de forma clara e pormenorizadas, de fácil entendimento, não conflitantes, com o seu devido enquadramento legal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.001555/96-21
Acórdão nº. : 104-18.534

Ora, não há como pretender a premissa de cerceamento do direito de defesa, na forma proposta pelo recorrente, neste processo, já que o mesmo preenche todos os requisitos legais necessários.

Mesmo que verdadeiro fosse, para fins de argumentação, ainda assim, não haveria cerceamento do direito de defesa, já que a jurisprudência é mansa e pacífica no sentido de que quando o contribuinte revela conhecer as acusações que lhe foram impostas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante extensa impugnação, abrangendo não só as questões preliminares como também as razões de mérito.

Como se vê não procede à alegação de preterição do direito de defesa por considerar que houve falha no enquadramento legal e descrição dos fatos, haja vista que o suplicante teve a oportunidade de oferecer todos os esclarecimentos que achasse necessário e exercer sua ampla defesa na fase do contencioso administrativo.

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 : 10983.001555/96-21
Acórdão nº : 104-18.534

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.

Da análise dos autos, constata-se que a autuação é plenamente válida. Se faz necessário esclarecer, que a Secretaria da Receita Federal é um órgão apolítico, destinada a prestar serviços ao Estado, na condição de Instituição e não a um Governo específico, dando conta de seus trabalhos à população em geral na forma prescrita na legislação. Neste diapasão, deve agir com imparcialidade e justiça, mas, também, com absoluto rigor, buscando e exigindo o cumprimento das normas por parte daqueles que faltam com seu dever de participação.

Ademais, 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 foi lavrado e a decisão foi proferida por funcionário ocupante de cargo no Ministério da Fazenda, que são as pessoas, legalmente, instituídas



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.001555/96-21
Acórdão nº. : 104-18.534

para lavrar e para decidir sobre o lançamento. Igualmente, todos os atos e termos foram lavrados por funcionários com competência para tal.

Ora, a autoridade lançadora cumpriu todos preceitos estabelecidos na legislação em vigor e o lançamento foi efetuado com base em dados reais sobre o 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.

Haveria possibilidade de se admitir a nulidade por falta de conteúdo ou objeto, quando o lançamento que, embora tenha sido efetuado com atenção aos requisitos de forma e às formalidades requeridas para a sua feitura, ainda assim, quer pela insuficiência na descrição dos fatos, quer pela contradição entre seus elementos, efetivamente não permitir ao sujeito passivo conhecer com nitidez a acusação que lhe é imputada, ou seja, não restou provada a materialização da hipótese de incidência e/ou o ilícito cometido. Entretanto, não é o caso em questão, pois a discussão se prende a interpretação de normas legais.

Além disso, o Art. 60 do Decreto n.º 70.235/72, prevê que as irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no art. 59 do mesmo Decreto não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Ora, 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.001555/96-21
Acórdão nº. : 104-18.534

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).

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.

A lei não proíbe o ser humano de errar: seria antinatural se o fizesse; apenas comina sanções mais ou menos desagradáveis segundo os comportamentos e atitudes que deseja inibir ou incentivar.

Todo erro ou equívoco deve ser reparado tanto quanto possível, da forma menos injusta tanto para o fisco quanto para o contribuinte.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.001555/96-21
Acórdão nº. : 104-18.534

Nesse contexto, passo ao exame de mérito da lide.

Como visto, anteriormente, o lançamento se refere ao acréscimo patrimonial a descoberto – sinais exteriores de riqueza, apurados pelos “Demonstrativos de Origens e Aplicações de Recursos”, realizados através de “Fluxos Financeiros”, apurados de forma mensal.

Assim, verifica-se que o Fisco constatou, através do levantamento de entradas e saídas de recursos - “fluxo de caixa” - “fluxo financeiro”, que o contribuinte apresentava, nos períodos examinados, um “saldo negativo” - “acrécimo patrimonial a descoberto”, ou seja, havia consumido mais do que tinha de recursos com origem justificada.

Não há dúvidas nos autos 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 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.

Sobre este “acrécimo patrimonial a descoberto”, “saldo negativo” 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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.001555/96-21
Acórdão nº. : 104-18.534

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 se tratada, portanto, como simples acréscimo patrimonial. Assim não há que se falar de acréscimo patrimonial a descoberto apurado na declaração anual de ajuste.

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).

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.001555/96-21
Acórdão nº. : 104-18.534

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 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.001555/96-21
Acórdão nº. : 104-18.534

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:

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

.....
Lei n.º 8.021/90:

Art. 6º - O lançamento de ofício, além dos casos já especificados em lei, far-se-á arbitrando os rendimentos com base na renda presumida, mediante utilização dos sinais exteriores de riqueza.

§ 1º - Considera-se sinal exterior de riqueza a realização de gastos incompatíveis com a renda disponível do contribuinte.

§ 2º - Constitui renda disponível a receita auferida pelo contribuinte, diminuída dos abatimentos e deduções admitidos pela legislação do Imposto de Renda em vigor e do Imposto de Renda pago pelo contribuinte."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo n.º : 10983.001555/96-21
Acórdão n.º : 104-18.534

Como se depreende da legislação, anteriormente, citada o imposto de renda das pessoas físicas será apurado mensalmente, à medida que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, já que com a edição da Lei n.º 8.134, de 1990, que introduziu a declaração anual de ajuste para efeito de apuração do imposto devido pelas pessoas físicas, tanto o imposto devido como o saldo do imposto a pagar ou a restituir, passaram a ser determinados anualmente, donde se conclui que o recolhimento mensal passou a ser considerado como antecipação do devido e não como pagamento definitivo.

É certo que a Lei n.º 7.713, de 1988, determinou a obrigatoriedade da apuração mensal do imposto sobre a renda das pessoas físicas, não importando a origem dos rendimentos nem a natureza jurídica da fonte pagadora, se pessoa jurídica ou física. Como o imposto era apurado mensalmente, as pessoas físicas tinham o dever de cumprir sua obrigação com base nessa apuração, o que vale dizer, seu fato gerador era mensal.

Desse modo, o imposto devido, a partir do período-base de 1990, passou a ser determinado mediante a aplicação da tabela progressiva sobre a base de cálculo apurada com a inclusão de todos os rendimentos de que trata o art. 10 da Lei n.º 8.134, de 1990, e o saldo a pagar ou a restituir, mediante a dedução do imposto retido na fonte ou pago pelo contribuinte pessoa física, mensalmente, quando auferisse rendimentos de outras pessoas físicas.

Relevante observar que a obrigatoriedade do recolhimento mensal nasceu com o advento da Lei n.º 7.713, de 1988, que introduziu na legislação do imposto de renda das pessoas físicas o sistema de bases correntes.

Assim, entendo que os rendimentos omitidos apurado, mensalmente, pela fiscalização, a partir de 01/01/89, estão sujeita à tabela progressiva anual (IN SRF n.º 46/97).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.001555/96-21
Acórdão nº. : 104-18.534

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.

Não comungo com a corrente de que os saldos positivos (disponibilidades) apurados em um ano possam ser utilizados no ano seguinte, pura e simples, já que 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 e pela inexistência de previsão legal para se considerar como renda consumida, 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.

No presente caso, a tributação levado a efeito baseou-se em levantamentos mensais de origem e aplicações de recursos (fluxo financeiro ou de caixa), onde, a princípio, constata-se que houve a disponibilidade econômica de renda maior do que a declarada pelo suplicante, caracterizando omissão de rendimentos passíveis de tributação.

Por outro lado, é entendimento pacífico, nesta Câmara, que quando a fiscalização promove o "fluxo financeiro - fluxo de caixa" do contribuinte, através de demonstrativos de origens e aplicações de recursos devem ser considerados todos os



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.001555/96-21
Acórdão nº. : 104-18.534

ingressos (entradas) e todos os dispêndios (saídas), ou seja, devem ser considerados todos os rendimentos e empréstimos (já tributados, não tributados, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte) declarados ou não, bem como todos os dispêndios possíveis de se apurar, a exemplo de: despesas bancárias, água, luz, telefone, empregada doméstica, cartões de crédito, juros pagos, pagamentos diversos, aquisições de bens e direitos (móveis e imóveis), etc., apurados mensalmente.

Assim, não dúvidas que o lançamento foi realizado dentro dos parâmetros legais. Entretanto, se faz necessário algumas considerações específicas quanto a matéria de prova.

No que diz respeito à exclusão ou inclusão de recursos, bem como à consideração de dívidas e ônus reais no fluxo de caixa, seria ocioso mencionar que todos os valores constantes da declaração de ajuste anual são passíveis de comprovação. E, no tocante a empréstimos ou recebimento de créditos por empréstimos junto a terceiros ou fornecedores, os quais, eventualmente, justifiquem acréscimos patrimoniais, sua comprovação se processa mediante observação de uma conjunção de procedimentos.

A jurisprudência deste Primeiro Conselho de Contribuintes é clara a respeito do ônus da prova. Pretender a inversão do ônus da prova, como formalizado na peça recursal, agride não só a legislação, como a própria racionalidade. Assim, se de um lado, o contribuinte tem o dever de declarar, cabe a este, não à administração, a prova do declarado. De outro lado, se o declarado não existe, cabe a glosa pelo fisco.

A conversão em UFIR mensal utilizada nos Demonstrativos obedece a estrita determinação legal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.001555/96-21
Acórdão nº. : 104-18.534

Em sua peça recursal, o suplicante questionou o acréscimo patrimonial a descoberto, apurado pela fiscalização, oferecendo esclarecimentos relativos a cada período objeto do lançamento. Para maior clareza, na matéria de fato, será analisado cada um destes períodos separadamente, em ordem cronológica.

Quanto ao crédito tributário constituído em janeiro/91 - Valor lançado

Cr\$ 3.835.354,92

Constata-se que o suplicante 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 31 de janeiro de 1991, o qual, por motivos particulares, foi repassado em 20/02/91, ao Sr. Paulo César Coutinho de Azevedo – CPF 290.128.309-82 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.

Verifica-se nos autos às fls. 890, que o verdadeiro adquirente do veículo em questão foi, inquestionavelmente, o suplicante. Entretanto, também é verdadeiro que o referido veículo foi alienado ao Sr. Paulo César Coutinho, em 20/02/91, pelo o mesmo valor de Cr\$ 4.073.00,00, conforme consta na Declaração de Bens do suplicante às fls. 889, ratificado pela declaração de fls. 1114.

É de se esclarecer que, neste caso, o ônus da prova é de inteira responsabilidade do suplicante, já que na nota fiscal de aquisição do veículo consta o seu nome como adquirente. Não pode prosperar o argumento de que a autoridade lançadora deveria diligenciar junto ao Sr. Paulo César, para produzir uma prova que cabe ao suplicante.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.001555/96-21
Acórdão nº. : 104-18.534

Concordo com a autoridade julgadora singular quando assevera que para elidir esta parcela da exigência fiscal, seria necessário comprovar que a referida Nota Fiscal foi quitada após o dia 31/01/91 ou de que o pagamento foi realizado diretamente pelo Sr. Paulo César em favor da concessionária, sem qualquer desembolso por parte do suplicante.

Ademais, nada consta no processo que de fato foi o Sr. Paulo César que efetivamente quitou o veículo diretamente a concessionária, após 31/01/91. Prova esta que seria fácil por demais produzir, já que bastava ter ido na Hoepcke Veículos S/A e solicitar um comprovante da quitação da dívida, comprovante este que de certeza foi emitido pela empresa, já que não é procedimento normal alguém pagar uma quantia tão elevada e não solicitar nem um documento de quitação.

Desta forma, entendo que o procedimento fiscal e a decisão singular estão corretos, ao considerar o valor do veículo como aplicação de recursos em janeiro de 1991 (mês da aquisição) e como origem de recursos em fevereiro (mês de alienação). Assim sendo, é de se manter esta parcela do crédito tributário formalizado.

Quanto ao crédito tributário constituído em Dezembro/91 - Valor lançado Cr\$ 12.585.394,81

Da análise dos autos, constata-se que o suplicante sustenta os seguintes aspectos: (a) – que quanto à distribuição de lucros no valor de Cr\$ 22.920.793,00, tem-se que este fato está registrado nos livros contábeis da empresa Emecon S/A Engenharia e corretamente considerada no quadro 04, campo 05, da respectiva declaração de rendimentos do suplicante. Para rechaçar de forma cabal a inexistência da prova relativa a distribuição de lucros, o contribuinte trouxe aos autos cópias de comprovantes de rendimentos emitidos, a seus favor, pela Emecon S.A; (b) – que quanto aos rendimentos de aplicações financeiras, tem-se que no mesmo quadro 04, no campo 07, da declaração de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.001555/96-21
Acórdão nº. : 104-18.534

rendimentos do recorrente, consta os rendimentos de aplicações financeiras, no valor de Cr\$ 1.036.013,00, que complementa os rendimentos auferidos, o que dá cobertura ao acréscimo patrimonial ocorrido. E que existe nos autos extratos bancários que comprovam os referidos rendimentos de aplicações financeiras; (c) – que quanto aos rendimentos de caderneta de poupança no valor de Cr\$ 22.288.635,00, tem-se que tais valores estão devidamente informados no Quadro 03, item 03 da Declaração de Rendimentos do recorrente, destacando, ainda que relativamente a este título, além dos registros contábeis, juntou aos autos emitido pela Caixa Econômica Federal, afirmando a inexistência, naquela Instituição, de arquivo de documentos com mais de 5(cinco) anos; e (d) – que quanto ao lucro na alienação de bens de pequeno valor, tem-se que na importância de Cr\$ 3.610.000,00, tais valores estão devidamente informados no Quadro 04, item 04, da Declaração de Rendimentos do recorrente (fls. 893).

Nota-se que a autoridade julgadora singular não acatou as razões apresentadas pelo recorrente amparado no entendimento de que para comprovar a efetividade destas origens, deveria o interessado apresentar as vias originais 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.

Da análise da questão, verifica-se o seguinte:

1 - no que tange a distribuição de lucros no valor de Cr\$ 22.920.793,00, consta às fls. 892 (cópia da declaração de rendimentos pessoa física do recorrente), que são rendimentos sujeitos a tributação exclusiva; ratificado pela folha do Livro Diário da empresa Emecon S/A (fls. 891), onde esta escriturado que o valor se refere a antecipação de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.001555/96-21
Acórdão nº. : 104-18.534

distribuição de lucros pagos ao acionista Aurélio Paladini Filho, bem como o registro de seu pagamento em 31/12/91, confirmado pelo documento de fls. 1.086;

2 – no que tange aos rendimentos de caderneta de poupança no valor de Cr\$ 22.288.635,00, consta às fls. 1.088 documento da CEF alegando a impossibilidade de fornecer cópia do documento que comprove os rendimentos.

Para não se alongar em argumentos, entendo que a distribuição de lucros está devidamente comprovada através dos documentos apresentados pelo suplicante, não há mais nada para se exigir a respeito. Ora, se o contribuinte declarou os rendimentos em sua declaração de imposto de renda pessoa física, tempestivamente apresentada antes do início da fiscalização, e apresentou cópia da folha do Diário onde consta a escrituração do referido lançamento, bem como apresentou o comprovante de rendimentos pagos e de retenção de imposto de renda na fonte, coincidentes com os valores declarados em sua declaração de imposto de renda, não vejo o que mais deveria apresentar para justificar o respectivo rendimento.

Desta forma, e considerando que o valor questionado no lançamento é inferior ao valor do lucro distribuído é de se excluir a totalidade da parcela lançada. Esclarecendo, ainda, que a análise dos outros itens não se faz necessário tendo em vista a exclusão total do crédito tributário constituído em dezembro de 1991, no valor de Cr\$ 12.585.394,81.

Quanto ao crédito tributário constituído em Outubro/92 - Valor lançado

UFIR 18.624,05 = Cr\$ 72.022.181,20



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.001555/96-21
Acórdão nº. : 104-18.534

Não há mais discussão sobre esta parcela, em virtude de ter sido acatada, pela autoridade julgadora singular, as razões do suplicante na fase impugnatória e por via de consequência a sua exclusão da base de cálculo do imposto.

Quanto ao crédito tributário constituído em Novembro e dezembro/92 -

Valores lançados: UFIR 163.046,35 = Cr\$ 791.184.043,84 e UFIR 113.520,71 = Cr\$ 681.413.737,81

Inicialmente é de se observar que o valor lançado em novembro/92 – UFIR 163.046,35 – Cr\$ 791.184.043,84, foi reduzido para UFIR 160.990,13 = Cr\$ 781.206.206,77 pela autoridade julgadora singular (fls. 1234).

Constata-se que o suplicante sustenta que: (a) – os sócios da empresa Emecon convencionaram que todos os empréstimos concedidos a outras empresas controladas pelos mesmos sócios, deveriam concentrar-se na pessoa física dos mesmos, para que, ao se efetuar acertos e pagamentos, não restassem dúvidas quanto ao real devedor, visto que os referidos sócios são acionistas e/ou quotistas de outras empresas que por vezes necessitam de aporte de capital. Cumpre esclarecer, que no acordo feito entre os sócios consta que os referidos empréstimos, operacionalmente/financeiramente, poderiam ser encaminhados diretamente às empresas que indicassem; (b) - assim sendo, os empréstimos contabilizados pela Emecon contra as empresas controladas pelo recorrente (Magno Martins Incorporações e Magno Martins Engenharia Ltda.) foram transferidos, na escrita contábil, como empréstimo contraído pelo Sr. Aurélio Paladini Filho – pessoa física, conforme registros contábeis do Livro Diário da Emecon, que comprovam os fatos, constando, também, na declaração de rendimentos, ano-base de 1992; e (c) – outro aspecto que deve ser observado, e que comprova cabalmente a alegação do recorrente, é que todos os valores que entraram como empréstimo do sócio Aurélio Paladini Filho para a empresa A Paladini Participações Ltda., coincidem, em datas e valores, com as respectivas



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.001555/96-21
Acórdão nº. : 104-18.534

saídas dos empréstimos concedidos pela Emecon. E mais, existem nos autos extratos bancários que comprovam que os valores dos cheques debitados na conta corrente da Emecon, coincidem, em datas e valores, com os depósitos efetuados na conta corrente da empresa A Paladini Participações. (depósitos que correspondem aos empréstimos concedidos pelo sócio Aurélio à empresa).

Nota-se, que a autoridade julgadora singular não acatou as razões apresentadas pelo recorrente amparado no entendimento de que as afirmações, por si só, demonstram que estes valores jamais poderiam ser incluídos como origens de recursos, capazes de justificar o acréscimo patrimonial a descoberto apurado nos meses de novembro e dezembro de 1992. Afinal, os referidos valores foram reconhecidamente repassados às empresas Magno Martins Engenharia e Magno Martins Incorporações e não à pessoa física do contribuinte. Que os empréstimos 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). Um simples lançamento contábil, conforme alegado pelo impugnante, não poderia, por si só, modificar o beneficiário destes recursos.

Da análise dos autos, verifica-se os seguintes aspectos:

1 – que o Contrato de Empréstimos Financeiros, celebrado entre a Emecon Engenharia Ltda. e o suplicante, prevê que os valores serão liberados sob a responsabilidade e em nome do suplicante, podendo esta determinar que os cheques emitidos pela Emecon sejam depositados em sua conta corrente bancária ou diretamente em nome de empresas em que participa. Independentemente de quem for o beneficiário dos depósitos o registro contábil, na Emecon deverá ser efetuado em nome do suplicante. Observa-se que este contrato tem firma reconhecida em 05/11/92 (fls. 1089/1090);



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.001555/96-21
Acórdão nº. : 104-18.534

2 – os empréstimos contabilizados pela Emecon contra as empresas Magno Martins Incorporações e Magno Martins Engenharia foram transferidos, na escrita contábil, como empréstimos contraídos pelo suplicante;

3 – que os valores que entraram como empréstimos e/ou integralização de capital do suplicante nas empresa A Paladini Participações Ltda., Magno Martins Engenharia e Magno Martins Incorporações (fls. 863 – aplicações), coincidem, em datas e valores, com os depósitos efetuados nestas empresas, cujo débito está lançado na conta corrente da empresa Emecon, conforme se constata dos extratos bancários anexos às fls. 1115/1139.

Diante dos fatos, firmo a minha convicção que os valores de Cr\$ 795.000,00 e Cr\$ 700.000,00, correspondentes, respectivamente, aos meses de novembro e dezembro de 1992, saíram a título de empréstimos da empresa Emecon Engenharia. Apesar de, inicialmente, terem sido efetuados e contabilizados em nome de empresas que o suplicante detém o controle, ou seja as mesmas que receberam os empréstimos caracterizados sem origem e que constam no demonstrativo de origens e aplicações de recursos (fls. 863), é de se considerar, por serem razoáveis as provas contidas nos autos, e, principalmente, coincidentes em datas e valores com os documentos bancários apresentados, que os valores são os mesmos que foram imputados ao suplicante. Assim sendo, entendo que os empréstimos contabilizados, inicialmente, nas empresas da qual suplicante figura como sócio e, posteriormente, transferidos para o nome do suplicante, devem ser aceitos como origem de recursos, já que está bem claro, nos autos, que os recursos existiam e que a transferência se fazia por intermédio de depósitos em contas bancárias das empresas em que o suplicante figurava como sócio.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.001555/96-21
Acórdão nº. : 104-18.534

Desta forma, é de se excluir a totalidade das parcelas lançadas em novembro e dezembro de 1992, quais sejam: UFIR 163.046,35 = Cr\$ 791.184.043,84, para nov/92 e UFIR 113.520,71 = Cr\$ 681.413.737,81, para dez/92.

Quanto ao crédito tributário constituído de janeiro a julho de 1993 -

Valores lançados:

Janeiro = UFIR 531.956,99 = Cr\$ 3.943.157.786,22

Fevereiro = UFIR 26.034,65 = Cr\$ 249.855.317,09

Março = UFIR 58.121,44 = Cr\$ 706.835.755,56

Abril = UFIR 34.146,92 = Cr\$ 523.077.886,67

Maior = UFIR 96.636,53 = Cr\$ 1.885.042.405,18

Junho = Cr\$ 0,00

Julho = UFIR 7.100,72 = Cr\$ 232.546.307,77

Da análise dos autos, constata-se que o suplicante sustenta, em síntese, que: (a) – sobre os empréstimos de Cr\$ 2.036.169.241,32 e Cr\$ 718.286.423,84, a autoridade julgadora singular laborou em equívoco ao afirmar que “os supostos empréstimos datados de 01/01/93 reconhecidamente não ocorreram no ano de 1993, mas sim em outubro de 1992”, já que como se pode observar no documento de fls. 400 dos autos os empréstimos não foram realizados em 10/92, mas sim em 01/01/91; (b) – os sócios da empresa Emecon convencionaram que todos os empréstimos concedidos a outras empresas controladas pelos mesmos sócios, deveriam concentrar-se na pessoa física dos mesmos, para que, ao se efetuar acertos e pagamentos, não restassem dúvidas quanto ao real devedor, visto que os referidos sócios são acionistas e/ou quotistas de outras empresas que por vezes necessitam de aporte de capital. Cumpre esclarecer, que no acordo feito entre os sócios consta que os referidos empréstimos, operacionalmente/financeiramente, poderiam ser encaminhados diretamente às empresas que indicassem; e (c) - assim sendo,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.001555/96-21
Acórdão nº. : 104-18.534

os empréstimos contabilizados pela Emecon contra as empresas controladas pelo recorrente (Magno Martins Incorporações e Magno Martins Engenharia Ltda.) foram transferidos, na escrita contábil, como empréstimo contraído pelo Sr. Aurélio Paladini Filho – pessoa física, conforme registros contábeis do Livro Diário da Emecon (fls. 400/403), que comprovam os fatos, constando, também, na declaração de rendimentos, ano-base de 1993.

Nota-se que a autoridade julgadora singular não acatou as razões apresentadas pelo recorrente amparado no entendimento de que 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 atuada e que por outro lado, é possível comprovar, apenas com base nos elementos constantes dos autos, que a tese do contribuinte é totalmente inverossímil. 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, fls. 400. Referidos valores, portanto, não poderiam servir para justificar acréscimos patrimoniais ocorridos em 1993, a menos que tivessem constado da declaração de bens do contribuinte, ao final do ano de 1992.

Da análise dos autos, verifica-se os seguintes aspectos:

1 – que o Contrato de Empréstimos Financeiros, celebrado entre a Emecon Engenharia Ltda. e o suplicante, prevê que os valores serão liberados sob a responsabilidade e em nome do suplicante, podendo esta determinar que os cheques emitidos pela Emecon sejam depositados em sua conta corrente bancária ou diretamente em nome de empresas em que participa. Independentemente de quem for o beneficiário dos depósitos o registro contábil, na Emecon deverá ser efetuado em nome do suplicante. Observa-se que este contrato tem firma reconhecida em 05/11/92 (fls. 1089/1090);



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.001555/96-21
Acórdão nº. : 104-18.534

2 – os empréstimos contabilizados pela Emecon contra as empresas Magno Martins Incorporações, A Paladini e Magno Martins Engenharia foram transferidos, na escrita contábil, como empréstimos contraídos pelo suplicante;

3 – que os valores abaixo relacionados (fls. 181) entraram como empréstimos e/ou integralização de capital do suplicante nas empresa A Paladini Participações Ltda. (fls. 864 – aplicações), coincidem, em datas e valores, com os depósitos efetuados nesta empresa, cujo débito está lançado na conta corrente da empresa Emecon, conforme se constata dos extratos bancários anexos às fls. 1140/1174:

Janeiro = Cr\$ 1.215.000.000,00,
Fevereiro = Cr\$ 370.000.000,00,
Março = Cr\$ 742.000.000,00,
Abril = Cr\$ 563.000.000,00,
Maio = Cr\$ 189.000.000,00.

4 – que quanto aos valores abaixo relacionados não há provas convincentes nos autos que fossem coincidentes, em datas e valores, com as importâncias reclamadas pelo suplicante, ou seja, não existem provas cabais nos autos que de fato houve efetivamente o trânsito destes valores, através de documentos bancários como se provou no item anterior:

Fevereiro = Cr\$ 128.000.000,00
Março = Cr\$ 97.000.000,00

5 - que os valores Cr\$ 2.036.169.241,32 e Cr\$ 718.286.423,84 foram contabilizados em 01/01/93, entretanto, com histórico de as operações tivessem ocorridas em outubro de 1992, conforme se constata, de forma clara, às fls. 400;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.001555/96-21
Acórdão nº. : 104-18.534

6 – que quanto ao valor de Cr\$ 17.699.926.032,00, relativo a julho/93 decorre de correção monetária, conforme se constata às fls. 400.

Diante dos fatos, firmo a minha convicção que os recursos de Cr\$ 1.215.000.000,00, relativos a janeiro/93; Cr\$ 370.000.000,00, relativo a fevereiro/93; Cr\$ 742.000.000,00, relativo a março/93; Cr\$ 563.000.000,00, relativo a abril/93; e Cr\$ 189.000.000,00, relativo a maio/93, saíram a título de empréstimos da empresa Emecon Engenharia. Apesar de, inicialmente, terem sido efetuados e contabilizados em nome da empresa que o suplicante detém o controle, ou seja a mesma que recebeu os empréstimos caracterizados sem origem e que constam no demonstrativo de origens e aplicações de recursos (fls. 864), é de se considerar, por serem razoáveis as provas contidas nos autos, e, principalmente, coincidentes em datas e valores com os documentos bancários apresentados, que os valores são os mesmos que foram imputados ao suplicante. Assim sendo, entendo que os empréstimos contabilizados, inicialmente, na empresa da qual suplicante figura como sócio e, posteriormente, transferidos para o nome do suplicante, devem ser aceitos como origem de recursos, já que está bem claro, nos autos, que os recursos existiam.

Por outro lado, quanto aos valores de (supostos empréstimos 886/887) de Cr\$ 2.036.169.241,32 e Cr\$ 718.286.423,84, relativos a janeiro/93; Cr\$ 128.000.000,00, relativo a fevereiro/93; Cr\$ 97.000.000,00, relativo a maio/93 e Cr\$ 17.699.926.032,00, que o suplicante solicita que sejam considerados no Demonstrativo de Origens e Aplicações de Recursos (Fluxo de Caixa – fls. 864), não foram devidamente comprovados, ou seja, para que sejam considerados no “Fluxo de Caixa” deve ficar claro nos autos que estes recursos efetivamente se destinaram ao suplicante. Entendo, que não há elementos suficientes para formar convicção que estes recursos eram de titularidade do suplicante, já que não constam nos autos cópias de cheques nominativos comprovando a efetiva transferência de recursos



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº : 10983.001555/96-21
Acórdão nº : 104-18.534

entre a pessoa jurídica e a pessoa física autuada, ou algum outro elemento de prova, como no caso do item anterior que foi demonstrado, através de extratos bancários que os recursos eram coincidentes em datas e valores com os imputados ao suplicante. Assim sendo, entendendo que os empréstimos contabilizados, nas empresas da qual suplicante figura como sócio, não devem ser aceitos como origem de recursos, por falta de elemento probante hábil e idôneo que demonstre de forma inequívoca que são os mesmos recursos imputados a pessoa física do suplicante.

Desta forma, é de se excluir da base de cálculo as parcelas abaixo relacionadas:

Janeiro/93 = Cr\$ 1.215.000.000,00 = Lançado Cr\$ 3.943.157.786,22

Fevereiro/93 = Cr\$ 370.000.000,00 = Lançado Cr\$ 249.855.317,09

Março/93 = Cr\$ 742.000.000,00 = Lançado Cr\$ 706.835.755,56

Abril/93 = Cr\$ 563.000.000,00 = Lançado Cr\$ 523.077.886,67

Maior/93 = Cr\$ 189.000.000,00 = Lançado Cr\$ 1.885.042.405,18

Valores a excluir:

Janeiro = Cr\$ 1.215.000.000,00

Fevereiro = Cr\$ 249.855.317,09

Março = Cr\$ 706.835.755,56

Abril = Cr\$ 523.077.886,67

Maior = Cr\$ 384.231.042,00

Quanto ao crédito tributário constituído de Agosto/93 - Valor lançado

UFIR 530.353,54 = Cr\$ 22.693.827,98



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.001555/96-21
Acórdão nº. : 104-18.534

Da análise dos autos, constata-se que o suplicante sustenta, em síntese, que: (a) – a ocorrência do aumento de capital na empresa Montteclaro Empreendimentos Turísticos Ltda., em 09/08/93, sendo que CR\$ 21.310.000,00 tiveram origem na conta de créditos decorrentes de adiantamento para aumento de capital efetuado pelo sócio Aurélio Paladini Filho (fls. 775/776); (b) – a re-ratificação para CR\$ 35.500.000,00, sendo CR\$ 17.710.000,00 oriundos da conta de créditos decorrente de adiantamento para futuro aumento de capital (fls. 777/778); (c) – a conta de crédito decorreu da entrega de imóveis pelo valor de Cr\$ 17.699.926.032,00, em 31/07/93; e (d) – o citado aumento de capital foi também alterado para CR\$ 17.710.000.000,00 relativamente ao contribuinte Aurélio Paladini Filho e que o valor de CR\$ 17.699.926.032,00 corresponde exatamente ao valor do empréstimo que o contribuinte contraiu com a Emecon, em julho de 1993.

Nota-se que a autoridade julgadora singular não acatou as razões apresentadas pelo recorrente amparado no entendimento de 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, já que de acordo com o demonstrativo de fls. 383, o referido aumento de capital se deu por meio de aproveitamento de créditos do contribuinte junto àquela empresa. Sendo que somente foram consideradas aplicações de recursos os empréstimos e os adiantamentos para futuro aumento de capital efetuados pelo contribuinte em favor da Montteclaro, devidamente contabilizados pela empresa (Cr\$ 20.944.424,00 – fls. 388).

Da análise dos autos, verifica-se os seguintes aspectos:

1 – que a ocorrência do aumento de capital social na empresa Montteclaro Empreendimentos Turísticos Ltda., em 09/08/93, de CR\$ 17.710.000,00 se deu por meio de aproveitamento de créditos junto àquela empresa (fls. 383);



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº : 10983.001555/96-21
Acórdão nº : 104-18.534

2 – que a autoridade lançadora não incluiu o aumento de capital como aplicação de recursos no mês de agosto/93, já que esta integralização não envolveu transferência de recursos entre o suplicante e a empresa Montteclaro;

3 – que não há provas convincentes nos autos que fossem coincidentes, em datas e valores, com as importâncias reclamadas pelo suplicante, ou seja, não existem provas cabais nos autos que de fato houve efetivamente o trânsito destes valores, através de documentos bancários como se provou no item anterior;

Diante dos fatos, firmo a minha convicção que o valor de CR\$ 17.699.926.032,00 , que o suplicante solicita que seja considerado como recurso no Demonstrativo de Origens e Aplicações de Recursos (Fluxo de Caixa), não foi devidamente comprovados, ou seja, para que seja considerado no "Fluxo de Caixa" deve ficar claro nos autos que este recurso efetivamente se destinou ao suplicante. Entendo, que não há elementos suficientes para formar convicção que este recurso era de titularidade do suplicante, já que não constam nos autos cópias de cheques nominativos comprovando a efetiva transferência de recursos entre a pessoa jurídica e a pessoa física autuada, ou algum outro elemento de prova, como no caso do item anterior que foi demonstrado, através de extratos bancários que os recursos eram coincidentes em datas e valores com os imputados ao suplicante. Assim sendo, entendo que os empréstimos contabilizados, nas empresas da qual suplicante figura como sócio , não devem ser aceitos como origem de recursos, por falta de elemento probante hábil e idôneo que demonstre de forma inequívoca que são os mesmos recursos imputados a pessoa física do suplicante, já que o valor considerado como aplicação de recursos foi CR\$ 20.944.424,00 – fls. 388.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.001555/96-21
Acórdão nº. : 104-18.534

Quanto aos créditos tributários constituídos de Setembro a Dezembro/93 – Valores lançados:

Setembro = UFIR 32.765,78 = Cr\$ 1.850.611,25

Outubro = UFIR 30.681,07 = Cr\$ 2.328.693,21

Novembro = UFIR 366.991,32 = Cr\$ 37.649.639,52

Dezembro = UFIR 24.869,55 = Cr\$ 3.416.330,08

Da análise dos autos, constata-se que o suplicante sustenta, em síntese, que: (a) – neste período a origem de recursos se justifica face aquisição por parte do suplicante de dois apartamentos de nºs 803 e 1203 e de duas vagas de garagem, do Edifício Haroldo Pederneiras, que pertenciam A . Paladini Participações Ltda., que foram entregues a outra empresa controlada pelo suplicante, a Magno Martins Engenharia Ltda.; (b) – as transações estão devidamente lançadas nos livros Diário e Razão da Magno Martins Engenharia Ltda., bem como consta da Declaração de Imposto de Renda do exercício de 1994, a dívida contraída referente aos imóveis no valor equivalente a 244.858,30 UFIR (fls. 161); e (c) – diante das provas e dos fatos carreados no decurso do presente processo, claro está que o Demonstrativo de Origens e Aplicações de Recursos sofreu profundas modificações sendo necessário sua retificação, quando se verificará que não existiu acréscimo patrimonial a descoberto.

Nota-se que a autoridade julgadora singular não acatou as razões apresentadas pelo recorrente amparado no entendimento de que todas as alegações do impugnante foram julgadas improcedentes, razão pela qual não se mostra necessária qualquer modificação no Demonstrativo de Origens e Aplicações de Recursos.

Da análise dos autos, verifica-se os seguintes aspectos:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.001555/96-21
Acórdão nº. : 104-18.534

1 – que o Contrato de Empréstimos Financeiros, celebrado entre a Emecon Engenharia Ltda. e o suplicante, prevê que os valores serão liberados sob a responsabilidade e em nome do suplicante, podendo esta determinar que os cheques emitidos pela Emecon sejam depositados em sua conta corrente bancária ou diretamente em nome de empresas em que participa. Independentemente de quem for o beneficiário dos depósitos o registro contábil, na Emecon deverá ser efetuado em nome do suplicante. Observa-se que este contrato tem firma reconhecida em 05/11/92 (fls. 1089/1090);

2 – os empréstimos contabilizados pela Emecon contra as empresas Magno Martins Incorporações, A Paladini e Magno Martins Engenharia foram transferidos, na escrita contábil, como empréstimos contraídos pelo suplicante;

3 – que os valores abaixo relacionados entraram como empréstimos e/ou integralização de capital do suplicante nas empresa A Paladini Participações Ltda. (fls. 864 – aplicações), coincidem, em datas e valores, com os depósitos efetuados nesta empresa, cujo débito está lançado na conta corrente da empresa Emecon, conforme se constata dos extratos bancários anexos às fls. 1172/1195:

Setembro = CR\$ 235.000,00
Outubro = CR\$ 663.000,00
Novembro = CR\$ 2.955.000,00
Dezembro = CR\$ 7.992.000,00

Diante dos fatos, firmo a minha convicção que os recursos de CR\$ 235.000,00 relativos a setembro/93; CR\$ 663.000,00, relativo a outubro/93; CR\$ 2.955.000,00, relativo a novembro/93; e CR\$ 7.992.000,00, relativo a dezembro/93, saíram a título de empréstimos da empresa Emecon Engenharia. Apesar de, inicialmente, terem



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.001555/96-21
Acórdão nº. : 104-18.534

sidios efetuados e contabilizados em nome da empresa que o suplicante detém o controle, ou seja a mesma que recebeu os empréstimos caracterizados sem origem e que constam no demonstrativo de origens e aplicações de recursos (fls. 864), é de se considerar, por serem razoáveis as provas contidas nos autos, e, principalmente, coincidentes em datas e valores com os documentos bancários apresentados, que os valores são os mesmos que foram imputados ao suplicante. Assim sendo, entendo que os empréstimos contabilizados, inicialmente, na empresa da qual suplicante figura como sócio e, posteriormente, transferidos para o nome do suplicante, devem ser aceitos como origem de recursos, já que está bem claro, nos autos, que os recursos existiam.

Desta forma, é de se excluir da base de cálculo as parcelas abaixo relacionadas:

Setembro = CR\$ 235.000,00 = lançado CR\$ 1.850.611,25

Outubro = CR\$ 663.000,00 = lançado CR\$ 2.328.693,21

Novembro = CR\$ 2.955.000,00 = lançado CR\$ 37.649.639,52

Dezembro = CR\$ 7.992.000,00 = lançado CR\$ 3.416.330,08

Valores a excluir:

Setembro = CR\$ 235.000,00

Outubro = CR\$ 663.000,00

Novembro = CR\$ 2.955.000,00

Dezembro = CR\$ 3.416.330,08

Quanto ao crédito tributário constituído em Outubro/94 - Valor lançado inicialmente UFIR 742.032,10 = R\$ 468.073,85, retificado pela fiscalização para UFIR 349.334,94 = R\$ 220.081,01 e aceito pela autoridade julgadora singular.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.001555/96-21
Acórdão nº. : 104-18.534

Da análise dos autos, constata-se que o suplicante sustenta, em síntese, que: (a) – de plano cumpre ressaltar que conforme se verifica da Oitava Alteração Contratual da A Paladini Participações Ltda. (fls. 906/907), datada de 25 de outubro de 1994, o aumento de capital da referida empresa não se deu com novos recursos, mas sim com a utilização de créditos decorrentes de adiantamentos para futuro aumento de capital de R\$ 607.279,19, efetuados pelo suplicante; (b) – quando da fiscalização a autoridade lançadora considerou os adiantamentos como ingresso de novos recursos, deixando de observar que o suplicante recebeu empréstimos de outras empresas que controla (fls. 541/543) e aplicou-os na A Paladini Participações e, mais os valores adiantados em 1994, foram somados ao crédito existente no ano anterior e incorporados ao capital; (c) – na declaração de rendimentos do suplicante, no quadro 07 – Declaração de Bens e Direitos, no campo 03 – “Adiantamento para futuro aumento de capital da empresa A Paladini Participações Ltda. – nos valores de 263.541,69 UFIR em 1992 e 996.078,40 UFIR em 1993; e (d) – por força do princípio da verdade material, a autoridade fiscal deveria ter realizado a análise do fato, o mais próximo possível de maneira tal qual ele se deu.

Nota-se que a autoridade julgadora singular acatou, em parte, as razões apresentadas pelo recorrente amparado, em síntese, nos seguintes entendimentos: (a) – que ao analisar o presente processo, esta autoridade julgadora determinou a realização de diligência (fls. 910), visando esclarecer como efetivamente ocorreu a presente integralização de capital. Em atendimento a esta solicitação, foram juntados aos autos os documentos de fls. 915/1042, acompanhada da informação fiscal de fls. 1043, que reconheceu a procedência das alegações apresentadas pelo impugnante e concluiu pela redução do montante do acréscimo patrimonial a descoberto referente a 1994; (b) – que o contribuinte, cientificado destes procedimentos, apresentou as razões complementares de fls. 1047/1048, afirmando que a autoridade fiscal não considerou os empréstimos recebidos de empresas das quais participa. Em sua opinião, os valores adiantados em 1994 acrescidos ao crédito existente no ano-anterior seriam suficientes para efetuar o citado aumento de capital,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.001555/96-21
Acórdão nº. : 104-18.534

conforme demonstrativo de fls. 1049/1050; (c) – que os elementos constantes dos autos permitem concluir pela procedência da informação fiscal de fls. 1043. De fato, 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 suplicante, a título de empréstimos ou adiantamentos para futuros aumentos de capital. Conseqüentemente, deve-se promover a redução da base tributável referente ao ano de 1994, a título de acréscimo patrimonial a descoberto, conforme demonstrativo de fls. 1042; (d) – que a manifestação do impugnante, às fls. 1047/1048, revela-se totalmente sem sentido, uma vez que o demonstrativo de fls. 1049/1050 é idêntico àquele de fls. 1038/1041, 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, declarado pelo próprio recorrente. Desta forma, os fatos alegados pelo interessado são suficientes apenas para reduzir, mas não para elidir totalmente a ocorrência de acréscimo patrimonial a descoberto no ano de 1994; (e) – que verifica-se, assim, que o acréscimo patrimonial a descoberto do ano-calendário de 1994 reduziu-se de 742.032,10 UFIR (fls. 865) para 398.336,01 UFIR (fls. 1042), assim distribuídos: 42.183,46 UFIR em setembro de 1994, 349.334,94 UFIR em outubro de 1994 e 6.817,61 UFIR em novembro de 1994; e (f) – que segundo entendimento do Conselho de Contribuintes, a simples alteração da data de ocorrência do fato gerador, ainda que o resultando em redução do valor do lançamento, configura agravamento da exigência original, procedimento que extrapola a competência desta autoridade julgadora. Assim sendo, somente poderá ser mantida a parcela da exigência referente ao acréscimo patrimonial registrado no mês de outubro de 1994, no montante de 349.334,94.

Da análise dos autos, verifica-se os seguintes aspectos:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.001555/96-21
Acórdão nº. : 104-18.534

1 – que a autoridade julgadora singular determinou a realização de diligência (fls. 910), visando esclarecer como efetivamente ocorreu a presente integralização de capital. Em atendimento a esta solicitação, foram juntados aos autos os documentos de fls. 915/1042, acompanhada da informação fiscal de fls. 1043, que reconheceu a procedência das alegações apresentadas pelo suplicante e concluiu pela redução do montante do acréscimo patrimonial a descoberto referente a outubro de 1994;

2 - que o suplicante, cientificado destes procedimentos, apresentou as razões complementares de fls. 1047/1048, afirmando que a autoridade fiscal não considerou os empréstimos recebidos de empresas das quais participa. Em sua opinião, 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. 1049/1050;

3 - que os elementos constantes dos autos permitem concluir pela procedência da informação fiscal de fls. 1043. De fato, 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 suplicante, a título de empréstimos ou adiantamentos para futuros aumentos de capital. Consequentemente, deve-se promover a redução da base tributável referente ao ano de 1994, a título de acréscimo patrimonial a descoberto, conforme demonstrativo de fls. 1042;

4 – que a manifestação do impugnante, às fls. 1047/1048, é idêntico àquele de fls. 1038/1041, que foi aceito pela autoridade autuante.

Se os fatos assim aconteceram, firmo a minha convicção que a base tributável de UFIR 349.334,94 = R\$ 220.081,01, mantida pela autoridade julgadora singular está correta, não havendo mais nada a ser excluído, já que todos os valores passíveis de serem considerados, neste item, já foram levados em conta quando da realização da



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10983.001555/96-21
Acórdão nº. : 104-18.534

diligência. Ademais, para que seja considerado no "Fluxo de Caixa" algum valor, deve ficar claro nos autos que este recurso efetivamente se destinou ao suplicante. Assim sendo, entendo que os demais valores citados não devem ser aceitos como origem de recursos, por falta de elemento probante hábil e idôneo que demonstre de forma inequívoca que são os mesmos recursos imputados a pessoa física do suplicante.

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria e por ser de justiça, voto no sentido de rejeitar as preliminares de nulidade do lançamento, suscitadas pelo sujeito passivo, e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para excluir da base de cálculo da exigência tributária as importâncias de Cr\$ 12.585.394,81, relativa a dez/91; Cr\$ 791.184.043,84, relativa a nov/92; Cr\$ 681.413.737,81, relativa a dez/92; Cr\$ 1.215.000.000,00, relativa a jan/93; Cr\$ 249.855.317,09, relativa a fev/93; Cr\$ 706.835.755,56, relativa a mar/93; Cr\$ 523.077.886,67, relativa a abr/93; Cr\$ 384.231.042,00, relativa a mai/93; Cr\$ 235.000,00, relativa a set/93; Cr\$ 663.000,00, relativa a out/93; Cr\$ 2.955.000,00, relativa a nov/93; e Cr\$ 3.416.330,08, relativa a dez/93.

Sala das Sessões - DF, em 22 de janeiro de 2002


NELSON MALLMANN