



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

Processo nº : 11020.000554/2002-65
Recurso nº : 129.711
Matéria : IRPF - EX.: 1993 a 1997
Embargante : DRF-CAXIAS DO SUL/RS
Embargada : SEGUNDA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Interessado : JOÃO SPIER
Sessão de : 19 de maio de 2005
Acórdão nº : 102-46.772

DECADÊNCIA – O prazo para o Fisco exercer o direito de formalizar o crédito tributário que deixou de ser recolhido, antes sujeito à modalidade de lançamento por homologação, é de 5 (cinco) anos com marco inicial de contagem no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido lançado, na forma dos artigos 149, V e 173, I do CTN.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA – Comprovado que a contestação à exigência fiscal ateu-se a todas as infrações indicadas no Auto de Infração, rejeita-se pleito que tenha suporte na falta de compreensão do texto demonstrativo dos fatos objeto da incidência tributária.

IMPOSTO DE RENDA - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL – APURAÇÃO MENSAL – Decorrência da tributação ocorrer à medida que a renda for sendo percebida e da determinação normativa para pagamento do tributo sobre os fatos ocorridos em cada mês, a presunção legal que dá suporte ao levantamento de eventuais infrações caracterizadas por omissões de rendimentos com base na evolução positiva do patrimônio, somente pode ser estruturada em períodos mensais.

NORMAS PROCESSUAIS – PROVA – Constituindo obrigação unilateral, o mútuo concretiza-se com o ato de entrega do objeto mutuado, pelo cedente, ao cessionário, ou seja pela tradição.

NORMAS PROCESSUAIS – PRECLUSÃO – Matéria que não integrou a peça impugnatória não pode constituir recurso à instância superior, dada a ineficácia originada na preclusão do direito.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS – ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO – Para compor o fluxo de valores que proporcionam a evidência do acréscimo patrimonial sem o devido lastro na renda declarada, as aquisições de bens devem ser consideradas nas datas em que efetivamente pagas.

Embargos acolhidos.



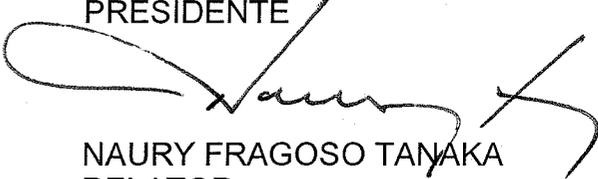
**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 11020.000554/2002-65
Acórdão nº : 102-46.772

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por DRF/CAXIAS DO SUL/RS.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, ACOLHER os embargos para Rerratificar o Acórdão 102-46.268, de 18 de fevereiro de 2004, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE


NAURY FRAGOSO TANAKA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 24 JUN 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, JOSÉ OLESKOVICZ, ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO, JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS, SILVANA MANCINI KARAM e ROMEU BUENO DE CAMARGO.



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

Processo nº : 11020.000554/2002-65
Acórdão nº : 102-46.772

Recurso nº : 129.711
Embargante : DRF-CAXIAS DO SUL/RS
Interessado : JOÃO SPIER

RELATÓRIO

O processo tem por objeto o lançamento do Imposto de Renda incidente sobre as seguintes irregularidades detectadas pelo Fisco:

a) omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas, decorrentes do trabalho sem vínculo empregatício durante o mês de dezembro do ano-calendário de 1993, em valor de CR\$ 26.862.562,50, caracterizados por um crédito em conta-corrente no BICBANCO, agência 029, conta 07002108, por Documento de Crédito – DOC de 30/12/93, de origem não comprovada.

b) Omissões de rendimentos caracterizadas por acréscimos patrimoniais, mensais, a descoberto, nos períodos de Janeiro a Novembro do ano-calendário de 1993; Janeiro e Fevereiro, e Abril a Dezembro do ano-calendário de 1994; Janeiro, Maio a setembro do ano-calendário de 1995; Janeiro a Agosto, e Outubro do ano-calendário de 1996, e Janeiro a Dezembro do ano-calendário de 1997, conforme consta da Discriminação dos Fatos e Enquadramento Legal, fls. 03 e 04, e dos demonstrativos “Fluxos Financeiros de Recursos – Origens e Aplicações”, de fls. 52 a 66, integrantes do Termo Complementar da Descrição dos Fatos Apurados.

O crédito tributário em montante de R\$ 2.418.682,85, foi formalizado por Auto de Infração, de 04 de dezembro de 1999, e incluiu o imposto, a multa de ofício, a multa isolada incidente sobre o tributo resultante dos fatos geradores relativos ao ano-calendário de 1997, e os juros de mora.

As exigências decorreram das normas contidas nos artigos 1.º a 3.º e 8.º da lei n.º 7713, de 27 de dezembro de 1988, 1.º a 4.º da lei n.º 8134, de 30 de dezembro de 1990, e os artigos 4.º, 5.º e 6.º da lei n.º 8383, de 30 de dezembro de



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

Processo nº : 11020.000554/2002-65
Acórdão nº : 102-46.772

1991, para a primeira infração, enquanto para o segundo grupo, a mesma base legal citada, acrescida dos artigos 6.º da lei n.º 8021, de 12 de abril de 1990, 7.º e 8.º da lei n.º 8981, de 20 de janeiro de 1995 e 3.º e 11 da lei n.º 9250 de 26 de dezembro de 1995.

A aplicação da multa isolada teve por lastro os artigos 43 e 44 da lei n.º 9430, de 27 de dezembro de 1996, enquanto, a penalidade de ofício, os artigos 4.º da lei n.º 8218, de 29 de agosto de 1991, e o 44, I, da lei n.º 9430/96, citada; os juros de mora, os artigos 59, § 2.º da lei n.º 8383, de 30 de dezembro de 1991, para fatos de fevereiro de 1992 a junho de 1994; o artigo 38, § 1.º da lei n.º 9069, de 29 de junho de 1995, para fatos ocorridos no período de janeiro de 1995 a dezembro de 1996, artigo 84, § 5.º da lei n.º 8981, de 20 de janeiro de 1995, a partir de janeiro de 1997, artigo 26 da MP n.º 1542/96 e artigo 61, § 3.º da lei n.º 9430/96.

A multa isolada incidiu conjuntamente com a de ofício no exercício de 1998, conforme demonstrativos de fls. 73 e 75.

Não conformado com o resultado do trabalho fiscal, o contribuinte contratou o escritório de Advogacia Zulmar Neves e se fez representar por Sandra Pistor, OAB/RS n.º 26.413, e com a intervenção desta apresentou, tempestivamente, peça impugnatória, na qual trouxe preliminar de decadência para os fatos ocorridos no ano-calendário de 1993, com lastro no artigo 150, § 4.º do CTN.

Ainda em preliminar, a nulidade do feito pelo cerceamento da defesa ao conter texto confuso para a narrativa das infrações no Termo Complementar da Descrição dos Fatos Apurados, decorrendo a mescla de seu objeto de questionamento com assuntos não pertinentes.

A nulidade, também, seria motivada pela conversão dos valores pela UFIR mensal, quando, deveria utilizar a UFIR diária, e, também, pela distribuição proporcional de valores anuais ao longo dos meses, e utilização de apuração mensal de acréscimos patrimoniais em oposição à forma de apuração do tributo que



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

Processo nº : 11020.000554/2002-65

Acórdão nº : 102-46.772

é anual. Informou que os documentos de fls. 145, 299, 302 a 306, 308 a 328, 330 a 333, e 557, permitem a alocação mensal dos valores constantes do procedimento.

No mérito, requereu:

- a conversão dos valores mensais considerados em UFIR mensal para UFIR diária correspondente à data da realização de cada evento;
- correção do saldo em conta-corrente, em 01/01/93, junto à empresa Orbitur Turismo Ltda, de Cr\$ 140.000.000,00 para Cr\$ 192.693.843,97;
- exclusão do valor relativo a empréstimo da FARSOJA – Bolsa de Valores do Extremo Sul porque indevidamente declarada como empréstimo, quando se tratava de débito. Aditou que esse engano já havia sido apontado no processo n.º 11020.001841/98-54. Ainda quanto a esse dado, houve engano do Fisco ao considerar os respectivos pagamentos em seu valor integral, item 2.11.1.5, quando concluíram, em momento anterior, item 2.11.1.2, que, apenas, 75% de cada um deveria ser considerado. Esse engano foi agravado em virtude da conversão pela taxa cambial diária sobre o valor integral e a posterior conversão pela UFIR mensal, para fins de apropriação no fluxo mensal.
- Citou que o Fisco beneficiou o contribuinte quando se enganou no lançamento do deságio obtido nos pagamentos da FARSOJA, e considerou 49.095,96 UFIRF, quando o correto seria tomar apenas 75% dele, ou 36.821,97.
- A consideração do empréstimo efetuado junto à Bizking Corporation, item 2.11.2, fundamentado na efetiva contratação, recebimento em moeda nacional, via conta CC-5, e no pagamento efetuado em 5 de outubro de 1998, mediante dação em pagamento de participação societária de propriedade do contribuinte e esposa Ail Spier. Em consequência, eliminação da omissão de rendimentos originada desse fato, em 30/12/93.
- Mesma argumentação para os empréstimos junto a essa empresa nas datas de 06 de dezembro de 1994 e 19 de outubro de 1995, itens 1.10.1 e 9.1.



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

Processo nº : 11020.000554/2002-65

Acórdão nº : 102-46.772

- manifestação sobre o saldo em conta-corrente em 1.º de janeiro de 1993, fl. 07 em face do alegado à fl. 668;

- esclarecimentos sobre o motivo de ter considerado os pagamentos à FARSOJA efetuados pelo contribuinte e a esposa, enquanto a dívida foi declarada integralmente pelo contribuinte; sobre o cálculo dos pagamentos em dólares ter tomado o valor integral da participação (contribuinte, esposa e outros) e, por último, informar se o contribuinte declarou no exercício de 1993 a aquisição do Título Patrimonial n.º 14 ou se apenas declarou o empréstimo junto à FARSOJA.

- Informar sobre a aquisição do automóvel marca FIAT, modelo TEMPRA, conforme fls. 663 e 682/684.

Concluiu determinando, apenas, elaboração de demonstrativo para o ano-calendário de 1993, considerando que o lançamento não pode mais ser agravado, enquanto para os demais exercícios, a lavratura de Auto de Infração Complementar para exigir tão somente a diferença de tributo apurada.

Realizada a diligência, o Relatório Fiscal de fls. 1176 a 1183, conteve a seguinte posição a respeito dos questionamentos da DRJ:

a) quanto ao rateio mensal dos valores comprovados por documentos que detinham informação anual, concluiu que, **no ano-calendário de 1993**, apenas os rendimentos percebidos das empresas **Orbicargo Transportes Ltda e Orbitur Turismo Promoções Ltda**, fl. 08, item 2.2 do Termo Complementar à Descrição dos Fatos Apurados, foram objeto dessa ação. Para esse ano, os documentos citados pelo contribuinte não contém qualquer dado para possibilitar a correta apropriação mensal. **Relatou que o contribuinte foi intimado, fl. 80, para esse fim mas apresentou comprovação anual. Manifestou posição no sentido de que deve o feito permanecer como elaborado porque beneficiou o fiscalizado.**

O rateio também foi efetuado no **ano-calendário de 1994** para as empresas já citadas enquanto, dos documentos acostados ao processo e indicados pelo contribuinte, obtidos os dados mensais da empresa Orbicargo, que,



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

Processo nº : 11020.000554/2002-65
Acórdão nº : 102-46.772

transformados em quantitativo de UFIR foram apropriados nos demonstrativos em substituição àqueles resultantes do rateio. Para os rendimentos provenientes da empresa Orbitur propôs continuar sob a forma utilizada pois não existentes documentos para a competente alteração.

Em relação ao **ano-calendário de 1995**, os documentos citados pelo contribuinte não esclarecem os valores mensais dos rendimentos percebidos da empresa Orbitur. A proposta é a mesma daquela relativa aos anos-calendário anteriores.

b) Quanto à documentação juntada à peça impugnatória para comprovar os rendimentos isentos e não tributáveis nos anos-calendário de 1996 e 1997, informou que esta diz respeito à compra e venda de Títulos da Dívida Agrária-TDA's e, uma vez comprovadas tais transações, serão consideradas como recursos aqueles valores relativos às vendas efetuadas, enquanto como aplicação, as aquisições, fato que resultará no mesmo efeito de apropriar apenas o ganho em cada transação. Considerou para esse fim, os demonstrativos de fls. 756 a 770, e os documentos de fls. 771 a 887 – V-3, e 889 a 1139 - V-4.

c) O Saldo em Conta-corrente junto à empresa Orbitur Turismo e Promoções Ltda, foi considerado incorreto, e apropriados os dados do documento de fl. 318, passando de Cr\$ 140.000.000,00 para Cr\$ 192.693.843,97.

d) Quanto à consideração do valor integral (participação deste contribuinte e de sua esposa) para cálculo dos pagamentos à FARSOJA esclareceu que se tratou de engano ao final do procedimento, e efetuou novo cálculo para a devida correção. Assim, o pagamento em 10 de fevereiro de 1993, foi obtido da seguinte equação:

Valor Pago (VP) = (Valor em dólar x valor dólar compra x percentual da participação)/ UFIR 02/93

$VP = (US\$ 36.000,00 \times Cr\$ 17.468,00 \times 75\%) / Cr\$ 9.597,03 = 46.893,96 \text{ UFIR}$



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

Processo nº : 11020.000554/2002-65
Acórdão nº : 102-46.772

Idêntico procedimento para a dívida vencida no mês de Agosto, que resultou em valor equivalente a 77.735,27 UFIR enquanto o deságio de US\$ 27.000,00, equivalente a 36.821,97 UFIR.

Finalizou, informando que a aquisição do referido título foi objeto de verificação fiscal constante do processo n.º 11020.001841/98-54, e sobre a existência de lançamento, com interposição de recurso e decisão DRJ/PAE n.º 15/220/98.

e) A aquisição do automóvel marca FIAT, modelo TEMPRA, foi reconhecida como dupla aplicação de recursos, e promovido o correspondente ajuste na evolução patrimonial do mês de Agosto do ano-calendário de 1994.

Elaborados novos demonstrativos da evolução patrimonial dos anos-calendário sob investigação fiscal, fls. 1161 a 1175.

De acordo com o resultado da verificação fiscal efetuada em atendimento ao pedido efetuado pela DRJ, fls. 1150 a 1183, do processo 11020.000179/99-51, o feito foi alterado da seguinte forma (alterações em destaque):

Quadro I – Alterações Verificação Fiscal Ex. 1994.

Exercício 1994 - UFIR	ACPD Inicial	ACPD após Diligência DRJ
Janeiro	12.175,44	0
Fevereiro	77.996.15	39.438.28
Marco	46.561,28	46.561,28
Abril	14.839,51	14.839,51
Maiο	9.881,60	9.881,60
Junho	6.325,24	6.325,24
Julho	10.002,54	10.002,54
Agosto	79.528.16	65.890.40
Setembro	37.160,49	37.160,49
Outubro	21.661,80	21.661,80
Novembro	14.136,24	14.136,24
Dezembro	0	0



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

Processo nº : 11020.000554/2002-65

Acórdão nº : 102-46.772

Quadro II – Alterações Verificação Fiscal Ex. 1995.

Exercício 1995 - UFIR	ACPD Inicial	ACPD Após Diligência DRJ
Janeiro	12.848,46	13.365,16
Fevereiro	6.669,25	7.197,17
Março	0,00	0,00
Abril	384,67	384,67
Maio	18.850,55	18.732,24
Junho	5.238,08	5.134,05
Julho	2.398,46	2.286,70
Agosto	33.600,67	33.446,60
Setembro	2.288,06	2.013,22
Outubro	19.906,16	0,00
Novembro	12.012,43	7.638,29
Dezembro	78.486,04	78.271,23

Os dados relativos ao exercício de 1.996 não foram alterados pela verificação fiscal determinada em primeira instância.

Quadro III – Alterações Verificação Fiscal – Ex. 1.997

Exercício 1997 - R\$	ACPD Inicial	ACPD Após Diligência DRJ
Janeiro	102.225.20	102.225.20
Fevereiro	79.266.64	79.266.64
Marco	16.161.46	16.161.46
Abril	18.089.75	18.089.75
Maio	27.306.79	27.306.79
Junho	26.712.31	26.712.31
Julho	19.731.66	0.00
Agosto	8.861.29	0.00
Setembro	0.00	0.00
Outubro	19.154.43	0.00
Novembro	0.00	0.00
Dezembro	0.00	0.00



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 11020.000554/2002-65
Acórdão nº : 102-46.772

Quadro IV – Alterações Verificação Fiscal Ex. 1998

Exercício 1998 - R\$	ACPD Inicial	ACPD Após Diligência DRJ
Janeiro	28.137,17	0,00
Fevereiro	141.178,30	0,00
Março	85.231,78	0,00
Abril	64.804,26	0,00
Maio	304.572,56	0,00
Junho	301.223,40	40.039,53
Julho	165.062,22	87.683,65
Agosto	159.994,62	148.566,05
Setembro	550.265,90	265.878,75
Outubro	370.015,48	100.812,49
Novembro	71.649,25	0,00
Dezembro	123.436,66	0,00

Verifica-se, então, que as alterações ocorreram nos seguintes meses: **redução** daqueles apurados em **fevereiro e agosto de 1.993**; **aumento** dos valores exigidos em **janeiro e fevereiro de 1.994**, e **redução** daqueles referentes **a maio a dezembro de 1.994**; no ano-calendário de 1.995 não houve alterações; em 1.996, **reduzidos os acréscimos dos meses de julho, agosto e outubro e em 1.997, reduzidos os acréscimos em todos os meses do ano.**

Aberto prazo para manifestação sobre as alterações promovidas em razão da diligência efetuada, com a mesma representante legal, o contribuinte trouxe sua posição às fls. 1189 a 1211.

Alegou que o lançamento não foi retificado nem ratificado pela autoridade lançadora, portanto não presente fato que ensejasse nova impugnação enquanto as matérias reconhecidas improcedentes continuaram integrando o feito, motivo para ratificar, integralmente, a peça impugnatória.



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

Processo nº : 11020.000554/2002-65
Acórdão nº : 102-46.772

Ainda, questionou o lançamento pela forma utilizada para a apuração das omissões de rendimentos mediante confronto entre pagamentos e recebimentos, sem consideração das transações financeiras mensais. Assim, apenas, buscou demonstrar confronto entre saídas e entradas de numerário.

Indicou erros materiais nas alterações propostas pela Autoridade Fiscal na diligência efetuada quanto à alocação de aplicações nos meses de Maio, Junho, Julho, e Agosto do ano-calendário de 1997. Citou que o erro na aquisição do veículo foi excluído do fluxo financeiro mas não do lançamento, bem assim as questões sobre esse bem, que integraram a impugnação, foram consideradas no fluxo mas não extirpadas do lançamento.

Finalizou, solicitando a anulação do feito pelo acolhimento das preliminares, ou quanto ao mérito, para torná-lo insubsistente.

No julgamento em primeira instância efetuado pelo colegiado da 4.^a Turma da DRJ em Porto Alegre, Acórdão DRJ/POA n.º 64, de 8 de novembro de 2001, fls. 1214 a 1224, decidiu-se, por unanimidade de votos, pela procedência parcial do lançamento.

Nesse ato, afastada a preliminar de decadência para os fatos geradores relativos ao ano-calendário de 1993 com fundamento de que se trata da modalidade "lançamento de ofício", no qual a contagem do referido prazo é a determinada pelo artigo 173, I, do CTN.

O questionamento dirigido à utilização da UFIR mensal para conversão dos valores apropriados pelo Fisco em detrimento da UFIR diária, foi rejeitado com justificativa centrada na determinação contida na lei n.º 8383, de 30 de dezembro de 1991.

Justificada e mantida a utilização de valores proporcionais aos meses do ano-calendário de 1993 em razão da apresentação de documentos contendo informações em forma diferente daquela solicitada pelo Fisco. Informado que os documentos indicados na peça impugnatória como detentores dos



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

Processo nº : 11020.000554/2002-65

Acórdão nº : 102-46.772

rendimentos de pró-labore mensais, apenas contiveram os dados do ano-calendário de 1994, da empresa Orbicargo.

Esclarecido que a apuração mensal dos rendimentos omitidos decorre da Lei n.º 7713/88, artigos 1.º a 3.º e da determinação no sentido de que o tributo é devido mensalmente à medida que os rendimentos vão sendo percebidos, incluindo os acréscimos patrimoniais, conforme consta do artigo 55, do Decreto n.º 3000 /99.

Afastada a argumentação de que o contribuinte se socorria de empréstimos durante o ano para eventuais faltas de numerário, considerando a ausência de documentos para esse fim.

Quanto ao veículo marca FIAT, modelo TEMPRA, considerado correta a posição da Autoridade Fiscal referente à exclusão de um dos eventos, uma vez que em duplicata, e sobre o pagamento da única aquisição, entendeu ter ocorrido na modalidade "à vista" em face da documentação comprobatória do parcelamento em duas vezes constituir-se de cópia do livro Razão, fl. 717, desacompanhada de outros elementos de prova.

Considerado correta a posição da Autoridade Fiscal quanto ao reconhecimento de engano cometido na apropriação do saldo em conta-corrente em 1.º de janeiro de 1993 na empresa Orbitur Turismo e Promoções Ltda. Em virtude da ausência de litígio, deixado de examinar a questão, e pelo mesmo motivo, apenas, acolhidas as alterações promovidas pela Autoridade Fiscal quanto à aquisição de título da FARSOJA.

Mantida a tributação com lastro na omissão de rendimentos dada por depósito em conta-corrente no BICBANCO, via DOC, no ano-calendário de 1993, em valor de Cr\$ 26.862.562,50, que seria justificada por empréstimo junto à Bizking Corporation, Uruguai, pelas razões contidas no relatório fiscal, fls. 18 a 20, e em face da ausência de comprovação do recebimento dos valores e de sua efetiva origem em empréstimo.



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

Processo nº : 11020.000554/2002-65
Acórdão nº : 102-46.772

Acolhidas as alterações procedidas pela Autoridade Fiscal quanto às negociações relativas à direitos creditórios sobre desapropriação de imóvel pelo INCRA e as correções efetuadas pelo contribuinte, bem assim a transposição de saldo positivo no fluxo financeiro do mês de Agosto de 1996 para o de Setembro.

Apesar de conhecer da majoração de valores que poderiam aumentar o crédito tributário, com conseqüente alteração das omissões relativas aos meses de Janeiro, fevereiro e abril do ano-calendário de 1994, o lançamento foi mantido com os valores originais considerando que já se encontrava atingido pelo prazo decadencial no momento da decisão.

Elaborado demonstrativo para evidenciar as alterações promovidas na evolução patrimonial dos meses de maio a setembro do ano-calendário de 1997 e os valores considerados em todos os exercícios com a respectiva apuração do imposto e acréscimos legais pertinentes.

O julgamento realizado em primeira instância **reduziu** a exigência como segue:

(a) **em janeiro e fevereiro do ano-calendário de 1.994, exercício de 1.995, retornou os valores constantes do Auto de Infração** em face da impossibilidade de agravar o feito em valor maior que o inicialmente formalizado.

(b) corrigiu a apuração dos acréscimos patrimoniais relativa aos meses de Maio a agosto do ano-calendário de 1.997, considerando que a Autoridade Fiscal, para compor as aplicações em TDA's, tomou os valores dos saldos líquidos constantes do demonstrativo elaborado pelo contribuinte à fl. 757.

Essas foram as duas alterações promovidas pela decisão colegiada de primeira instância que permitiram a redução do crédito tributário em montante superior à redução efetuada pela Autoridade Fiscal em virtude da diligência solicitada pela primeira. As reduções ocorridas em virtude da diligência foram acolhidas pelo referido colegiado e não foram contestadas na peça impugnatória.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 11020.000554/2002-65
Acórdão nº : 102-46.772

Quadro V – Alterações Julgamento 1.ª Inst. Ex. 1.998.

Exercício 1998 - R\$	ACPD Inicial	ACPD Após Diligência DRJ
Janeiro	28.137,17	0,00
Fevereiro	141.178,30	0,00
Março	85.231,78	0,00
Abril	64.804,26	0,00
Maio	304.572,56	0,00
Junho	301.223,40	0
Julho	165.062,22	0
Agosto	159.994,62	0
Setembro	550.265,90	158.998,17
Outubro	370.015,48	100.812,49
Novembro	71.649,25	0,00
Dezembro	123.436,66	0,00

A 4ª Turma da DRJ/Porto Alegre recorreu de ofício ao E. Primeiro Conselho de Contribuintes em obediência ao artigo 34 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, em consideração ao valor do crédito tributário exonerado.

Quanto ao crédito tributário remanescente, ainda representado pelo mesmo patrono, **o contribuinte dirigiu recurso voluntário ao E. Primeiro Conselho de Contribuintes**, no qual ratificou as questões preliminares argüidas em primeira instância.

Quanto ao mérito, (a) contestou as alterações efetuadas pela Autoridade Fiscal por não modificarem o lançamento; protestou pela aceitação do pagamento parcelado na aquisição do veículo marca FIAT, modelo TEMPRA, em março de 1993 – parte à vista e parte no mês de abril de 1993, alegando, também, que a Autoridade Fiscal já havia aceitado essa forma no fluxo financeiro elaborado em decorrência da diligência, mas desconsiderada pelo colegiado; (b) requereu a



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

Processo nº : 11020.000554/2002-65
Acórdão nº : 102-46.772

consideração do empréstimo efetuado junto ao Bizking Corporation, Uruguai, com lastro no contrato e no ingresso do numerário via Conta CC-5 em nome de terceiro, a Companhia Financeira Walnir S/A. Aduziu que essa dívida foi paga por outro empréstimo junto à mesma instituição financeira, e que o Fisco não pode alegar a questão da ausência de garantias e a falta de comprovação do efetivo ingresso do correspondente numerário no País para descaracterizar a operação. (c) Incluiu, também, contestação da cobrança dos juros de mora com utilização da Taxa SELIC por inconstitucionalidade ao superar o limite estabelecido pela Carta Magna, solicitando a manutenção da taxa de 1% ao mês.

Submetido o recurso de ofício 129.596, integrante do processo n.º 11020.000179/99-51, a julgamento nesta E. Câmara em 16 de outubro de 2.002, teve decisão do colegiado pela conversão em diligência, para que funcionário da unidade de origem obtivesse esclarecimentos a respeito dos seguintes eventos:

a) efetivo pagamento daquelas retiradas pró-labore que, como demonstrado, ainda se encontram com informes anuais;

b) efetivo pagamento das aquisições de direitos creditórios de desapropriação de imóvel pelo INCRA, e do recebimento quando da venda;

c) os comprovantes de quitação do título n.º 14 da Bolsa de Valores do Extremo Sul, da FARSOJA S/A; caso estes façam parte do processo indicado pela Autoridade Fiscal, juntar as respectivas cópias à Informação Fiscal.

d) Aquisição do veículo marca FIAT, modelo TEMPRA.

Da verificação efetuada pela Autoridade Fiscal Pedro Manoel Stefenon, de acordo com o Relatório Fiscal, fls. 1.310 a 1.312, não foi possível obtenção de maiores esclarecimentos junto ao contribuinte. A obtenção de dados junto às empresas também foi considerada inviável em virtude da propriedade pertencer ao próprio fiscalizado e pela recusa em receber correspondências.

Quanto à pertinência das alegações de que a documentação relativa ao título 14 da Bolsa de Valores do Extremo Sul poderia constar do outro processo



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

Processo nº : 11020.000554/2002-65
Acórdão nº : 102-46.772

indicado pela Autoridade Fiscal, não houve manifestação da Autoridade responsável pela diligência.

No entanto, o contribuinte entregou na Seção de Fiscalização da Delegacia da Receita Federal em Caxias do Sul, RS, em 1.º de dezembro de 2.003, documentos com objetivo de atender à solicitação efetuada pela referida Autoridade Fiscal, fls. 1319 a 1389, do processo matriz.

Essa documentação é constituída de cópias daqueles de referência:

(a) segunda via contábeis de cheques relativos às retiradas pró-labore, provavelmente da empresa Orbival Corret. Cambio e Val. Mob. Ltda, porque não há indicação expressa;

(b) recibos de pagamentos de salários da empresa citada;

(c) recibos de depósitos bancários;

(d) carta dirigida à Farsoja S/A a respeito de alteração da cláusula Primeira contrato de compra e venda;

(d) comunicado da Farsoja S/A em resposta à referida carta;

(e) Aditivo de re-ratificação do contrato de compra e venda com a Farsoja S/A, de 11 de agosto de 1.992;

(f) ata da assembléia geral ordinária e extraordinária realizada pela Farsoja S/A em 12 de novembro de 1.992.

(g) contrato de compra e venda efetivado entre o contribuinte e outros com a Farsoja S/A, em 11 de agosto de 1.992;

(h) recibo de pagamento da Primeira parcela avençada no referido contrato, em valor de Cr\$ 132.300.000,00, e sem data;

(i) comunicado do Banco Central do Brasil denominado Homologação de Atos, referente AGO de 31 de dezembro de 1.991, e

(j) AGO de 31/12/91 da Farsoja S/A.



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

Processo nº : 11020.000554/2002-65

Acórdão nº : 102-46.772

Salienta o contribuinte que a documentação comprobatória das operações com direitos creditórios de desapropriação embasaram o processo administrativo 11020.000292/2001-58 e, como foram hábeis e idôneos para dar ensejo ao lançamento de tributo e penalidades, devem ter a mesma força probatória neste processo.

Em 18 de fevereiro de 2004 a lide foi julgada nesta E. Câmara sendo a decisão consubstanciada pelo acórdão 102-46.268, de 18 de fevereiro de 2004, no sentido de dar provimento parcial ao recurso para excluir: a) do acréscimo patrimonial apurado no mês de Março do ano-calendário de 1.993, o valor de Cr\$ 148.000.000,00, equivalente a 12.169,69 UFIR, restando nesse mês, 34.391,59 UFIR de origem não devidamente comprovada; e b) as diferenças de retiradas pró-labore conforme Quadros I e II, para os anos-calendário de 1996 e 1997, fl. 1.319.

Em 11 de outubro de 2004, o funcionário Auditor-Fiscal da Receita Federal Eduardo Piccinini Schmidt do órgão preparador, em análise bem profícua do feito, da decisão de primeira instância e daquela desta E. Câmara, levantou dúvida quanto aos valores a apropriar para redução dos acréscimos patrimoniais nos meses de maio a outubro do ano-calendário de 1997, uma vez que os valores tomados como suporte para esse fim neste último ato foram os resultantes da diligência realizada, sem as correções efetivadas pelo julgamento de primeira instância.

Principais documentos que integram o processo.

Auto de Infração e demonstrativos que o integram, fls. 2 a 78; Impugnação, fls 664 a 690 – V-3, e documentos que a integram, fls. 691 a 891, V-03, e 895 a 1146-V-04. Termo de Encerramento de Ação Fiscal, fls. 648 e 649 – V-3.

Termos de Intimação Fiscal dirigidos ao contribuinte, sem data de lavratura, postado em 6 de julho de 1998, fls.79 a 84, no qual solicita-se diversos documentos e esclarecimentos relativos às declarações de ajuste dos exercícios sob fiscalização, outro com data de 27 de agosto de 1997, mas recepcionado pelo



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

Processo nº : 11020.000554/2002-65

Acórdão nº : 102-46.772

contribuinte em 25 de agosto de 1998, para ratificar o pedido anterior, fl. 122, comunicação do contribuinte e respectivos documentos apresentados, fls. 123 a 126, e 146 a 175, 184 a 286, e 300 todos do Volume I , 303 a 602 - V-2; 605 a 647 – V-3.

Telas online de diversos sistemas informatizados da SRF, fls. 127 a 145, 176 a 180, 287 a 299 – V-I.

Cópia das declarações de ajuste anuais, exercícios de 1993, 1994 a 1997, e 1998, fls. 1162 a 1167 – V-4, 88 a 108, e 111 a 118, e de sua esposa, ex. 1997 e 1998, fls. 109 e 110; e 119 a 121, respectivamente. Pedido de retificação da declaração de rendimentos do exercício de 1997, para incluir doações a seus filhos Daniel, Ivan, Waleska e Mirela, fls. 1149 a 1155.

Despacho da Delegado da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre para realização de diligência e atender as solicitações referenciadas, fls. 1157 a 1159, o respectivo atendimento mediante Relatório Fiscal, fls. 1183 a 1190 – V-4, e documentos que o integram, fls. 1162 a 1182. Manifestação do contribuinte a respeito do referido Relatório Fiscal, fls. 1192 a 1218 – V-4.

Acórdão DRJ/POA n.º 64, de 8 de novembro de 2001, fls. 1221 a 1231 – V-4. Recurso Voluntário, fls. 1244 a 1261 – V-5, Arrolamento de Bens, fls. 1264 a 1273 – V-5.

É o Relatório.



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

Processo nº : 11020.000554/2002-65

Acórdão nº : 102-46.772

V O T O

Conselheiro NAURY FRAGOSO TANAKA, Relator

Considerando que se trata de re-ratificação de decisão anterior consubstanciada pelo acórdão n.º 102-46.268, e, concomitantemente, tendo por objeto a melhoria do entendimento pelas partes, reitera-se neste voto os argumentos e fundamentação expendidos no anterior, e retifica-se a parte relativa aos valores dos acréscimos patrimoniais a descoberto apurados nos meses de maio a setembro do ano-calendário de 1.997, referidos no voto anterior, com adoção dos saldos da evolução patrimonial consignados na decisão de primeira instância.

Referida contestação conteve, em preliminar, questões que dizem respeito à caducidade do direito ao lançamento para os fatos ocorridos no ano-calendário de 1993, com lastro no artigo 150, § 4.º do CTN, e à *nulidade* do feito pelo cerceamento do direito de defesa ao conter texto confuso quanto à narrativa das infrações no Termo Complementar da Descrição dos Fatos Apurados, misturando o objeto de questionamento com assuntos não pertinentes.

Também, integrou a peça recursal, pleito de *nulidade* da exigência pela conversão dos valores pela UFIR mensal, quando, segundo o entendimento do recorrente, deveria ter a UFIR diária como referência, e, ainda, pela distribuição proporcional de valores anuais ao longo dos meses, e apuração mensal de acréscimos patrimoniais quando inexistente declarações de rendimentos mensais.

O prazo decadencial para exigência dos tributos sujeitos à modalidade de lançamento "por homologação", segundo o contribuinte, tem seu marco inicial de contagem centrado no seu fato gerador, considerando que este fixa prazo para a homologação tácita, que, uma vez ocorrida, inibe qualquer ação do Fisco.



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

Processo nº : 11020.000554/2002-65
Acórdão nº : 102-46.772

A análise da legislação que rege o assunto deve ser interpretada de forma diferenciada como a seguir explicitado.

Não há dúvida a respeito da subsunção do tributo à modalidade de lançamento por homologação, uma vez que determina ao contribuinte o procedimento e o pagamento antecipado na forma do artigo 150 do CTN. No entanto, o prazo para a decadência não deve ser obtido da homologação tácita prevista no parágrafo 4.º do referido artigo pois demanda alguns requisitos para sua aplicabilidade.

A lei não deve ser interpretada literalmente pois é construída dentro de um contexto nacional e decorre de um conjunto de situações que demanda a fixação de regras de condutas. Demais, amplamente conhecido que o texto legal nem sempre traduz a vontade do legislador, nem consegue albergar todas as vertentes da hipótese em foco.

Assim, questiona-se: poderia ter ocorrido a homologação tácita na forma do artigo 150, § 4.º do CTN ? Não. Explico.

O referido texto dispõe que a homologação tácita dar-se-á pelo transcorrer do prazo de 5 (cinco) anos a contar do fato gerador do tributo, que, se efetivado, permitirá a homologação do lançamento efetuado e a extinção do correspondente crédito tributário.

“§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, **considera-se homologado o lançamento** e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”
(Grifo e realce não integram o original)

Então, não pode a homologação tácita ser requerida para a ineficácia da exigência fiscal. Em primeiro lugar, porque, se o lançamento, que é atividade privativa da Administração Tributária, na forma do artigo 142 do CTN, não ocorreu, não há o que homologar.



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

Processo nº : 11020.000554/2002-65
Acórdão nº : 102-46.772

Cabe lembrar que a atividade desenvolvida pelo contribuinte não se constitui lançamento, mas procedimento a ela vinculado, pois alberga verificações como aquelas atinentes à legislação adequada, à subsunção da renda à incidência tributária, da base de cálculo, e procedimentos como o cálculo do tributo, o recolhimento, entre outros.

Saliente-se que a renda tributada pelo Fisco foi omitida e sobre ela não se verificou qualquer antecipação de imposto pelo contribuinte. Esse fato permite concluir que não houve qualquer procedimento nem o respectivo pagamento do tributo sobre a dita renda. Então, como cogitar de lançamento por homologação para renda omitida ?

Em segundo, porque se não havia crédito tributário, pois o que existia até então era um direito virtual em decorrência de não se encontrar constituído, não se podia homologá-lo nem extinguir o direito à sua constituição, por homologação tácita.

Em terceiro, a oposição decorre do artigo 149, V, que determina o lançamento de ofício quando a atividade desenvolvida pelo contribuinte – procedimento – seja incorreta por omissão, como deflui dos acréscimos patrimoniais verificados – e inexata pela falta dos correspondentes pagamentos.

Assim, aplicável ao lançamento a determinação do artigo 173, I do CTN, para a qual o marco inicial coincide com 1.º de janeiro de 1995 e a conclusão do prazo em 31 de dezembro de 2000.

Justifica-se essa posição pelos motivos já elencados e, ainda, porque há uma obrigação legal para o contribuinte apresentar declarações, como a de Ajuste Anual, que serve de apoio à Administração Tributária para a tomada de decisões como aquela referente à seleção de contribuintes fiscalizáveis.



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

Processo nº : 11020.000554/2002-65

Acórdão nº : 102-46.772

Vale ressaltar que a doutrina expressa pela posição de Luciano Amaro¹, para a hipótese de ausência de pagamento, também leva o *dies a quo* desse prazo para o primeiro dia do exercício subsequente àquele em que poderia ter sido lançado, na forma do artigo 173, I do CTN. No mesmo sentido conclui Alberto Xavier em sua obra “Do Lançamento: Teoria Geral do Ato, do Procedimento e do Processo Tributário”².

Nesse sentido, também, a jurisprudência administrativa do Conselho de Contribuintes, como nos acórdãos da Câmara Superior de Recursos Fiscais n.º 01-1994/96 – DOU 6 de dezembro de 2000 e 3.028/00, DOU de 19 de dezembro de 2000, com ementa transcrita a seguir, extraída do Regulamento do Imposto de Renda³:

“FALTA OU INSUFICIÊNCIA DE PAGAMENTO – No lançamento por homologação o que se homologa é o pagamento. Constatada pelo fisco falta de pagamento de tributo ou insuficiência do pagamento, objeto do auto de infração, a hipótese é de lançamento de *ex officio*.”

¹ “Uma observação preliminar que deve ser feita consiste em que, quando não se efetua o pagamento *antecipado* exigido pela lei, *não há o que se homologar*; a homologação não pode operar no vazio. Tendo em vista que o art. 150 não regulou a hipótese, e o art. 149 diz apenas que cabe lançamento de ofício (item V), enquanto, obviamente, não extinto o direito do Fisco, o prazo a ser aplicado para a hipótese deve seguir a regra geral do art. 173, ou seja, cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que (à vista da omissão do sujeito passivo) o lançamento de ofício poderia ser feito.” (Realce do original) – AMARO, L., Curso de Direito Tributário, 8.ª Ed., Saraiva, 2001, pág.394.

² “O artigo 173, ao contrário pressupõe *não ter havido pagamento prévio* - e daí que alongue o prazo para o exercício do poder de controle, tendo como *dies a quo* não a data da ocorrência do fato gerador, mas o exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Precisamente porque o prazo mais longo do artigo 173 se baseia na inexistência de uma informação prévia, em que o pagamento consiste, o § único desse mesmo artigo *reduz* esse prazo tão logo se verifique a possibilidade de controle, contando o *dies a quo* não do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado, mas “da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento”. XAVIER, A., Do Lançamento: Teoria Geral do Ato, do Procedimento e do Processo Tributário, 2.ª Ed. Forense, 2002, p. 93.

³ TEBECHRANI, Alberto. Et al. Regulamento do Imposto de Renda para 2001, São Paulo, Ed. Resenha, 2001, p. 1788.



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

Processo nº : 11020.000554/2002-65
Acórdão nº : 102-46.772

O Acórdão CSRF n.º 01-02979, de 9 de maio de 2000, no processo n.º 11080.005448/96-08, trata da caducidade considerando o lançamento do IRPF sob a modalidade “por declaração”:

“IRPF – DECADÊNCIA – LANÇAMENTO POR DECLARAÇÃO – A jurisprudência administrativa dominante é no sentido de que o prazo de caducidade, no imposto de renda de pessoa física, conta-se a partir da data da entrega da declaração de rendimentos do contribuinte. Tendo sido o auto de infração lavrado antes de decorrido o prazo de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de rendimentos do sujeito passivo, improcede a decretação da caducidade do direito de a Fazenda Pública lançar o tributo.”

Lembro que tanto a jurisprudência trazida ao voto quanto os entendimentos dos autores citados servem apenas para reforçar a posição deste Relator no sentido da inaplicabilidade da tese defendida pelo recorrente.

Assim, para as omissões decorrentes da evolução patrimonial a descoberto no ano-calendário de 1993, o prazo decadencial teve marco inicial em 1.º de janeiro de 1995 – primeiro dia do exercício subsequente àquele em que poderia ter sido lançado - e concluiu-se em 31 de dezembro de 1999. *In casu*, o lançamento efetuado em 04 de fevereiro de 1999, com ciência em 6 de fevereiro de 1999, tem eficácia porque tornado exigível antes de concluído o prazo decadencial.

Destarte, rejeita-se a caducidade para os fatos ocorridos no ano-calendário de 1993.

A nulidade do feito pelo cerceamento do direito de defesa caracterizado pela falta de clareza no texto contido no Termo Complementar da Descrição dos Fatos Apurados, não pode ser acolhida.

Considerando que o lançamento encontra-se corretamente fundamentado e a ampla abordagem contida nas peças impugnatória e recursal colaboram contra a tese do recorrente.

Havendo obscuridade no texto ou objetos não claramente definidos de tal modo que outros complementos fossem necessários à perfeita compreensão



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

Processo nº : 11020.000554/2002-65
Acórdão nº : 102-46.772

do comportamento captado pela Autoridade Fiscal, deveria a objeção ser acolhida, e erigida nova exigência para fins de sanar a falha. No entanto, tal não se verifica, motivo para que o aspecto preliminar seja rejeitado.

Outro motivo para requerer a nulidade do feito foi a utilização da UFIR mensal para conversão dos valores constantes dos levantamentos destinados à identificação dos acréscimos patrimoniais a descoberto, anos-calendário de 1993 e 1994.

Essa questão já foi bem abordada pelo colegiado de primeira instância, quando fundamentou tal obrigação como decorrente da lei n.º 8.383, de 30 de dezembro de 1991. Em seus artigos 6.º, 8.º, 9.º, 13, 14, 15 e 96, § 4.º, verifica-se determinação para que os valores do tributo, saldos, e aquisição de bens sejam transformados em quantitativo equivalente de UFIR, convertidos pelo valor da UFIR mensal. Assim, a Autoridade Fiscal nada mais fez do que aplicar a lei, sem qualquer intenção de usar da discricionariedade, motivo para que não se acolha a dita falha na estruturação da exigência.

Outro aspecto que estaria a impor exigência tributária incorreta, foi aquele voltado ao período da apuração dos acréscimos patrimoniais.

Realmente soa desconfortável ao contribuinte a necessidade de comprovar fatos ocorridos em cada mês, quando estes se localizam em algum tempo distante daquele da ação fiscal.

A dificuldade é expressiva para o levantamento de dados passados, principalmente se a declaração de ajuste anual não foi corretamente efetuada. No entanto, de longa data conhecido de todos a necessidade da aproximação dos dados que integram a declaração de ajuste anual, incluindo a de rendimentos e de bens, como aqueles resultantes da realidade ocorrida.

Atualmente a incidência do tributo é instantânea e agrupada por períodos mensais, seja quando da retenção pela fonte pagadora, seja pelo pagamento obrigatório efetuado pelo próprio beneficiário, no caso dos rendimentos percebidos de pessoas físicas. Exceção aos rendimentos de tributação definitiva na



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 11020.000554/2002-65
Acórdão nº : 102-46.772

primeira incidência, e ao resultado da atividade rural, que se trata de tributação do produto de um patrimônio especial do contribuinte.

Então, deve-se ter em conta que a apuração dos acréscimos patrimoniais em cada mês possibilita à Autoridade Fiscal a identificação do efetivo momento da omissão dos rendimentos, enquanto inibe a utilização, indevida, de recursos obtidos em períodos posteriores ao mês sob verificação. Assim, e.g. um empréstimo bancário obtido no mês de setembro do ano-calendário jamais pode ser utilizado como origem de aplicação efetuada no mês de Fevereiro.

Em caso contrário, ofensa ao princípio da isonomia, dado pelo artigo 150, II da Constituição Federal, inibidor de tratamento desigual entre contribuintes que se encontram em situação equivalente.

Apuração de acréscimo patrimonial em período anual implicaria em tributação somente no ajuste, ou seja, a partir do mês de abril do ano-calendário imediatamente subsequente, fato que possibilita vantagem de até 15 (quinze) meses para o infrator saldar sua dívida, além de propiciar meios para dar lastro econômico ao ato jurídico motivador da infração como a utilização de rendimentos posteriores ao mês em fiscalização.

Supondo, e.g. dois contribuintes que receberam idêntico rendimento de pessoa física, de R\$ 9.000,00 no mês de janeiro de 1998, tendo o primeiro recolhido o IR devido de R\$ 2.115,00 - ((R\$ 9.000,00 x 27,5%)-R\$ 360,00 = R\$ 2.115,00) – no mês subsequente, enquanto o segundo, infrator, deixado de oferecer ditos rendimentos à tributação. Utilizando a apuração anual conclui-se que:

- a) poderia a dita omissão desaparecer ao longo do ano por utilização de recurso equivalente em meses posteriores (empréstimo bancário, por exemplo); e,
- b) há tratamento **não isonômico** para com os contribuintes dado pela redução do patrimônio do primeiro em momento muito anterior ao do segundo, uma vez que o segundo, hipoteticamente, pôde aplicar esse valor e obter lucros variados durante quinze meses, enquanto poderá pagar o tributo e sofrer



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

Processo nº : 11020.000554/2002-65

Acórdão nº : 102-46.772

a incidência de acréscimos legais, apenas, a partir do mês de abril do ano-calendário subsequente.

Esse exemplo também se aplica para os rendimentos pagos por pessoa jurídica.

Também, não se diga que o infrator deixa de obter vantagem temporal em função de submeter-se aos acréscimos legais porque estes decorrem da infração e serão maiores se a referência for o mês do acréscimo.

O ato de apurar mensalmente o acréscimo patrimonial não ofende o conceito de renda, pois uma vez detectado que as aplicações de recursos são maiores que as origens, caracteriza-se uma renda omitida por presunção legal relativa, do tipo "*juris tantum*", isto é, decorrente da lei e admitida até prova em contrário.

Não sendo justificada, com documentação hábil e idônea, a aplicação de recursos maior que o volume daqueles que lhe podem dar origem, caracteriza-se a infração, e tributa-se no mês a omissão de rendimentos, levando, também, o rendimento ao ajuste anual para fins de novo cálculo e levantamento de eventual diferença de imposto, por sobreposição de faixa de incidência em decorrência de outros rendimentos no ano, ou pela apropriação de deduções não consideradas. Destarte, também esta preliminar deve ser afastada por ausência de fundamentação legal.

A última questão impeditiva do seguimento processual diz respeito à consideração dos valores proporcionais das retiradas pró-labore, de 1993 e 1995, apropriadas pelo Fisco proporcionalmente aos 12 (doze) meses do ano-calendário em face da ausência de informação pelo contribuinte.

Da diligência efetuada, constata-se que, apenas, obtidos os dados mensais da empresa Orbicargo, relativos ao ano-calendário de 1994, enquanto anuais, 1993, das empresas Orbitur e Orbicargo e 1995, da última citada.

A Autoridade Fiscal alterou a evolução patrimonial relativa ao ano-calendário de 1994 de acordo com os dados obtidos, e, quanto aos demais,



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

Processo nº : 11020.000554/2002-65
Acórdão nº : 102-46.772

manteve o feito considerando que o contribuinte, intimado, não apresentou o documento contendo dados mensais.

A preliminar relativa à apropriação das retiradas pró-labore proporcionalmente ao número de meses será analisada juntamente com as questões relativas ao mérito, a seguir.

Inicialmente cabe salientar que as alterações procedidas pela Autoridade Fiscal e acatadas no julgamento de primeira instância não implicaram inclusão de novas infrações, nem modificação da estrutura do lançamento propriamente dito, e, conseqüentemente, delas não resultou crédito tributário adicional.

Rateio de Retiradas Pró-labore proporcional aos meses do ano-calendário – alteração promovida no ano-calendário de 1994.

Do Termo Complementar da Descrição dos Fatos Apurados, fls. 6 a 51, verifica-se que o rateio proporcional ao número de meses do ano-calendário foi utilizado, apenas, nos anos-calendário de 1993, 1994 e 1995, para a rubrica “Retiradas Pró-labore” das empresas Orbicargo e Orbitur, nos dois primeiros e somente da última citada, em 1995.

Os documentos de fls. 145, 299, 302 a 306, 308 a 328, 330 a 333, e 557, que o contribuinte alega permitirem a alocação mensal dos valores constantes do procedimento contém os seguintes dados:

• **Fl. 145** – Cópia do livro Razão contendo conta 2.05.01.0101-5, em nome de João Spier, teoricamente, da empresa **Orbitop**, onde constam diversos pagamentos e recebimentos, inclusive recebimentos de Retiradas Pró-labore como a seguir descrito:

Outubro / 96R\$ 1.500,00

Novembro / 96R\$ 1.500,00

Dezembro / 96R\$ 1.500,00



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

Processo nº : 11020.000554/2002-65

Acórdão nº : 102-46.772

• **FL. 299** – Cópia da fl. 1, do Razão Analítico da empresa Orbinvest Part. E Negócios Ltda, conta 2.4.1.01.001-0, ano de 1997, não contém qualquer menção às Retiradas Pró-labore.

• **Fl. 302 a 306** – Cópia das seguintes folhas do livro Razão Analítico da empresa Orbival Corretora, Câmbio e Val. Mob. Ltda, por ano-calendário como segue: fls. 1 e 2, AC de 1994; fl. 1, AC de 1995, fl. 1, AC de 1996, fl. 1, AC de 1998, que não contém qualquer lançamento a título de retirada Pró-labore.

• **Fls. 308 a 328 e 330 a 333** – Cópia do Livro Razão Analítico contendo a Conta-corrente do contribuinte na empresa **Orbicargo Transportes**, ano-calendário de 1993, 1994, 1995, 1996 e 1997, fls. 308 a 312, onde se verificam os seguintes pagamentos de pró-labore:

1994		
Meses	Valor retirado	Eq. UFIR
Janeiro	CR\$ 32.882,00.....	175,12
Fevereiro.....	CR\$ 42.829,00.....	163,29
Março	CR\$ 60.322,00.....	165,24
Abril.....	CR\$ 400.000,00.....	762,86
Maió	CR\$ 600.000,00.....	810,12
Junho	CR\$ 850.000,00.....	795,84
Julho	R\$ 450,00	810,12
Agosto.....	R\$ 500,00	845,88
Setembro	R\$ 600,00	966,65
Outubro	R\$ 600,00	951,17
Novembro	R\$ 600,00	933,42
Dezembro	R\$ 600,00	906,62



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

Processo nº : 11020.000554/2002-65

Acórdão nº : 102-46.772

Cópia do Livro Razão Analítico contendo a Conta-corrente do contribuinte, 2.1.1.10.001-4, na empresa Orbinvest Partic. E Negócios Ltda, ano-calendário de 1997, fls. 313 a 317, que não contem qualquer retirada pró-labore.

Cópia da conta-corrente junto à empresa Orbitur Turismo e Prom. Ltda, Livro Razão Analítico, fls. 318 a 328, e fls. 330 a 333, onde se constataam retiradas pró-labore nos meses do anos:

1996:

Janeiro	R\$ 5.000,00
Fevereiro	R\$ 5.000,00
Março	R\$ 5.000,00
Abril	R\$ 5.000,00
Maió	R\$ 5.000,00
Junho	R\$ 5.000,00
Novembro	R\$ 1.500,00
Dezembro	R\$ 1.500,00

1997

Janeiro	R\$ 1.500,00
Fevereiro	R\$ 1.500,00
Março	R\$ 1.500,00
Abril	R\$ 1.500,00
Maió	R\$ 1.500,00
Junho	R\$ 1.500,00
Julho	R\$ 1.500,00
Agosto	R\$ 1.500,00
Setembro	R\$ 1.500,00
Outubro	R\$ 1.500,00
Novembro	R\$ 1.500,00
Dezembro	R\$ 1.500,00



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

Processo nº : 11020.000554/2002-65
Acórdão nº : 102-46.772

FL. 557 – Cópia do L. Razão Analítico da empresa Orbival Corret. Câmbio Val Mob Ltda que não contém lançamentos a título de retiradas pró-labore.

Portanto, apenas obtidos os dados mensais da empresa Orbicargo, relativos ao ano-calendário de 1994, enquanto anuais, 1993, das empresas Orbitur e Orbicargo e 1995, da última citada.

A Autoridade Fiscal alterou a evolução patrimonial relativa ao ano-calendário de 1994 de acordo com os dados obtidos, e, quanto aos demais, manteve o feito considerando que o contribuinte, intimado, não apresentou o documento contendo dados mensais.

Verifica-se que, posteriormente à diligência, o contribuinte não se manifestou quanto às alterações efetuadas pela referida autoridade para esse item, mas como ratificou integralmente a peça impugnatória, deve ser entendido que contesta a manutenção dos valores anuais relativos aos anos-calendário de 1993 e 1995.

A Autoridade Julgadora *a quo* concordou integralmente com o posicionamento do Fisco quanto a esse item da evolução patrimonial, considerando que o atendimento a sua solicitação não foi satisfatório.

Da documentação apresentada pelo contribuinte verifica-se que as retiradas pró-labore da empresa Orbival CCVM foram consideradas inadequadamente pela Autoridade Fiscal nos anos-calendário de 1.996 e 1997, e inadvertidamente tomadas por este Relator no julgamento anterior, quando deveria ter referência nos dados da decisão de primeira instância.

Para correção devem ser apropriadas, cumulativamente, no mês de setembro do ano-calendário de 1997, a diferença positiva de pró-labore, de R\$ 76,50 nos meses de janeiro a abril, de R\$ 112,50 (esta negativa) em maio, de R\$ 90,00, positiva, nos meses de junho a setembro, reduzindo o acréscimo encontrado, em R\$ 553,50 [(R\$ 76,50 x 4) - R\$112,50+ (R\$ 90,00 x 4)], e a de outubro, em R\$ 90,00.



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

Processo nº : 11020.000554/2002-65

Acórdão nº : 102-46.772

Assim, deve a renda anual omitida no ano-calendário de 1996 ser reduzida em R\$ 180,00, e no ano-calendário de 1997, em R\$ 643,50.

Demonstra-se a apropriação nos quadros I e II.

Quadro I – Diferença Retiradas P Labore Orbival (DIRF-fl. 239)

AC- 1996	Saldo Pos.	ACPD	Orbival	RPL- Comp.	Saldo
Maio	0,00	-27.306,79	-1.588,50	1.678,50	-27.216,79
Junho	0,00	-26.712,31	-1.588,50	1.678,50	-26.622,31

Quadro II - Diferença Retiradas P Labore Orbival (DIRF – fl. 289)

AC- 1997	Saldo Pos.	ACPD	Orbival	RPL	Saldo
Janeiro	92.048,52		-1.588,50	1.665,00	92.125,02
Fevereiro	211.045,33		-1.588,50	1.665,00	211.198,33
Março	243.463,57		-1.588,50	1.665,00	243.693,07
Abril	482.899,26		-1.588,50	1.665,00	483.205,26
Maio	230.647,42		-1.777,50	1.665,00	230.840,92
Junho	91.289,76		-1.777,50	1.867,50	91.573,26
Julho	64.555,03		-1.777,50	1.867,50	64.928,53
Agosto	106.981,02		-1.777,50	1.867,50	107.444,52
Setembro	0,00	-158.897,73	-1.777,50	1.867,50	-158.344,23
Outubro	0,00	-100.812,49	-1.777,50	1.867,50	-100.722,49

Os comprovantes das retiradas pro-labore da empresa Orbinvest apresentados em função da diligência, tiveram por referência os meses de junho a dezembro de 1.997, e janeiro a dezembro de 1.998. Os primeiros já haviam sido considerados pela Autoridade Fiscal, e os últimos não foram objeto de verificação.

As retiradas pró-labore dos demais períodos em que considerada proporcional aos doze meses do ano-calendário não foram comprovadas com



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

Processo nº : 11020.000554/2002-65
Acórdão nº : 102-46.772

documentação mensal. Correto então seria buscar essa documentação junto à empresa para que a busca dos eventos mensais tributáveis não ficasse prejudicada.

Na falta dessa documentação, e considerando os entraves citados pela Autoridade Fiscal, a distribuição eqüitativa no período não prejudica o contribuinte e constitui parâmetro de presunção adequado, uma vez que não é usual o pagamento do total da retirada pró-labore no início do período, nem ao seu final.

Esse posicionamento não constitui óbice ao seguimento processual em face de ter sido permitido ao contribuinte a ampla defesa, considerando as solicitações efetivadas no Termo de Início da Ação Fiscal, com a lavratura do Auto de Infração, o resultado da diligência efetuada em atendimento à determinação da DRJ/Porto Alegre, a manutenção do feito pelo julgamento de primeira instância e, por ultimo a diligência determinada pelo colegiado desta E. Câmara.

Destarte, diversas oportunidades para que o contribuinte apresentasse elementos de prova em contrário e tempo suficiente para a correspondente busca. Assim, razão não lhe socorre, mas ao Fisco e ao julgamento de primeira instância, devendo o feito permanecer na forma como erigido quanto aos períodos em que as retiradas pró-labore foram apropriadas proporcionalmente aos doze meses.

Aquisição do veículo marca FIAT, modelo TEMPRA.

Outra parte da contestação ao feito foi dirigida à aquisição do veículo marca FIAT, modelo TEMPRA, considerada pela Autoridade Fiscal, como à vista e em março de 1993, e que, segundo a peça recursal havida em duas parcelas, parte em março e parte em abril desse ano, com lastro em dados do livro Razão da empresa vendedora.

Nesse item, verifica-se que o contribuinte apresentou documento indicador de que o negócio foi realizado de forma diversa da considerada pela Autoridade Fiscal – à vista – e evidenciada no livro Razão Analítico da empresa Siderúrgica Tomé Ltda.



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

Processo nº : 11020.000554/2002-65
Acórdão nº : 102-46.772

A atitude de não considerar o referido documento significa adoção de dois pesos para um mesmo corpo, pois demonstrado em itens anteriores que a Autoridade Fiscal considerou dados oriundos do mesmo tipo de Livro para outros fatos jurídico tributários.

Os documentos apresentados em função da solicitação feita pela unidade de origem e constante do processo 11020.000179/99-51 não são relativos a esse fato. Resta, então, analisar a situação de acordo com os dados constantes do processo.

Verifica-se que o veículo marca Fiat, modelo TEMPRA pertencia ao patrimônio da empresa Siderúrgica Tomé Ltda, conforme consta da nota fiscal, fl. 148, V-I, e que a venda não foi à vista porque emitida fatura sob condições de cobrança "Contra Apresentação".

A correspondente duplicata foi única e em valor igual ao da nota fiscal, Cr\$ 412.000.000,00 enquanto a cópia juntada ao processo à fl. 149 não contém qualquer indicativo da data de pagamento.

A Declaração de Bens que integrou a Declaração de Ajuste Anual do contribuinte, apresentada em 16 de maio de 1994, não conteve o referido bem. A declaração retificadora, apresentada conteve informação apenas relativa à nota fiscal e o valor total do bem, fl. 704-V-3.

O contribuinte trouxe cópia do livro Razão da empresa vendedora, juntada à fl. 717-V-3, na qual consta o pagamento dessa duplicata em duas vezes, uma parcela de Cr\$ 264.000.000,00 em 24 de março de 1993, e outra de Cr\$ 148.000.000,00 em 6 de abril de 1993.

Esses são os dados e documentos que integram o processo.

Alguns aspectos devem ser considerados para que seja justificada a posição deste Relator.

A aquisição do veículo não foi efetuada junto a um revendedor desse tipo de mercadoria, mas de uma siderúrgica localizada na mesma cidade em



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

Processo nº : 11020.000554/2002-65
Acórdão nº : 102-46.772

que residia o contribuinte. O bem pertencia ao imobilizado da referida empresa fato que indica a perda das qualidades requeridas no momento da aquisição, seja pelo tempo de uso, ou por outros motivos não identificados, situação que determinou a sua disponibilização a terceiros e a conseqüente venda.

A transação não se realizou na modalidade “à vista” porque foi emitida uma fatura sob condições “contra apresentação”. Essa forma de transacionar permite ao vendedor exigir o montante negociado em qualquer momento, porque contra apresentação⁴.

Sob outra perspectiva indica relação de confiança entre as partes porque significa que o adquirente não tem como pagar ou não deseja despende a importância total em um primeiro momento, mas compromete-se a quitá-la em qualquer data em que exigida pelo vendedor.

A data em que consta o pagamento à empresa vendedora é próxima ao primeiro pagamento efetuado, cerca de 12 (doze) dias depois deste. A cópia do Certificado, juntada à fl. 716, tem data de emissão de 18 de junho de 1993.

A forma de pagamento parcelada constitui modalidade comum no País, em face do valor desse tipo de bem não constituir pequena monta, e, embora o termo “contra apresentação” seja contrário às regras inerente às duplicatas porque não fixa a data em que deverão ser pagas, também é usual nas transações entre fornecedores e clientes que disponham de maior conhecimento e confiança nas relações comerciais, ficando o controle dos pagamentos em nível contábil.

Destarte, a transação deve ser considerada como efetivada “a prazo” e com os pagamentos efetivados na forma pleiteada pelo recorrente. Conseqüentemente, o acréscimo patrimonial apurado no mês de março do ano-calendário de 1.993 deve ser reduzido de Cr\$ 148.000.000,00.

⁴ Duplicata. Entende-se o título que se extrai em conseqüência de uma venda mercantil, quando feita para pagamento a prazo, entre comprador e vendedor, domiciliados no país. SILVA, Plácido e; FILHO, Nagib Slaibi.; ALVES, Geraldo Magela. Vocabulário Jurídico, 2.^a Ed. Eletrônica, Forense, [2001?] CD ROM. Produzido por Jurid Publicações Eletrônicas



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

Processo nº : 11020.000554/2002-65

Acórdão nº : 102-46.772

Quanto à consideração do empréstimo efetuado junto ao Bizking Corporation, Uruguai, com suporte no contrato e no ingresso do numerário via Conta CC-5 em nome de terceiro, a Companhia Financeira Walnir S/A, para justificar o depósito em conta-corrente no BICBANCO, tributado como omissão de rendimentos em dezembro de 1993, verifica-se que o Acórdão de primeira instância encontra-se correto em sua posição.

Os dados constantes do processo a respeito desse empréstimo constituem-se de um contrato, com Bizking Corporation S.A. com data de 28 de outubro de 1993, fls. 153 a 155, um documento com título Papel Notarial AC n.º 608851, fl. 156, outro com timbre da República Oriental Del Uruguai, fl. 157, e um recibo da Bizking Corporation S.A., todos em castelhano e não traduzidos.

A título de esclarecimentos, há dois outros contratos com essa empresa: um deles datado de 6 de dezembro de 1994, às fls. 185 a 187, acompanhado de um documento com título Papel Notarial AC n.º 624939, fl. 188, e outro emitido pela Companhia Financeira Walnir S.A., datado de 6 de dezembro de 1994, fl. 189, todos em castelhano e não traduzidos. Outro, às fls. 228 a 230, datado de 19 de outubro de 1995, acompanhado de um documento com título Papel Notarial AC n.º 386242, fl. 231, de documento com timbre da República Oriental Del Uruguai, datado de 10 de abril de 1996, fl. 232, e de outro emitido pela Companhia Financeira Walnir S.A., datado de 19 de outubro de 1995, fl. 233, todos em castelhano e não traduzidos.

A peça impugnatória tratando desse assunto às fls. 672 a 675, contém alegação de que a relação com a referida empresa já foi esclarecida no processo 11020.001841/98-54 por ocasião de sua defesa. Afirmado que *“Questionado pelo Fisco, o recorrente apresentou o contrato e o comprovante de depósito do valor em sua conta-corrente, que obteve após a solicitação ao banco comercial. Trata-se do documento constante à fls. 160, no qual está perfeitamente identificada a instituição financeira e a conta de origem dos recursos (!)”*. Em seguida, transferida ao Fisco a tarefa de buscar as informações a respeito da conta do remetente. Aduzido que se trata de conta tipo CC-5, regulada pela Carta-Circular



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

Processo nº : 11020.000554/2002-65
Acórdão nº : 102-46.772

n.º 5/69, com lastro no Decreto n.º 42.820/57, utilizada por terceiro, contratado pela Bizking para remeter o numerário ao contribuinte. Afirmou que essa é a via oficial para a concretização do negócio e que essa dívida foi paga por outro empréstimo junto à mesma instituição financeira.

Já na peça recursal, fls. 1252 a 1255, ratificadas as colocações anteriores quando citado que *"Exatamente isso fez o Bizking Corporation: contratou terceiro para efetuar a remessa do valor para o recorrente, colocou os recursos à disposição deste terceiro em uma conta dele no exterior, este que remeteu ao recorrente, por conta e ordem do mutuante, o valor em reais através de sua conta CC-5."* Estendidas as justificativas às descon siderações dos empréstimos efetuados em dezembro de 1994 e outubro de 1995.

A Autoridade Fiscal apontou inconsistências no contrato com a Bizking: dos termos da cláusula primeira, quanto à quantia entregue ao contribuinte ter sido especificada em cruzeiros reais e não em dólares; da cláusula 2.ª, fixação de recebimento em cruzeiros reais reforça transação nessa moeda; ausência de qualquer garantia; ausência de comprovação do ingresso do montante emprestado, via Banco Central do Brasil.

O Acórdão de primeira instância conteve decisão favorável ao Fisco quanto a esse item por ausência de novas provas.

O contrato, na concepção de Silvio Rodrigues⁵, traduz acordo de duas ou mais vontades, com a finalidade de produzir efeitos jurídicos, e uma vez aperfeiçoado liga as partes concordantes, estabelecendo um vínculo obrigacional entre elas. Segundo o mesmo autor, algumas legislações vão a ponto de afirmar que as convenções legalmente firmadas transformam-se em lei entre as partes.

O mútuo é um contrato unilateral porque estabelece obrigação apenas para uma das partes, aquela que toma o crédito. Daí a necessidade de que

⁵ RODRIGUES, Silvio. Direito Civil, São Paulo, Saraiva, 1989, p.10.



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

Processo nº : 11020.000554/2002-65

Acórdão nº : 102-46.772

haja a comprovação da efetiva entrega da coisa mutuada para que o acordo seja considerado perfeito.

Assim, leciona Silvio Rodrigues⁶, em obra citada, p. 271, a respeito do mútuo:

“Trata-se de um contrato real, unilateral, em princípio gratuito, e não solene. É contrato real, porque só se aperfeiçoa com a entrega da coisa emprestada, não bastando, para sua últimação, o mero acordo entre os contratantes. Quando um banqueiro concorda em abrir crédito em conta-corrente a um cliente, não se concretizou um contrato de mútuo, mas apenas promessa de levá-lo a efeito. O mútuo se caracteriza quando, após ser a importância do empréstimo creditada na conta do mutuário, se incorpora ao patrimônio do devedor.”

Então, a entrega da coisa mutuada é condição fundamental para que o contrato seja considerado perfeito e exigível.

Nesta situação a data de realização do contrato é de 28 de outubro de 1993 e não há documento comprobatório do ingresso do correspondente numerário no País. Poderia tal importância ter sido creditada em conta-corrente no exterior, ou recebida por via bancária, nas formas permitidas por lei. No entanto, não há qualquer identificação desse fato no processo.

De outro lado, o valor tributado como omissão de rendimentos constituiu-se de depósito em conta-corrente no BICBANCO, agência n.º 0029, na conta 07002108, datado de 30 de dezembro de 1993, conforme recibo à fl. 160. Essa data é bem distante daquela em que ocorreu o “teórico” empréstimo.

Cabe observar que a peça impugnatória e a recursal, respaldadas pela correspondência de fl. 159, contém citação sobre a cópia do referido depósito juntada ao processo ser o comprovante fornecido pelo BICBANCO, quando, se verifica o contrário: o documento de fl. 160 é a via que permanece com o contribuinte pois não indica o número e a procedência do cheque a que se refere.

⁶ RODRIGUES, Silvio. 1989, p.271.



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

Processo nº : 11020.000554/2002-65

Acórdão nº : 102-46.772

Então, como poderia a Autoridade Fiscal buscar dados a respeito do emissor do cheque se o documento não informa qual o cheque depositado ? Somente com a quebra do sigilo bancário, que na presente situação é desnecessária em face do ônus da prova pertencer ao contribuinte.

Razão então ao julgamento de primeira instância, pois não existente qualquer prova a respeito do efetivo recebimento do empréstimo a que se refere, nem do ingresso desse numerário no País.

Incluiu, também, contestação quanto à cobrança dos juros de mora com utilização da Taxa SELIC por inconstitucionalidade, dada pela ofensa ao artigo 192 da CF, ao superar o limite nela estabelecido, solicitando a manutenção da taxa de 1% ao mês.

Esta matéria não integrou a peça impugnatória, motivo para que seja considerado precluso esse direito nesta fase processual. A preclusão significa a perda de uma determinada faculdade processual, ou pelo não exercício dela na ordem legal, ou por haver-se realizado uma atividade incompatível com esse exercício, ou, ainda, por já ter sido ela validamente exercitada⁷.

Na situação, a perda do direito decorreu do não exercício na ordem legal, em ofensa ao Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, artigo 16:

“Art. 16. A impugnação mencionará:

(.....)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;”

Assim, deixo de analisar a referida matéria em face de se encontrar precluso esse direito nesta fase processual.

Isto posto, **reitero** então o meu voto no sentido de rejeitar as questões preliminares considerando as justificativas expostas no início, e quanto ao mérito, para dar provimento parcial ao recurso, para excluir do



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

Processo nº : 11020.000554/2002-65

Acórdão nº : 102-46.772

acréscimo patrimonial apurado no mês de Março do ano-calendário de 1.993, o valor de Cr\$ 148.000.000,00, equivalente a 12.169,69 UFIR, restando nesse mês, 34.391,59 UFIR de origem não devidamente comprovada, enquanto no exercício de 1.997, excluir a diferença, de R\$ 180,00 (Quadro I), relativa à retirada pró-labore, e, retifico aquela levantada no Ex. de 1998, pelo último motivo citado, para R\$ 643,50 (Quadro II).

Sala das Sessões - DF, em 19 de maio de 2005.



NAURY FRAGOSO TANAKA

⁷ HOLLANDA FERREIRA, Aurélio Buarque de. Dicionário Aurélio Eletrônico, Século XXI, Ed. versão 3.0, RJ, Nova Fronteira, 1999. CD ROM. Produzido pela Lexikon Informática Ltda.



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

Processo nº : 11020.000554/2002-65

Acórdão nº : 102-46.772

- A manutenção do valor pago em decorrência do empréstimo junto à Bizking Corporation, porque efetivamente ocorrida na data constante do recibo e com a utilização de parte da nova importância emprestada. Argüiu sobre a ausência do documento citado no Termo Complementar da Descrição dos Fatos Apurados.

- A retificação de sua declaração de rendimentos do exercício de 1994, para excluir o valor de 100% da dívida pela aquisição do Título Patrimonial da Bolsa de Valores – FARSOJA – quando apenas devia 75% desse valor; do exercício de 1994 para incluir um veículo marca Fiat, modelo TEMPRA, adquirido em março de 1993, que constou apenas na declaração de bens do exercício de 1995, motivo para que o Fisco entendesse adquiridos dois veículos dessa marca; do exercício de 1997, para inserir as operações que deram lastro ao valor declarado como Títulos da Dívida Agrária no campo dos rendimentos isentos e não tributáveis, ou seja, a aquisição de direitos sobre ação judicial de desapropriação de terras movida pelo INCRA e a cessão de parte deles, com lucro; e no exercício de 1998, a seqüência desses atos; também, no exercício de 1998, a aquisição do imóvel – item 6 da declaração de bens - que na realidade ocorreu por dação em pagamento pela cessão de direitos à DATASYS CIA de PROCESSAMENTO DE DADOS. Dessas alterações, as conseqüentes modificações na evolução patrimonial.

Em 15 de novembro de 1999 a Autoridade Julgadora de primeira instância entendeu que o lançamento conteve procedimento incorreto da Autoridade Fiscal dado pela apropriação proporcional de fatos tidos pelo contribuinte como de ocorrência anual, motivo para determinar diligência destinada à correção do feito, mediante exclusão desses valores, e apuração do acréscimo, de forma anual, se impossível a obtenção dos valores mensais. Ainda, solicitou manifestação daquela Autoridade quanto à documentação juntada à peça impugnatória para comprovar os rendimentos isentos e não tributáveis nos anos-calendário de 1996 e 1997, mediante emissão de Parecer Conclusivo. Também, determinou à Autoridade Fiscal: