



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11060.000886/2001-92
Recurso nº. : 135.993
Matéria : IRPF - Ex(s): 1997 e 1998
Recorrente : JOSÉ CARLOS DA LUZ FUENTES
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ-SANTA MARIA/RS
Sessão de : 17 de março de 2004
Acórdão nº. : 104-19.858

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.

PERÍCIA/DILIGÊNCIA FISCAL - INDEFERIMENTO PELA AUTORIDADE JULGADORA DE PRIMEIRA INSTÂNCIA - A determinação de realização de diligências e/ou perícias compete à autoridade julgadora de Primeira Instância, podendo a mesma ser de ofício ou a requerimento do impugnante, a sua falta não acarreta a nulidade do processo administrativo fiscal.

GASTOS E/OU APLICAÇÕES INCOMPATÍVEIS COM A RENDA DECLARADA DISPONÍVEL – LEVANTAMENTO PATRIMONIAL - FLUXO FINANCEIRO – RENDA PRESUMIDA - 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 que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, incluindo-se, quando comprovada pelo Fisco, a título de omissão de rendimentos (renda presumida), a realização de gastos incompatíveis com a renda disponível do contribuinte, apurada através de planilhamento financeiro ("fluxo de caixa"), onde serão considerados todos os ingressos e dispêndios realizados no mês pelo contribuinte.

LEVANTAMENTO PATRIMONIAL – FLUXO FINANCEIRO – SOBRAS DE RECURSOS – As sobras de recursos apuradas em levantamentos patrimoniais mensais realizadas 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-calendário.

ORIGENS DE RECURSOS – SALDOS BANCÁRIOS – APLICAÇÕES - DÍVIDAS E ÔNUS REAIS - Valores alegados oriundos de saldos bancários, resgates de aplicações, dívidas e ônus reais, como os demais rendimentos declarados, são objeto de prova por quem as invoca como justificativa de eventual aumento patrimonial. Desta forma, somente a apresentação de provas inequívocas é capaz de elidir uma presunção legal de omissão de





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11060.000886/2001-92
Acórdão nº. : 104-19.858

rendimento invocada pela autoridade lançadora. As operações declaradas, que importem em origem de recursos, devem ser comprovadas por documentos hábeis e idôneos que indiquem a natureza, o valor e a data de sua ocorrência.

AQUISIÇÃO/ALIENAÇÃO DE IMÓVEL – ESCRITURA DE COMPRA E VENDA – DOCUMENTO PÚBLICO – Somente deixa de prevalecer para os efeitos fiscais à data, forma e valor da alienação constante da Escritura Pública de Compra e Venda, quando restar provado de maneira inequívoca que o teor contratual da escritura não foi cumprido, circunstância em que a fé pública do citado ato cede à prova de que a alienação deu-se da forma diversa. Assim, a Escritura Pública de Compra e Venda faz prova bastante de que a aquisição do imóvel deu-se na forma prevista na escritura. A alegação, desacompanhada de prova material, de que a forma de aquisição foi por valor diferente não tem o condão de sobrepujar o que foi contratado diante de tabelião juramentado.

MEIOS DE PROVA - A prova de infração fiscal pode realizar-se por todos os meios admitidos em Direito, inclusive a presuntiva com base em indícios veementes, sendo, outrossim, livre a convicção do julgador (C.P.C., art. 131 e 332 e Decreto n.º 70.235, de 1972, art. 29).

TRIBUTO NÃO RECOLHIDO - MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO – MULTA EXIGIDA JUNTAMENTE COM O TRIBUTO – CARÁTER CONFISCATÓRIO - A falta ou insuficiência de recolhimento do imposto sujeita o contribuinte aos encargos legais correspondentes. Sendo perfeitamente válida a aplicação da penalidade prevista no inciso I, do artigo 4º da Lei nº 8.218, de 1991, reduzida na forma prevista no art. 44, I, da Lei nº 9.430, de 1996. Sendo inaplicável às penalidades pecuniárias de caráter punitivo o princípio de vedação ao confisco.

Preliminares rejeitadas.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por
JOSÉ CARLOS DA LUZ FUENTES.

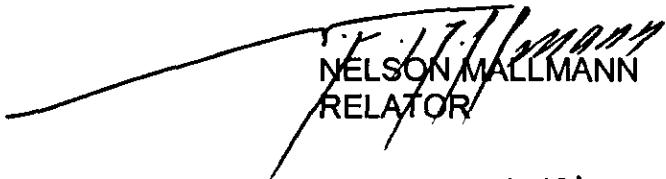


MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11060.000886/2001-92
Acórdão nº. : 104-19.858

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares de nulidade do lançamento e da decisão de primeira instância e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE


NELSON MALLMANN
RELATOR

FORMALIZADO EM: 04 MAI 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, MEIGAN SACK RODRIGUES, OSCAR LUIZ MENDONÇA DE AGUIAR, ALBERTO ZOUVI (Suplente convocado) e REMIS ALMEIDA ESTOL.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11060.000886/2001-92
Acórdão nº. : 104-19.858
Recurso nº. : 135.993
Recorrente : JOSÉ CARLOS DA LUZ FUENTES

RELATÓRIO

JOSÉ CARLOS DA LUZ FUENTES, contribuinte inscrito no CPF/MF 304.290.990-53, residente e domiciliado na cidade de Cachoeira do Sul, Estado do Rio Grande do Sul, à Rua Dr. Milan Kras, n.º 1.324 - Bairro Centro, jurisdicionado a DRF em Santa Maria - RS, inconformado com a decisão de fls. 91/103, prolatada pela Segunda Turma da DRJ em Santa Maria – RS, recorre a este Primeiro Conselho de Contribuintes pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 112/125.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 25/05/01, o Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física de fls. 03/07, com ciência, através de AR, 04/06/01, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 103.729,33 (padrão monetário da época do lançamento do crédito tributário), a título de Imposto de Renda Pessoa Física, acrescidos da multa de lançamento de ofício normal majorada de 112,50 (art. 44, inciso I, parágrafo 2º, da Lei nº 9.430/96) e dos juros de mora de, no mínimo, de 1% ao mês, calculados sobre o valor do imposto de renda relativo aos exercícios de 1997 e 1998, correspondentes, respectivamente, aos anos-calendário de 1996 e 1997.

Da ação fiscal resultou a constatação de omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, onde se verificou excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos declarados/comprovados, conforme planilhas anexas. Infração capitulada nos artigos 1º, 2º, 3º e §§, da Lei nº 7.713, de 1988, artigos 1º e 2º, da Lei nº 8.134, de 1990; e artigos 3º e 11, da Lei nº 9.250, de 1995.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11060.000886/2001-92
Acórdão nº. : 104-19.858

O Auditor- Fiscal atuante esclarece, ainda, através do Relatório de fls. 09/19, entre outras, os seguintes aspectos:

- que se revisando as DIRPF do contribuinte supra, dos exercícios de 1997 e 1998, anos-calendário de 1996 e 1997, fls. 12/19, se verifica a ocorrência de variação patrimonial a descoberto;

- que o contribuinte foi intimado, em 21/02/2001, através da Intimação nº 008/2001 (fls. 20), a apresentar a documentação ali relacionada. E Reintimação nº 008/1/2001 (fls. 21), de 17/04/01, recebidas em 08/03/01 e 23/04/01 (fls. 22/23), entretanto, o contribuinte não atendeu, não tendo apresentado qualquer documento;

- que consoante DOIs de fls. 24/30, fica evidenciada a realização de transações imobiliárias, o que é corroborado pelas escrituras públicas de compra e venda inclusas nos autos do processo.

Irresignado com o lançamento, o atuado, apresenta, tempestivamente, em 03/07/01, a sua peça impugnatória de fls. 48/61, instruído pelos documentos de fls. 62/85, solicitando que seja acolhida a impugnação e determinado o cancelamento do crédito tributário, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que preliminarmente para provar que a operação de compra e venda do imóvel adquirido por escritura pública nº 024-20.424 requer: (a) – que seja solicitado a DRF Santa Maria, a juntada aos autos de cópias das declarações de renda pessoa física do vendedor – Sr. Hiroshi Ishikawa, CPF 020.343.360-20, relativamente aos anos-calendário de 1993 a 1997, eis que as mesmas deverão ter informações preciosas aos interesses do impugnante; (b) – que seja determinada a DRF em Santa Maria – RS, para que junte as



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11060.000886/2001-92
Acórdão nº. : 104-19.858

declarações de renda pessoa física da esposa do impugnante, Sra. Clarisse Maciel da Silva Fuentes, eis que esta não mais possui cópias das mesmas e seus rendimentos deverão ser considerados como fontes do casal para fins de verificar a regularidade da aquisição de bens; (c) – que seja juntada aos autos a cópia da DIRF apresentada pelo Banco do Brasil, onde constem os saldos de aplicações financeiras naquele banco em 1996 e 1997, incluindo o BB Fix e todos os rendimentos correspondentes, eis que o impugnante não tem os mesmos em mãos e não há tempo de requere-los e juntá-los a tempo, eis que a intimação se deu em pessoa diversa do autuado e não lhe restou tempo para providenciar tal documento;

- que a intimação, que deveria ter sido pessoal, conforme disciplina o artigo 23, I, do Decreto nº 70.235, de 1972, não foi cumprida, fato que se constitui em vício grave e cerceou a defesa, tudo porque a mesma se deu em pessoa diversa do contribuinte autuado, que recebeu o Auto de Infração há poucos dias do vencimento do prazo para defesa, eis que não reside há muito no local onde foram encaminhados, inclusive, os pedidos de documentos para instruir a auditoria efetuada, uma vez que, desde 1998, vem apresentando sua declaração de renda pessoa física informando o novo endereço, ou seja, na Rua Milan Krás nº 1324, Bairro Centro, em Cachoeira do Sul – RS;

- que para viabilizar a validade de um Auto de Infração, além de outros requisitos (legitimidade das partes e interesse processual), faz-se necessário à existência da possibilidade jurídica. O agente fiscal responsável pela revisão da declaração jamais intimou regularmente o contribuinte para prestar esclarecimentos sobre falhas detectadas, eis que tais pedidos foram encaminhados para endereço diverso do impugnante, conforme pode ser aferido pelas cópias das declarações juntadas, eis que, como já asseverado, o autuado vem informando e declarando à Receita Federal, há três declarações, que tem nova residência e domicílio;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11060.000886/2001-92
Acórdão nº. : 104-19.858

- que o impugnante teve a infelicidade de prestar declarações à Receita Federal com omissões involuntárias de informações (o Contador que o assessorava e preenchia sua declaração deixou de incluir parte dos dados que deveria declarar) relevantes aos seus interesses, só constatadas após o Auto de Infração, através de minuciosa conferência entre o que foi declarado e o que faltou informar;

- que a aquisição dos imóveis (matriculado sob o nº 31.567 no RI) constante da escritura pública nº 024-20.424, lavrada em 07/03/96, assim como do imóvel (matriculado sob nº 30.030 no RI) constante da escritura pública nº 024-20.424, lavrada na mesma data, cujo vendedor foi Hiroshi Ishikawa. Esta aquisição, na verdade, ocorreu bem antes da data da escritura sendo que os pagamentos foram realizados parceladamente desde o ano de 1993, sendo que, finalmente, o saldo devedor foi dividido em parcelas (oito) que constam de algumas das Notas Promissórias resgatadas, cujas cópias seguem anexas, com datas de vencimento de 03/03/95;

- que a aquisição do imóvel constante da escritura pública nº 17.450 (matrícula 6284 no RI), em 11/03/97, vendedora Gecy de Freitas Brazeiro. Esta escritura foi anulada através de sentença prolatada no processo cível nº 9.969 da 1ª Vara da Comarca de Rio Pardo, no mesmo ano de 1997, tendo o impugnante recebido à devolução do numerário correspondente em novembro/97 (R\$ 44.512,00);

- que a aquisição do imóvel constante da escritura pública nº 53/23.391, vendedor Paulo Carvalho Prates e outros. Esta aquisição foi feita de forma parcelada, desde 1995, aliás, como consta de documento fornecido pelos vendedores, cuja cópia anexamos, o referido imóvel foi recebido em pagamento de dívidas anteriormente contraídas pelos vendedores junto ao impugnante e sua esposa;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11060.000886/2001-92
Acórdão nº. : 104-19.858

- que além dos fatos acima descritos, que por si só são suficientes para concluir-se pela improcedência do lançamento, ainda ocorreram erros de fato no preenchimento das declarações de renda dos anos-calendário de 1996 e 1997, e que, de certa forma, não refletem com fidelidade a verdadeira situação do impugnante, na parte a seguir relacionada;

- que não constam das declarações os saldos de aplicações financeiras no Banco do Brasil – BB Fix e nem os rendimentos das mesmas (atendendo a diligência supra solicitada – Vossa Senhoria poderá averiguar nos sistemas de informações da Receita Federal – como por exemplo na DIRF – informação prestada pelo Banco do Brasil). Também não consta no “fluxo de caixa” de 1997 o saldo da caderneta de poupança informado na declaração de sua cônjuge, Sra. Clarice Maciel da Silva Fuentes, no valor de R\$ 48.221,66 (Bco Meridional);

- que no ano-base de 1996 não constou o saldo de Caderneta de Poupança na Caixa Estadual que era de R\$ 24.362,79 e nem os rendimentos respectivos no valor de R\$ 3.499,36. Não constou também a aplicação financeira denominada FIF CP no valor de R\$ 9.975,11 e rendimentos de R\$ 113,36;

- que foi omitida a variação patrimonial de seu cônjuge (Clarice Maciel da Silva Fuentes) em suas declarações no ano objeto de Auto de Infração, fato que, associado às demais provas feitas, demonstrariam que inexistente a pretendida “variação patrimonial a descoberto”;

- que a multa aplicada ao contribuinte autuado é extremamente exagerada, levando em consideração, principalmente, que não teve oportunidade, antes da lavratura do auto de infração, de demonstrar a veracidade dos fatos, eis que as intimações enviadas



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11060.000886/2001-92
Acórdão nº. : 104-19.858

foram para outro local, diferente do seu domicílio, não tendo o mesmo tomado conhecimento das solicitações efetuadas.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante, os membros da Segunda Turma de Julgamento da DRJ em Santa Maria - RS, concluíram pela procedência parcial da ação fiscal e pela manutenção em parte do crédito tributário, com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- que se verifica, pelo exame do processo, que não ocorreram os pressupostos dos incisos I e II do artigo 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, tendo sido concedido ao sujeito passivo o direito à defesa e ao contraditório, pela oportunidade de apresentar, na impugnação, argumentos alegações e documentos no sentido de tentar elidir as infrações apuradas pela fiscalização. De forma que não tem fundamento sua arguição de nulidade do lançamento, que é considerada como improcedente;

- que assim, é de se rejeitar a alegação de cerceamento de defesa, por não haver evidências de que a exigência se fundamenta em dados incompletos, inidôneos e controvertidos, mormente por estarem devidamente caracterizadas as circunstâncias tipificadoras das infringências à legislação tributária, com o enquadramento legal pertinente, tendo sido concedido ao contribuinte direito à defesa e ao contraditório, na fase de impugnação do processo;

- que quanto ao Ato Declaratório Normativo COSIT nº 002, de 03 de fevereiro de 1999, mencionado pelo autuado na impugnação, esse dispõe sobre a nulidade de lançamentos que contiverem vício formal e sobre o prazo decadencial para a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário objeto de lançamentos declarado nulo por essa razão, não tendo nenhuma aplicação ao caso dos autos;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11060.000886/2001-92
Acórdão nº. : 104-19.858

- que, por outro lado, sobre o agravamento da multa por falta de atendimento à intimação, saliente-se que a multa de ofício está prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996;

- que de acordo com os recibos de entrega das declarações de ajuste anual referentes aos anos-calendário 1998, 1999 e 2000, e extrato do sistema Base CPF, de fls. 89/90, nas datas em que foi dada a ciência das referidas intimação e reintimação, o autuado residia à rua Milam Kras, nº 1324 e não mais na rua Silvio Scopel, nº 528, para onde aquelas foram enviadas;

- que essa alteração de endereço havia sido comunicada a SRF desde 30/04/1999, por meio da entrega da declaração de rendimentos referente ao ano-calendário 1998 (fls. 65). Assim, descabe o agravamento da multa de ofício por falta de atendimento às intimações, sendo cabível, neste caso, a multa de 75%;

- que no que se refere ao pedido de diligências, saliente-se que o artigo 16, item III, do Decreto nº 70.235, de 1972, que regulamenta o processo administrativo fiscal, com a nova redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993, determina que a impugnação mencionará, "os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir" e, em seu inciso IV, que "as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação de quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome endereço e qualificação profissional de seu perito;

- que, portanto, cabe ao interessado apresentar juntamente com a impugnação documentos hábeis e idôneos que comprovem suas alegações, não podendo transferir ao Fisco a obrigação para obtê-los, mediante pedido de diligências;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11060.000886/2001-92
Acórdão nº. : 104-19.858

- que adicionalmente, cabe ressaltar que o artigo 17 do mesmo decreto 70.235, de 1972 estabelece que "é prerrogativa da autoridade julgadora de 1ª instância determinar, de ofício ou a requerimento do sujeito passivo, as diligências que entender necessárias, podendo indeferir as que considerar prescindíveis ou impraticáveis."

- que, dessa forma, não se acolhe o pedido de diligência, pois não cabe pedido de diligência para obtenção de comprovantes que o autuado deveria manter sob sua guarda para apresentá-los às autoridades lançadoras, quando estas julgarem necessários, conforme estabelece o art. 847 do RIR/94;

- que quanto à aquisição dos imóveis constantes da escritura pública nº 024-20.424, em 07/03/1996, cujo vendedor foi Hiroshi Ishikawa, tem-se que nas operações relativas à alienação, a escritura, lavrada em cartório, é instrumento constitutivo e translativo de propriedade. O documento público, assim, faz prova não só da formação do ato, mas, também, dos fatos que o tabelião declarou que ocorreram em sua presença;

- que somente não deve prevalecer para os efeitos fiscais à data, forma e valor de aquisição ou alienação constante da Escritura Pública de Compra e Venda, quando restar provado, de forma inequívoca, que o teor contratual dessa não foi cumprido. O autuado traz para comprovar os pagamentos efetuados cópia de notas promissórias (fls. 70/71). Tais notas promissórias sem a vinculação a contrato não comprovam a que se referem nem a pagamentos efetuados. Assim, correto foi o procedimento do fisco ao considerar as datas e os valores da operação constante do instrumento público como o efetivo custo de aquisição dos imóveis alienados;

- que quanto à aquisição do imóvel constante da escritura pública nº 17.450, em 11/03/1997, tem-se que segundo a sentença judicial de fls. 74/79, efetivamente foi anulada a escritura pública de compra e venda de nº 17.450. No entanto, a aplicação de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11060.000886/2001-92
Acórdão nº. : 104-19.858

recursos referente à aquisição do imóvel permanece em 11/03/1997, data da escritura pública. Conforme o alvará de autorização, de fls. 73, houve a disponibilidade do valor de R\$ 44.512,00 em 25/11/1997, em decorrência do desfazimento do negócio e esse valor deve ser considerado como origem de recursos no mês de novembro de 1997;

- que quanto à aquisição do imóvel constante da escritura pública nº 53/23.391, tem-se que o documento trazido para comprovar a alegação do autuado é a declaração dos vendedores, de fls. 82, datada de 23/06/01, com firmas reconhecidas nesta data. A declaração apresentada, por si só, não têm condições absolutas de comprovar a efetividade da operação. Deveria estar lastreada por elementos que comprovassem a efetiva transferência dos recursos para os vendedores nas datas e valores nela constantes;

- que o art. 131 do Código Civil deixa claro que as declarações escritas e assinadas geram uma presunção que é restrita aos signatários, não alcançando terceiros, não alcançando o sujeito ativo da obrigação tributária que, com o contribuinte, matem uma relação jurídica distinta e completamente independente daquela entre comprador e vendedores. Assim, não pode ser aceito o argumento do impugnante;

- que quanto não constar nas declarações os saldos de aplicações financeiras no Banco do Brasil – BB Fix e nem os rendimentos delas, como também não consta o saldo da caderneta de poupança informado na declaração de sua cônjuge, no valor de R\$ 48.221,66, tem-se que não foi juntado nenhum comprovante dessas aplicações, conforme já exposto neste voto, nos termos do artigo 15 do Decreto nº 70.235, de 1972, cumpre ao contribuinte instruir a peça impugnatória com todos os documentos em que se fundamentar e que comprovem as alegações de defesa;

- que quanto não constar o saldo de poupança na Caixa Estadual que era de R\$ 24.362,79 e nem os rendimentos respectivos de R\$ 3.499,26. Não constou também a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11060.000886/2001-92
Acórdão nº. : 104-19.858

aplicação financeira FIF CP no valor de R\$ 9.975,11 e rendimentos de R\$ 113,36, tem-se que o saldo em conta de poupança na Caixa Estadual, em 31/12/96, de R\$ 24.362,79, conforme comprovante de fls. 85, foi corretamente considerado como recursos em janeiro de 1997. Devem ser incluídos também como recursos nesse mês, o valor de R\$ 3.499,26 referente aos rendimentos dessa aplicação durante o ano de 1997, por ser o procedimento mais benéfico ao contribuinte. Da mesma forma, deve ser computado o saldo referente à aplicação financeira FIF CP no valor de R\$ 9.975,11 e os rendimentos de R\$ 113,36;

- que quanto à variação patrimonial de sua cônjuge em suas declarações de rendimentos, tem-se que para serem considerados os recursos provenientes de sua cônjuge, é necessária a prova documental da existência desses, que não foi juntada aos autos;

- que à multa de ofício a ser aplicada, conforme o já exposto, é a de 75%, que é devida sempre que houver lançamento de ofício, conforme estabelece o artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996;

- que quanto à jurisprudência judicial trazida pelo autuado, se esclarece que a eficácia dos acórdãos dos tribunais limita-se especificamente ao caso julgado e às partes inseridas no processo de que resultou a sentença, não aproveitando esses acórdãos em relação a qualquer outra ocorrência senão aquela objeto da sentença, ainda que de idêntica natureza, seja ou não interessado na nova relação o contribuinte parte do processo de que decorreu o acórdão.

As ementas que consubstanciam a decisão dos Membros da Segunda Turma de Julgamento da DRJ em Santa Maria - RS, são as seguintes:

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11060.000886/2001-92
Acórdão nº. : 104-19.858

Ano-calendário: 1996, 1997

Ementa: ESCRITURA PÚBLICA. VALOR PROBATÓRIO. Para os efeitos fiscais, deve prevalecer a data, forma e valor de aquisição ou alienação constante da Escritura Pública de Compra e Venda, salvo quando restar provado, de forma inequívoca, que o teor contratual dessa não foi cumprido.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 1996, 1997

Ementa: PRELIMINAR. NULIDADE. Somente a incompetência do agente do ato e a preterição do direito de defesa são vícios insanáveis que conduzem à nulidade.

PRODUÇÃO DE PROVAS. PEDIDO DE DILIGÊNCIA. A impugnação deve ser instruída com os documentos em que se fundamentar e que comprovem as alegações da defesa; é indeferido pedido de diligência para obtenção de provas que o contribuinte deveria manter sob sua guarda.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Exercícios: 1996, 1997

Ementa: DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS. As decisões judiciais, excetuando-se as proferidas pelo STF sobre a inconstitucionalidade das normas legais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

Lançamento Procedente em Parte.

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 19/03/03, conforme Termo constante às fls. 108/110 e, com ela não se conformando, o recorrente interpôs, em tempo hábil (22/04/03), o recurso voluntário de fls. 112/125, instruído pelos documentos de fls. 126/135 no qual demonstra irrisignação contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nas mesmas razões expendidas na fase impugnatória.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11060.000886/2001-92
Acórdão nº. : 104-19.858

Consta às fls. 127/138, dos autos do processo, a Relação de Bens e Direitos para Arrolamento objetivando o seguimento ao recurso administrativo, sem exigência do prévio depósito de 30% a que alude o art. 10, da Lei n.º 9.639, de 25/05/98, que alterou o art. 126, da Lei n.º 8.213/91, com a redação dada pela Lei n.º 9.528/97.

É o Relatório.





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11060.000886/2001-92
Acórdão nº. : 104-19.858

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.

Inicialmente, convém esclarecer que a decisão em Primeira Instância desagravou a multa de lançamento de ofício normal majorada, ou seja, reduziu a multa normal majorada de 112,50%, para multa normal de 75%, cuja decisão se tornou definitiva por estar abaixo do limite de alçada.

Da análise dos autos se verifica que a acusação que pesa contra o suplicante é omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, onde se verificou excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos declarados/comprovados, conforme planilhas anexas, cuja infração foi capitulada nos artigos 1º, 2º, 3º e §§, da Lei nº 7.713, de 1988; artigos 1º e 2º, da Lei nº 8.134, de 1990; artigos 7º e 8º, da Lei nº 8.981, de 1995; e artigos 3º e 11, da Lei nº 9.250, de 1995.

O suplicante argumenta que, preliminarmente, impõe-se à nulidade do lançamento por entender que o Auto de Infração está dissociado da realidade, em total desacordo com a legislação tributária e o disposto no artigo 5º da IN 94/1997, artigo 6º, e Ato Declaratório Normativo COSIT nº 02 de 03/02/1999, já que não foi regularmente intimado



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11060.000886/2001-92
Acórdão nº. : 104-19.858

para prestar esclarecimentos, bem como houve cerceamento do direito de defesa em razão do indeferimento das diligências solicitadas na fase impugnatória.

Ora, com a devida vênia, neste processo, não há que se falar em nulidade, porquanto todos os requisitos previstos no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, que regula o processo administrativo fiscal, foram observados quando da lavratura do auto de infração.

Não é passível de nulidade o lançamento elaborado por servidor competente, sob o argumento de que as intimações fiscais lavradas durante a fase de fiscalização foram enviadas para endereço que não é o domicílio fiscal do suplicante. O máximo que poderia ter acontecido seria desconsiderar o conteúdo das intimações fiscais, bem como a sua falta de atendimento, ou seja, não caberia a majoração da multa de lançamento de ofício por falta de atendimento das intimações, equívoco este já corrigido em Primeira Instância.

Verifica-se, pelo exame do processo, que não ocorreram os pressupostos previstos no Processo Administrativo Fiscal, tendo sido concedido ao sujeito passivo o mais amplo direito, pela oportunidade de apresentar, argumentos, alegações e documentos no sentido de tentar elidir as infrações apuradas pela fiscalização.

Dessa maneira, se revela totalmente improfícua sua alegação de nulidade, porque a apuração da infração foi feita com estrita observância das normas legais e a expedição de intimações equivocadas na fase fiscalizatória não tem o condão de acarretar a nulidade do lançamento, já que, de acordo com o Processo Administrativo Fiscal, a impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento. A impugnação demarca o início da fase litigiosa, ensejando o exercício do contraditório onde se deverá apresentar os argumentos, as alegações e os documentos no sentido de tentar elidir as infrações apuradas pela fiscalização.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11060.000886/2001-92
Acórdão nº. : 104-19.858

Assim sendo, entendo que o procedimento fiscal realizado pelo agente do fisco, foi efetuado dentro da estrita legalidade, com total observância ao Decreto nº 70.235, de 1972, que regula o Processo Administrativo Fiscal, não se vislumbrando, no caso sob análise, qualquer ato ou procedimento que tenha violado ou subvertido o princípio do devido processo legal.

Verifica-se, ainda, que o Auto de Infração às fls. 03/07, identifica por nome e CPF o autuado, esclarece que foi lavrado na DRF/Santa Maria - RS, cuja ciência foi através de AR e descreve, as irregularidades praticadas e o seu enquadramento legal, assinado pela Auditora-Fiscal da Receita Federal, cumprindo o disposto no art. 142 do CTN, ou seja, o ato é próprio do agente administrativo investido no cargo de Auditor-Fiscal.

Assim, não há como pretender a premissa de nulidade do auto de infração, na forma proposta pelo recorrente, neste processo, já que o mesmo preenche todos os requisitos legais necessários.

O princípio da verdade material tem por escopo, como a própria expressão indica, a busca da verdade real, verdadeira, e consagra, na realidade, a liberdade da prova, no sentido de que a Administração possa valer-se de qualquer meio de prova que a autoridade processante ou julgadora tome conhecimento, levando-as aos autos, naturalmente, e desde que, obviamente dela dê conhecimento às partes; ao mesmo tempo em que deva reconhecer ao contribuinte o direito de juntar provas ao processo até a fase de interposição do recurso voluntário.

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:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11060.000886/2001-92
Acórdão nº. : 104-19.858

"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."

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.

Como foi visto no relatório, o autuado, também, se insurge, em preliminar, contra a exigência fiscal por entender que houve flagrante cerceamento do direito de ampla defesa e do contraditório, com os meios e recursos a eles inerentes, argüindo, para justificar o alegado, que os documentos que comprovam a validade de seus argumentos encontram-se em poder dos estabelecimentos bancários.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11060.000886/2001-92
Acórdão nº. : 104-19.858

Ora, não colhe a preliminar de nulidade do lançamento do crédito tributário por cerceamento ao direito de defesa argüida pelo recorrente, já que a impugnação deve ser instruída com os documentos em que se fundamentar e que comprovem as alegações da defesa, não sendo lícito tentar transferir para a Receita Federal o ônus que é seu, não tendo nenhum sentido requerer diligências para obtenção de provas cujo dever de manter sob guarda é exclusivamente seu.

Se o suplicante tivesse realmente interesse de trazer alguma prova concreta aos autos bastaria solicitar cópias reprográficas das alegadas provas.

Assim, não há como pretender premissas de cerceamento do direito de defesa, nas formas propostas pelo recorrente, neste processo, já que o mesmo preenche todos os requisitos legais necessários.

Mesmo que verdadeiro fossem, 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, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa.

Como se vê não procede à alegação de preterição do direito de defesa, 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.

Também não pode prosperar o argumento de nulidade pela falta de conversão do julgamento em diligência, indeferido pela autoridade julgadora de Primeira



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11060.000886/2001-92
Acórdão nº. : 104-19.858

Instância, tendo em vista que o Decreto n.º 72.235, de 1972, com redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993 - Processo Administrativo Fiscal - diz:

*Art. 16 – A impugnação mencionará:

(...).

IV – as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.

§ 1º. Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16.

(...).

Art. 18 - A autoridade julgadora de Primeira Instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entende-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine.

§ 1º. Deferido o pedido de perícia, ou determinada de ofício, sua realização, a autoridade designará servidor para, como perito da União, a ela proceder e intimará o perito do sujeito passivo a realizar o exame requerido, cabendo a ambos apresentar os respectivos laudos em prazo que será fixado segundo o grau de complexidade dos trabalhos a serem executados."

Como se verifica do dispositivo legal, a autoridade que proferiu a decisão tem a competência para decidir sobre o pedido de diligência, e é a própria lei que atribui à autoridade julgadora de primeira instância o poder discricionário para deferir ou indeferir os pedidos de diligência ou perícia, quando prescindíveis ou impossíveis, devendo o indeferimento constar da própria decisão proferida.

É de se ressaltar que o poder discricionário para indeferir pedidos de diligência e perícia não foi concedido ao agente público para que ele disponha segundo sua



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11060.000886/2001-92
Acórdão nº. : 104-19.858

conveniência pessoal, mas sim para atingir a finalidade traçada pelo ordenamento do sistema, que, em última análise, consiste em fazer aflorar a verdade material com o propósito de certificar a legitimidade do lançamento.

Faz-se 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 funcionários ocupantes de cargo no Ministério da Fazenda, que são as pessoas, legalmente, instituídas 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,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11060.000886/2001-92
Acórdão nº. : 104-19.858

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.

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.

Quanto à matéria de mérito, conforme relatado, o lançamento se refere a 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” - “acréscimo patrimonial a descoberto”, ou seja, havia consumido mais do que tinha de recursos com origem justificada.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11060.000886/2001-92
Acórdão nº. : 104-19.858

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 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11060.000886/2001-92
Acórdão nº. : 104-19.858

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 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11060.000886/2001-92
Acórdão nº. : 104-19.858

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.

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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11060.000886/2001-92
Acórdão nº. : 104-19.858

...

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."

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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11060.000886/2001-92
Acórdão nº. : 104-19.858

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.

É evidente que o arbitramento com base em renda presumida tem como pressuposto a realização de gastos incompatíveis com a renda disponível do contribuinte. Sendo legítimo o lançamento quando existir 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11060.000886/2001-92
Acórdão nº. : 104-19.858

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-calendário.

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 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 há dúvidas que o lançamento foi realizado dentro dos parâmetros legais. Entretanto, se faz necessário algumas considerações específicas quanto à matéria de prova, já que a decisão de Primeira Instância deixou de acolher as seguintes argumentações:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11060.000886/2001-92
Acórdão nº. : 104-19.858

1 - Aquisição dos imóveis constantes da escritura pública nº 024-20.424, em 07/03/1996, cujo vendedor foi Hiroshi Ishikawa. Alega o suplicante que essa aquisição ocorreu bem antes da data da escritura, sendo que os pagamentos foram realizados parceladamente;

2 – Aquisição do imóvel constante da escritura pública nº 53/23.391. Alega o suplicante que esta aquisição foi feita de forma parcelada desde 1995; e que, como consta do documento fornecido pelos vendedores, o referido imóvel foi recebido em pagamento de dívidas desses;

3 – Não constam nas declarações os saldos de aplicações financeiras no Banco do Brasil – BB Fix e nem os rendimentos delas, como também não consta no fluxo de caixa de 1997 o saldo da caderneta de poupança informado na declaração de sua cônjuge, no valor de R\$ 48.221,66;

4 – Foi omitida a variação patrimonial de sua cônjuge em suas declarações de rendimentos.

No que diz respeito às aquisições de imóveis nas escrituras públicas de fls. 32/33 e de fls. 44/45 consta tratarem-se de operação de compra e venda, nos valores de R\$ 92.500,00 e R\$ 31.323,52. Assim, ao assinar as Escrituras Públicas de Compra e Venda o suplicante dá publicidade ao mundo jurídico da plena satisfação de seus interesses.

Ademais, é entendimento do Colegiado desta Quarta Câmara que somente não prevaleceria, para fins fiscais, o teor da Escritura Pública de Compra e Venda, quando restasse provado de maneira inequívoca que o teor contratual desta não foi cumprido,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11060.000886/2001-92
Acórdão nº. : 104-19.858

circunstância em que a fé pública do citado ato cede à prova de que a alienação/compra deu-se de forma diversa da prevista na escritura.

Sendo que a alegação, desacompanhada de prova material irrefutável, de que a forma de aquisição foi por valor diferente não tem o condão de sobrepujar o que foi contratado diante de tabelião juramentado.

No caso dos autos, a única prova apresentada foi o documento de fls. 82, datada de 23/06/2001, com firmas reconhecidas nesta data e os documentos de fls. 71/72.

A declaração apresentada, por si só, não têm condições de comprovar a efetividade da operação, muito menos contrapor com a Escritura Pública. Deveria estar lastreada por prova cabal que o mesmo corresponda a verdade dos fatos, a exemplo de comprovar a efetiva transferência dos recursos para os vendedores nas datas e valores alegados.

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 dinheiro em espécie, 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 que permitam a livre formação de convicção do julgador.

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11060.000886/2001-92
Acórdão nº. : 104-19.858

declarado. De outro lado, se o declarado não existe, cabe a glosa pelo fisco. O mesmo vale quanto à formação das demais provas, as mesmas devem ser claras, não permitindo dúvidas na formação de juízo do julgador.

Ora, não é lícito obrigar-se a Fazenda Nacional a substituir o particular no fornecimento da prova que a este competia.

Como se sabe, no caso, em discussão, os valores apurados nos demonstrativos pela fiscalização caracterizam presunção legal, do tipo condicional ou relativa (*juris tantum*) que, embora estabelecida em lei, não tem caráter de verdade indiscutível, valendo enquanto prova em contrário não a vier desfazer ou mostrar sua falsidade.

Observe-se que as presunções *juris tantum*, embora admitam prova em contrário, dispensam do ônus da prova aquele a favor de quem se estabeleceram, cabendo ao sujeito passivo, no caso, a produção de provas em contrário, no sentido de ilidi-las.

Teve o suplicante, seja na fase impugnatória ou na fase recursal, oportunidade de exhibir documentos que comprovem as alegações apresentadas. Ao se recusar ou se omitir à produção dessa prova, em qualquer fase do processo, a presunção "*juris tantum*" acima referida, necessariamente, transmuda-se em presunção "*jure et de jure*", suficiente, portanto, para o embasamento legal da tributação, eis que plenamente configurado o fato gerador.

Não há qualquer possibilidade de dispensa da tributação em razão do silêncio ou omissão do contribuinte em indicar e comprovar a fonte dos recursos. O fisco adotou essa forma de cobrança do tributo por ser a que melhor se adapta ao sistema de tributação do imposto de renda vigente nesse período.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11060.000886/2001-92
Acórdão nº. : 104-19.858

Em resumo, na hipótese em litígio, a Fazenda Pública tem a possibilidade de exigir o imposto de renda com base na presunção legal e a prova para infirmar tal presunção há de ser produzida pelo contribuinte que é a pessoa interessada para tanto.

Caberia, sim, ao suplicante, em nome da verdade material, contestar os valores lançados, apresentando as suas contra razões, porém, calcadas em provas concretas, e não, simplesmente, apresentar meia dúzia de argumentos, num universo de contradições, para pretender derrubar a presunção legal apresentada pelo fisco, já que o dever da guarda dos contratos, juntamente com a informação dos valores pagos/recebidos é do próprio suplicante, não há como transferir para a autoridade lançadora tal ônus.

Como já disse a decisão de Primeira Instância que no processo administrativo se admite a prova indiciária ou indireta, assim conceituada àquela que se apóia em conjunto de indícios capazes de demonstrar a ocorrência da infração e de fundamentar o convencimento do julgador.

Não se pode questionar a validade do emprego de indícios, para a partir deles provarem-se situações que, em face de particularidades próprias, não se poderiam provar de outra forma. Da análise dos autos não há dúvidas que o recorrente recebeu os valores questionados e os mesmos não tem a devida correspondência em origem de recursos declarados. As alegações apresentadas pelo contribuinte no intuito de se exonerar do tributo são por demais frágeis e em nada o socorre.

É fato que o direito processual consagrou o princípio de que a prova incumbe a quem afirma. Porém, é igualmente sabido que não se pode questionar a validade do emprego de indícios para mediante ilações deles extraídas provarem-se situações que, em face de particularidades próprias, não se poderiam provar de outra forma.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11060.000886/2001-92
Acórdão nº. : 104-19.858

Ora, nos autos ficou evidenciado, através de indícios e provas, que o suplicante recebeu os valores questionados neste auto de infração. Sendo que neste caso está clara a existência de indícios de omissão de rendimentos, situação que se inverte o ônus da prova do fisco para o sujeito passivo. Isto é, ao invés de a Fazenda Pública ter de provar que o recorrente possuía fontes de recursos para receber estes valores ou que os valores são outros, já que a base arbitrada não corresponderia ao valor real recebido, competirá ao suplicante produzir a prova da improcedência da presunção, ou seja, que os valores recebidos estão lastreados em documentos hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores.

Da mesma forma, não procede a argumentação do suplicante de que a multa de lançamento de ofício lançado possui efeitos de confisco.

Ora, a falta ou insuficiência de recolhimento do imposto dá causa a lançamento de ofício, para exigí-lo com acréscimos e penalidades legais. Desta forma, é perfeitamente válida a aplicação da penalidade prevista no inciso I, do artigo 4º da Lei nº 8.218/91, reduzida na forma prevista no art. 44, I, da Lei nº 9.430/96. Sendo inaplicável às penalidades pecuniárias de caráter punitivo o princípio de vedação ao confisco.

Assim, a multa de 75% é devida, no lançamento de ofício, em face da infração às regras instituídas pela legislação fiscal, não declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, cuja matéria não constitui tributo, e sim de penalidade pecuniária prevista em lei, sendo inaplicável o conceito de confisco previsto no art. 150, IV da CF, não conflitando com o estatuído no art. 5º, XXII da CF, que se refere à garantia do direito de propriedade. Desta forma, o percentual de multa aplicado está de acordo com a legislação de regência, sendo incabível a alegação de inconstitucionalidade baseada na noção de confisco, por não se aplicar o disposto constitucional à espécie dos autos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11060.000886/2001-92
Acórdão nº. : 104-19.858

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 REJEITAR as preliminares suscitadas pelo sujeito passivo e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 17 de março de 2004


NELSON MALLMANN