



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

Processo nº : 11070.000721/98-62
Recurso nº : 124.620 - *EX OFFICIO* e *VOLUNTÁRIO*
Matéria : IRPF - EXS.: 1995 a 1999
Recorrentes : DRJ em SANTA MARIA - RS e EDISON JORGE NUNES GUILLET
Sessão de : 12 DE JUNHO DE 2003

RESOLUÇÃO Nº 102-2.139

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO em SANTA MARIA - RS e por EDISON JORGE NUNES GUILLET.

RESOLVEM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, CONVERTER o julgamento em diligência, nos termos do voto do Relator.


ANTONIO DE FREITAS DUTRA
PRESIDENTE


NAURY FRAGOSO TANAKA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 03 JUL 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO, JOSÉ OLEKOVICZ, GERALDO MASCARENHAS LOPES CANÇADO DINIZ e MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO.



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

Processo nº : 11070.000721/98-62
Resolução nº : 102-2.139
Recurso nº : 124.620
Recorrentes : DRJ em SANTA MARIA - RS e EDISON JORGE NUNES GUILLET

RELATÓRIO

O lançamento foi formalizado por Auto de Infração lavrado em 4 de agosto de 1999 para exigir o Imposto de Renda incidente sobre rendimentos omitidos nos anos-calendário de 1994, 1995 e 1996, em valores de R\$ 513.630,19, R\$ 545.141,27 e R\$ 659.016,44, respectivamente, caracterizados por depósitos e créditos bancários de origem não comprovada, com lastro nos artigos 1.º a 3.º e 8.º da lei n.º 7713/88, 1.º a 4.º da lei n.º 8134/90, 6.º, § único da lei n.º 8021/90, 4.º a 6.º da lei n.º 8383/91, 7.º e 8.º da lei n.º 8981/95, 3.º e 11 da lei n.º 9250/95.

Também integraram o feito, as omissões de rendimentos nos anos-calendário de 1997 e 1998, em valores de R\$ 251.368,64 e R\$ 297.079,26, respectivamente, caracterizadas por créditos em contas-correntes bancárias que não tiveram sua origem comprovada pelo contribuinte, com amparo no artigo 42 da lei n.º 9430/96 e 21 da lei n.º 9532/97.

Sobre o imposto resultante do primeiro grupo de infrações, foi aplicada a penalidade agravada de 112,50% como determina o artigo 4.º, I e § 1.º da lei n.º 8218/91 e 44, § 2.º da lei n.º 9430/96, já para o segundo grupo, a penalidade prevista no artigo 44, I da lei n.º 9430/96.

Os juros de mora tiveram lastro nos artigos 84, § 5.º da lei 8981/95, 13 da lei n.º 9065/95, 26 da MP n.º 1542/96, 30 da MP n.º 1770/98 e 61 da lei n.º 9430/96.

Aplicada, ainda, a penalidade pela falta da antecipação do tributo em decorrência dos rendimentos percebidos de pessoas físicas nos anos-calendário de 1997 e 1998, na forma do artigo 44, § 1.º, III da lei n.º 9430/96.



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

Processo nº : 11070.000721/98-62

Resolução nº : 102-2.139

A verificação fiscal decorreu de representação efetuada pelo Memorando n.º 13/97, de 17 de janeiro de 1997, da Inspetoria da Receita Federal em São Borja, RS, fl. 1988, que serviu para informar sobre a situação patrimonial do fiscalizado e encaminhar outros documentos de interesse fiscal. Na folha 1987, consta o pedido da IRF/São Borja à Junta de Conciliação e Julgamento de São Borja para que fornecesse cópia de todos os alvarás expedidos em favor das partes e advogados, no período de 1992 até 31 de dezembro de 1995, e outros documentos que pudessem interessar ao Fisco, tais como Acordos Extra-Autos e outros.

O procedimento teve início com a Intimação n.º 219, de 18 de setembro de 1997, dirigida ao fiscalizado, na qual foi solicitada a apresentação do Livro Caixa e comprovantes dos lançamentos efetuados nos exercícios de 1993 a 1997. A resposta a esse pedido conteve informação sobre a não utilização desse benefício, fl. 2040.

Conforme constou do Relatório de Ação Fiscal, fls. 2072 e 2073, o contribuinte estava sendo processado por apropriação indébita pelo Ministério Público Federal, e teve suas declarações de ajuste anuais dos últimos cinco exercícios solicitadas à Administração Tributária pela Segunda Vara Federal de Uruguaiana, ofício n.º 363/98, para compor os Inquéritos Policiais n.º 97.1301027-2 e 97.1301025-6.

O sigilo bancário foi quebrado pela Justiça Federal e dirigido às investigações efetuadas pela Receita Federal e Polícia Federal, conforme despacho do Juiz Federal Alberi Augusto Soares da Silva, de 21 de agosto de 1998, fls. 2085.

A expressiva movimentação financeira dos depósitos e créditos bancários foi consolidada pelo Fisco como segue:



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

Processo nº : 11070.000721/98-62
Resolução nº : 102-2.139

Caixa Econômica Federal – Agência 0484 em Itaqui – RS – Conta-Corrente n.º 00007885-0, período de 06/07/94 a 11/12/98 – fls. 2098 a 2100.

UNIBANCO S/A – Agência 353 em São Borja – RS – Conta-Corrente n.º 108.084-8, período de 20/01/95 a 06/12/96 – fls. 2142 a 2148.

BAMERINDUS S/A – Agência 0161 em Santo Ângelo – RS – Conta-Corrente n.º 08287-52, período de 03/01/94 a 07/10/96 – fls. 2184 a 2186.

Caixa Econômica Federal – Agência 0504 em Santo Ângelo – RS – Conta-Corrente n.º 00077169-6, período de 05/10/94 a 30/09/98 – fls. 2198 a 2199.

Banco. Itaú S/A – Agência 0343 em São Borja – RS – Conta-Corrente n.º 19971-7, período de 06/11/96 a 10/11/98 – fls. 2238 a 2242.

Caixa Econômica Federal – Agência 0506 em São Borja – RS – Conta-Corrente n.º 00008203-0, período de 03/01/94 a 07/12/98 – fls. 2377 a 2400.

O Fisco solicitou ao contribuinte a identificação dos clientes aos quais foram efetuados pagamentos nos anos-calendário de 1994 a 1998, acompanhada dos correspondentes documentos comprobatórios, conforme Intimação n.º 05/013/99, fl. 2401. Ainda, a comprovação da origem dos depósitos e créditos bancários consolidados em relações analíticas por bancos, mês e ano, com a Intimação n.º 05/014/99, fl. 2404 a 2409.

Em comunicado recepcionado pela DRF/Santo Ângelo em 7 de julho de 1999, o contribuinte apresentou documentos relativos a transferências entre contas, cópias de alvarás judiciais para os quais foram sacados os valores e repassados aos clientes nas condições indicadas, cópias de recibos de repasses de valores a clientes, fls. 2416 a 2631.



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

Processo nº. : 11070.000721/98-62

Resolução nº. : 102-2.139

A Autoridade Lançadora elaborou planilha, que integrou o Relatório Final da Ação Fiscal, para demonstrar a correspondência entre os valores recebidos pelo fiscalizado nas ações em que atuou como patrono, com os comprovantes apresentados e com os cheques emitidos, aponto "S" para os processos que considerou comprovados e "N" para os rejeitados, fls. 2672 a 2687. Também, elaborou planilha demonstrativa das exclusões motivadas por transferências entre contas bancárias, fls. 2688 a 2693.

Representado por seu patrono Nelmo de Souza Costa, OAB – RS n.º 30.146, o fiscalizado contestou o feito trazendo em síntese as alegações a seguir explicitadas.

Em preliminar, protestou pela nulidade do feito trazendo a seguinte motivação:

- a) O lançamento teve amparo em dados oriundos de inquéritos policiais que integram a correspondente ação judicial, enquanto a decisão sobre a apropriação indébita ou pelo repasse desses valores recebidos pelo fiscalizado somente cabe à Justiça; assim, o lançamento da Receita Federal deveria ocorrer após a conclusão da Justiça pelo auferimento da renda pelo fiscalizado;
- b) As acusações efetuadas junto à Polícia Federal serviram para suportar o lançamento e, como estas ainda se encontram no campo da ficção, não podem consistir em fato gerador do tributo;
- c) Houve cerceamento do direito de defesa corroborado pela negativa da Administração Tributária em fornecer cópia integral do processo;



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

Processo nº : 11070.000721/98-62

Resolução nº : 102-2.139

d) a utilização de prova ilícita, caracterizada pelos extratos bancários obtidos pela Procuradoria da República, porque a lei complementar n.º 75, de 25 de maio de 1993, não atribuiu competência para que funcionários de uma jurisdição atuassem em outra, sem a permissão prevista no artigo 70. No caso, o procurador localizado em Uruguaiana interveio na jurisdição de Santo Ângelo;

e) Contribuiria para a ilicitude da prova a ausência de fundamentação legal, requerida pelo artigo 93, IX da CF/88, c/c o artigo 458, II do Código de Processo Civil, na decisão judicial que deferiu a quebra do sigilo bancário, e, também, porque conteve desvio de finalidade ao se dirigir a objetivos distintos - o processo judicial e o administrativo;

f) A autuação em local distinto do domicílio fiscal do contribuinte, porque ocorrida na cidade de São Borja, RS, e não na cidade de Santo Ângelo, como deveria. E cita como suporte AC. 106-08.475, DOU de 28/04/98, no qual a ementa afirma ser o local onde apresentada continuamente as declarações de rendimentos como o domicílio fiscal eleito pelo contribuinte portador de pluralidade de residências no País;

g) A quebra do sigilo bancário não foi acompanhada do devido processo legal, e assim não foi permitida a ampla defesa;

h) O sigilo profissional que o impediu de fornecer informações ao Fisco sobre as relações mantidas com seus clientes em obediência ao artigo 154 do Código Penal Brasileiro, artigo 207, do Código de Processo Penal, e 34 da Lei n.º 8.906, de 4 de julho de 1994, que constitui o Estatuto da Ordem dos Advogados do Brasil. Assim, a



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

Processo nº. : 11070.000721/98-62

Resolução nº. : 102-2.139

recusa em prestar informações solicitadas pelo Fisco não pode ser punida, nem tributada;

i) o Fisco não cumpriu o prazo legal para a conclusão da verificação fiscal, conforme impõe o artigo 196 do CTN.

Quanto ao mérito, alegou que não percebeu rendimentos uma vez que os valores que transitaram por suas contas-correntes bancárias pertenciam a clientes, como reconhecido pela própria Autoridade Fiscal, fato que permite concluir pela inexistência de fato gerador do tributo.

Protestou contra o lançamento do tributo nos anos-calendário de 1994, 1995 e 1996, alegando que não havia fundamentação legal para esse fim no período. Citou a Súmula do TFR n.º 182, bem assim decisões judiciais para reforçar sua tese, e aditou que não se verificou qualquer sinal exterior de riqueza incompatível com os valores declarados no período, nem comprovação de gastos não adequados.

Quanto à multa isolada pela falta de antecipação do imposto de renda sobre rendimentos percebidos de pessoas físicas, entendeu que o ato de apresentar a declaração de ajuste anual e de pagar o tributo devido constituiu denúncia espontânea, na forma do artigo 138 do CTN, fato que não permite incidência de penalidade sobre valores declarados.

Voltou-se contra os juros de mora com lastro na taxa SELIC que entendeu inconstitucional por incidir com percentual superior ao limite anual de 12%, e ilegal porque a lei ordinária que a instituiu contraria o CTN, ao determinar a utilização de índice superior a 1% ao mês.



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

Processo n.º : 11070.000721/98-62

Resolução n.º : 102-2.139

Juntou à peça impugnatória as cópias de cheques de fls. 2756 a 2768.

O julgador monocrático de primeira instância, conforme Decisão DRJ/STM n.º 564, de 18 de agosto de 2.000, fls. 2774 a 2796, considerou o feito procedente em parte. Exonerou o crédito tributário relativo às omissões de rendimentos constatadas nos anos-calendário de 1994, 1995 e 1996, porque o feito não evidenciou o nexo entre valores creditados em contas bancárias e a renda consumida, exigência fundamental para caracterizar os sinais exteriores de riqueza como fonte de tributação prevista no artigo 6.º da lei n.º 8021/90.

A multa isolada incidente sobre os rendimentos omitidos nos anos-calendário de 1997 e 1998 também foi cancelada com motivação centrada no desconhecimento da origem dos rendimentos omitidos, fato que, sob seu entendimento, desloca a tributação mensal para o ajuste anual.

Assim, como o crédito exonerado superou o limite de alçada, recorreu de ofício ao E. Primeiro Conselho de Contribuintes, fl. 2796.

Quanto às demais alegações, voltadas à aspectos preliminares e ao mérito, refutou-as como segue explicitado resumidamente.

A questão do paralelismo de ações judicial e administrativa foi afastada com argumento de que a última citada teve seguimento independente da primeira, enquanto a concretização do feito não se amparou em dados constantes dos processos judiciais.

Afastou qualquer hipótese de nulidade do processo em virtude da aplicabilidade do artigo 59, I e II do Decreto n.º 70.235/72, uma vez que não se materializou nenhuma hipótese de cerceamento do direito de defesa do fiscalizado.



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

Processo nº. : 11070.000721/98-62

Resolução nº. : 102-2.139

Quanto ao indeferimento do pedido de cópia do processo, explicou que o ato decorreu da situação em que este se encontrava - incompleta - mas que não constituiu cerceamento do direito de defesa, uma vez que foi proporcionado ao fiscalizado o acesso às informações necessárias pelo atendimento prestado ao contribuinte e pelas intimações expedidas. A confirmar a explicação, o fornecimento da cópia completa do processo em momento posterior, conforme constou das fls. 2709 e 2710.

Rejeitou a afirmativa de que o feito teve por lastro documentos e depoimentos constantes dos inquéritos em andamento na esfera da Justiça Federal, porque bem evidenciado no processo que se amparou em provas próprias.

Quanto à quebra do sigilo bancário, tomou por base o fato de que foi autorizada pelo Juiz Federal Alberi Augusto Soares da Silva, fl. 2085, para inibir a discussão sobre essa decisão na esfera administrativa. O argumento de que houve desvio de finalidade na decisão judicial sobre a quebra de sigilo bancário do fiscalizado em razão de dirigir-se à esferas distintas, também, não foi aceito porque decorreu de petição do Ministério Público Federal com essa prerrogativa.

A nulidade centrada na ineficácia da ciência em decorrência do domicílio do contribuinte localizar-se em São Borja, não foi aceita em face do conhecimento do feito ter sido pessoal, fato que afasta qualquer hipótese de interferência do domicílio eleito.

Afastou a quebra do sigilo profissional como óbice à informação e à construção do feito esclarecendo que o fiscalizado foi solicitado a comprovar a origem dos ditos depósitos e créditos bancários e não a informar sobre dados dos seus clientes. Aditou, que todos os dados informados ao Fisco encontram-se sob sigilo fiscal, conforme dispõe o artigo 198 do CTN.



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

Processo nº : 11070.000721/98-62

Resolução nº : 102-2.139

Quanto ao prazo fixado pelo artigo 196 do CTN, argüiu que o artigo 7.º, § 2.º do Decreto n.º 70.235/72 determina tempo de 60 (sessenta) dias para conclusão do feito, prorrogáveis sucessivamente, por igual período, com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos. Explicou que o procedimento exigiu tempo maior que o limite inicial, mas que foi prorrogado por atos da Autoridade Fiscal, de maneira que não resultou em ofensa a tais dispositivos legais.

Quanto ao mérito explicou sobre a improcedência da argumentação dirigida à inexistência de renda em função dos depósitos bancários, uma vez que tais espécies de valores se encontram inseridos nesse conceito por constituírem acréscimo patrimonial de natureza diversa, quando não comprovada a sua origem. Informou que a base de cálculo do tributo em cada ano-calendário encontra-se perfeitamente discriminada de acordo com o valor tributável do imposto.

Como já citado no início, afastou a incidência tributária sobre a renda arbitrada com lastro em depósitos e créditos bancários nos anos-calendário de 1994 a 1996, considerando a falta de nexos entre estes e a renda consumida, necessário para consubstanciar os sinais exteriores de riqueza, na forma do artigo 6.º da lei n.º 8.021/90. Frisou que o dispositivo legal não permite o arbitramento com lastro em depósitos bancários isoladamente, porque requer a evidência da utilização da renda correspondente pelo beneficiário.

Manteve a tributação sobre os rendimentos omitidos nos anos-calendário de 1997 e 1998, com base em arbitramento sobre depósitos e créditos bancários, considerando que para esses períodos o artigo 42 da lei n.º 9430/96 caracteriza como renda a existência de tais valores, desde que despidos de comprovação de sua origem.



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

Processo nº : 11070.000721/98-62
Resolução nº : 102-2.139

Não acatou os cheques que acompanharam a peça impugnatória considerando que parte deles já constaram da tabela de transferências B.1, B.2 e B.3 elaborada pelo Fisco para exclusão de valores da incidência tributária, enquanto a parte restante não conteve indicativos comprobatórios de que realmente constituiu transferência entre contas.

Quanto aos juros de mora informou que a Autoridade Administrativa não pode negar a legalidade de uma lei, atributo adstrito ao Poder Judiciário, na forma do artigo 102 da CF/88. Explicou que o artigo 84 da lei n.º 8981/95 e o artigo 13 da lei n.º 9065/95 dão suporte legal à cobrança dos juros com lastro na taxa SELIC, uma vez que o artigo 161, § 1.º do CTN autoriza esses dispositivos.

Conhecendo o teor da referida decisão em 12 de setembro de 2000 o fiscalizado, por seu patrono, no início identificado, ingressou com recurso dirigido ao E. Primeiro Conselho de Contribuintes em 13 de outubro de 2000, portanto, tempestivamente, no qual, em preliminar, voltou-se contra a decisão de primeira instância por não ter enfrentado as argumentações que compuseram a peça impugnatória.

Em seu entender, a decisão *a quo* não conteve manifestação sobre os aspectos constitucionais que permitiriam a imposição tributária, desconsiderou os valores repassados aos clientes, conforme documentação que integra o processo, não enfrentou a argumentação contrária à penalidade de ofício de 75%. Em face desses argumentos, pediu, então, a sua nulidade, com lastro nos artigos 458, II, do CPC e 93, IX da CF/88¹.

Em seguida, ratificou o pedido de nulidade do feito considerando que a ação fiscal é consequência dos inquéritos policiais e em decorrência dessa ligação, não pode ter seguimento independente daquela. Afirmou que o Relatório Final da Ação Fiscal citou expressamente essa dependência quando optou por



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

Processo nº : 11070.000721/98-62

Resolução nº : 102-2.139

tributação aleatória para não contradizer "ação policial e judiciária, que é a apropriação indébita de valores de seus clientes". Requereu a nulidade do feito ou sua suspensão com lastro no artigo 265, IV, "a" e "b" do CPC.

Argumentou que múltiplos vícios implicam a nulidade do processo:

- ✓ Lançamento com base em fato gerador fictício, com atuação discricionária do Auditor-Fiscal.
- ✓ A negativa de fornecimento de cópia do processo prejudicou a defesa e torna nulo o processo. Também, pede a exclusão das multas impostas.
- ✓ Utilização de provas que integram o processo judicial, ou a omissão em trazê-las, fere o princípio da unicidade e o da imparcialidade, e até mesmo o pressuposto da atividade vinculada.
- ✓ Ilegalidade da decisão judicial para quebra do sigilo bancário em virtude do Ministério Público Federal ter excedido competência, em ofensa ao art. 70 da LC n.º 75/93. Assim, procurador lotado em Uruguaiana, RS, não tinha competência para atuar em inquérito para domicílio fiscal em Santo Ângelo, RS.

"1 CF/88 - Art. 93. Lei complementar, de iniciativa do Supremo Tribunal Federal, disporá sobre o Estatuto da Magistratura, observados os seguintes princípios:

(...)

IX - todos os julgamentos dos órgãos do Poder Judiciário serão públicos, e fundamentadas todas as decisões, sob pena de nulidade, podendo a lei, se o interesse público o exigir, limitar a presença, em determinados atos, às próprias partes e a seus advogados, ou somente a estes."

CPC - Art. 458. São requisitos essenciais da sentença:

(...)

II - os fundamentos, em que o juiz analisará as questões de fato e de direito.



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

Processo nº : 11070.000721/98-62

Resolução nº : 102-2.139

- ✓ Desvio de finalidade da autorização de quebra do sigilo bancário por se dirigir a processos distintos.
- ✓ A quebra do sigilo bancário não conteve a fundamentação legal requerida pelos artigos 93, IX da CF/88 e 458, II do CPC, enquanto a petição que lhe originou não se fez acompanhada de documentos que explicitassem a necessidade e a conveniência das informações.
- ✓ Falta do devido processo legal e o direito à ampla defesa, requisitos necessários à quebra do sigilo bancário.
- ✓ Exigência de quebra do sigilo profissional do fiscalizado e dos seus clientes. Entendeu que o Fisco obteve todos os comprovantes necessários ao deslinde da questão, no entanto, solicitou-os novamente ao fiscalizado que se encontra impedido de fornecê-los em virtude do sigilo profissional perante seus clientes.
- ✓ Domicílio fiscal diferente do eleito, uma vez que o feito foi constituído na cidade de São Borja enquanto seu domicílio é na cidade de Santo Ângelo.
- ✓ Fiscalização não obedeceu ao prazo estabelecido em lei para o seu desenvolvimento, em ofensa ao artigo 196 do CTN, e ao artigo 7.º do Decreto n.º 70.235/72.

Requeru o acolhimento das nulidades, "uma a uma, em todos os seus aspectos e sob seus múltiplos fundamentos".

Quanto ao mérito, alegou que desde o início o Fisco já tinha conhecimento sobre a origem dos depósitos e créditos bancários em resultados de



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

Processo nº. : 11070.000721/98-62
Resolução nº. : 102-2.139

reclamatórias trabalhistas nas quais o fiscalizado figurava como advogado dos reclamantes. Que esses valores se encontravam comprovados não apenas pelos depósitos bancários, mas, também, pelo rol de alvarás judiciais expedidos em nome de seus clientes, e, "naturalmente, na forma da lei e pela advocacia em nome daqueles exercida nos processos respectivos, tendo os mesmos poderes e autorização judicial para levantar e movimentar citados valores, o que efetivamente fazia – e comprovam esses e outros documentos carreados aos autos – através de suas contas bancárias."

Que a Autoridade Lançadora afirmou em Relatório Final da Ação Fiscal que o recorrente "atendeu às solicitações contidas na Intimação, protocolando a entrega de cópias autenticadas de alvarás judiciais e recebidos utilizados para quitação de valores pagos de causas trabalhistas aos seus clientes, nos autos-calendário de 1997 e 1998 (fls. 2414/2631)." Concluiu que o lançamento é insubsistente porque a origem e destinação dos valores em contas-correntes bancárias foram entregues aos respectivos titulares.

Outra alegação diz respeito ao critério utilizado pelo Fisco para exclusão de valores que constituíram transferências entre contas. Entendeu incorreto o feito porque somente acatados os valores que apresentaram coincidência diária. Afirmou que as saídas de suas contas com o crédito em conta-corrente dos clientes, cujo rol consta dos autos, devem ser excluídas do campo de tributação.

Ainda, que o Auditor-Fiscal construiu a base de cálculo mas não possuía a certeza de que os valores tributados foram percebidos pelo fiscalizado. Amparou-se no trecho do Relatório Final da Ação Fiscal, transcrito a seguir, para sua premissa:

"...o trabalho da Fiscalização objetivou apenas apurar os valores que foram repassados pelo contribuinte aos seus clientes e levar à tributação a diferença, a sobra, que são os honorários



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

Processo nº : 11070.000721/98-62

Resolução nº : 102-2.139

advocáticos, já que o contribuinte em nenhum momento trouxe à Seção de Fiscalização relação discriminada de quanto recebeu em cada causa trabalhista, impossibilitando-nos de identificar o que e, se realmente declarou os valores em suas declarações de renda."

Assim, entendeu que o feito não pode prosperar porque a base imponible não foi devidamente localizada pelo Fisco. Aditou que o Fisco não poderia desconsiderar os documentos fornecidos por cópias sem autenticação e que esse posicionamento contribuiu para que a base de lançamento fosse irreal, uma vez que apropriou valores já repassados aos clientes.

Explicou que inexistia obrigação legal de repasse ao cliente no mesmo dia ou em data próxima àquela em que recebidos os valores correspondentes à ação trabalhista. Assim, ofensa aos artigos 3.º e 142 do CTN, ao artigo 5.º XXXVI da CF/88, bem assim o artigo 940 do Código Civil, estes últimos no que tange à validade da prova.

Contestou, ainda, a penalidade de ofício, trazendo entendimento sobre sua inaplicabilidade em face do fiscalizado ter readquirido a espontaneidade, momento em que entregou suas declarações de ajuste anuais, e procedeu ao recolhimento do imposto nelas confessado. Além da denúncia espontânea, entendeu colaborar com essa tese a inexistência de matéria tributável, fato que elide a imposição de penalidade. Complementou, pedindo, a redução da penalidade para o percentual de 20%, na forma do artigo 61, § 2.º da lei n.º 9430/96, caso o entendimento do colegiado não seja coincidente com a tese defendida.

Manteve a posição manifestada na peça impugnatória para a incidência dos juros de mora.

Arrolamento de bens, fls. 2700 a 2705.

É o Relatório.



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

Processo nº. : 11070.000721/98-62
Resolução nº. : 102-2.139

VOTO

Conselheiro NAURY FRAGOSO TANAKA, Relator

O recurso observa os requisitos da lei e dele conheço.

Desenvolve diversos aspectos contestatórios da validade do feito, que, sendo válidos, constituirão óbices à seqüência processual e, por esse motivo, devem ser enfrentados em primeiro lugar.

O primeiro questionamento diz respeito à nulidade da decisão de primeira instância porque não enfrentou plenamente as questões colocadas e se omitiu quanto aos preceitos legais e constitucionais que autorizaram a imposição tributária. Em outras palavras, entendeu que o referido julgamento, apenas, acatou a posição do Fisco sobre os valores considerados repassados aos clientes e deixou de analisar a documentação apresentada na fase procedimental, que, em seu entender, comprova o repasse de todos os valores recebidos nas causas que atuou.

Citou parte do Relatório Final da Ação Fiscal que informa sobre o critério utilizado para identificação dos valores excluídos da tributação pelo Fisco, porque considerados repassados aos clientes.

Considerando a necessidade de se apurar efetivamente e corretamente os valores repassados aos seus clientes, a fiscalização adotou o critério de fechamento de entrada e saída de valores, ou seja, a conferência dos valores constantes nos recibos emitidos e discriminados nos extratos bancários de valores iguais e datas idênticas ou com alguns dias de tolerância.

Os valores considerados pela Fiscalização como efetivamente repassados e por conseqüência deduzidos como créditos bancários para efeitos de



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

Processo nº : 11070.000721/98-62
Resolução nº : 102-2.139

tributação foram marcados com a letra "S" = SIM; e os valores não considerados foram marcados com a letra "N" = NÃO."

Afirmou que a prova apresentada não pode ser recusada em face do critério de batimento utilizado pelo Fisco.

A documentação, a que se refere o recorrente, foi apresentada em 7 de julho de 1999, autenticada no Cartório Dornelles e juntada às fls. 2414 a 2631.

Em rápida confrontação dos documentos apresentados pelo fiscalizado, com os dados da Tabela "A", que demonstrou os valores considerados pela Fiscalização como recebidos e repassados ou não aos clientes, verifica-se que o critério utilizado pelo Fisco desprezou a existência dos recibos assinados pelos beneficiários.

Ou seja, em um momento aceitou um valor como repassado porque localizou um correspondente cheque na mesma data do recibo ou em data posterior, mas próxima, debitado nos extratos bancários, que coincide com o valor do recibo. Então o recibo foi considerado bom. Em outro momento, o mesmo beneficiário aparece recebendo outro valor, para o qual o Fisco não localizou o correspondente débito em conta-corrente bancária, e assim, ainda que em presença do recibo, considerou que o numerário permaneceu com o fiscalizado.

Esse fato é demonstrado por uma pequena amostragem colhida e relacionada no Quadro 1, que melhor se explica com o detalhamento que o segue.

Quadro 1 – Valores considerados não comprovados

Ordem	Data	Documento	Cliente	Valor - R\$
01	18/02/97	Alvará n.º 0900/96	Olavo P Silva	851,19
02	09/07/98	Alvará – P. 407.871/95-0	Noé Caetano	2.558,71
03	28/02/97	Recibo-Proc. S/n	Nicolau F Silveira	1.000,00
04	02/03/97	Recibo-CH 000573 CEF	Everson L Schiefelben	1.518,00
05	10/12/98	Rec. Proc. s/n.	Jandir M Santista	2.190,00



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

Processo nº. : 11070.000721/98-62
Resolução nº. : 102-2.139

Esses pagamentos foram recusados pelos motivos já citados, no entanto, os mesmos beneficiários receberam outros valores do contribuinte considerados repassados pelo Fisco, como indicado a seguir. Observe-se que os recibos têm assinaturas semelhantes e foram autenticados em tabelionato.

Assim, o primeiro pagamento não considerado, "Ordem = 01", a, Olavo Pereira Silva, tem recibo assinado no próprio Alvará n. 0900/96, fl. 2416/V13, com assinatura do beneficiário que é semelhante àquela constante de outro Recibo emitido e aceito pelo Fisco, à fl. 2418, de R\$ 240,95.

Para a transferência de ordem = 02, fl. 2554, outros valores foram confirmados pelo Fisco, como os pagamentos de R\$ 4.800,00, e R\$ 6.000,00, fls. 2561 e 2562, que têm assinaturas idênticas à contida no primeiro. Já aquele de ordem n.º 03, em valor de R\$ 1.000,00, recibo assinado em 28 de fevereiro de 1997, tem outro valor repassado ao beneficiário, que foi aceito pelo Fisco, de 08 de maio de 1997, em valor de R\$ 800,00, no qual a assinatura é semelhante à primeira, fl. 2449/V13.

O pagamento à Everson L Schiefelben, valor de R\$ 1.518,00, ordem n.º 04, fl. 2426/V13, é comprovado por cópia de recibo na qual informado que efetuado através de cheque n.º 000573 da CEF, Agência n.º 0506. Nos extratos juntados ao processo não consta débito desse cheque e foi recusado pelo Fisco. No entanto, o pagamento efetuado em 28/08/97, valor de R\$ 1.529,00, fl. 2477/V13, foi aceito pelo Fisco, fl. 2678/V14.

Também aquele dirigido à Jandir M Santista, valor de R\$ 2.190,00, ordem n.º 05, em 10/12/98, fl. 2611, não foi aceito pelo Fisco, ao contrário de outro efetuado em 14/09/98, valor de R\$ 1.753,12, fl. 2580.



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

Processo nº. : 11070.000721/98-62
Resolução nº. : 102-2.139

Esses exemplos evidenciam que o Fisco utilizou critério que têm sentido ambíguo pois ao mesmo tempo em que somente aceita a transferência de valores para as quais haja correspondente débito em conta-corrente bancária, em data coincidente ou próxima, despreza prova documental que tem assinatura semelhante. Ou seja, o recibo é aceito quando tem a correspondente entrega do dinheiro comprovada pelo banco, em valor e data.

No entanto, essa forma de proceder não me parece correta considerando que os documentos apresentados não foram descaracterizados pelo Fisco, no sentido de provar sua falsidade. Como decorreram de ações trabalhistas, que figuram como pano de fundo, não há dúvida de que foram recebidos pelo fiscalizado e integraram os valores que compunham suas contas bancárias e investimentos. Porém, o repasse desses valores pode não ter ocorrido, obrigatoriamente, em momento simultâneo com aquele do recebimento.

Sob outra maneira de visualizar os fatos, a transferência do numerário não necessita de cheque ou de transferência entre contas-correntes, uma vez que o fiscalizado poderia ter recursos disponíveis, decorrentes de saques, negócios, entre as hipóteses possíveis, em seu próprio escritório. Poderia, por exemplo, ter recebido o montante de uma ação em dinheiro e no mesmo dia ter repassado parte desse valor para beneficiário de outra ação, sem que houvesse a circulação bancária.

Assim, utilizar critério centrado, apenas, na coincidência entre datas, valores e débitos em conta-corrente bancária não foi adequado à imposição tributária. Não significa dizer que o feito se encontra incorreto, mas necessário analisar as provas apresentadas com critério mais abrangente para que se materialize a apropriação indevida dos valores pertencentes aos clientes do fiscalizado.



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

Processo nº : 11070.000721/98-62
Resolução nº : 102-2.139

Então, conveniente trazer ao processo os clientes envolvidos para corroborar a veracidade dos recibos assinados e confirmar quais valores foram efetivamente recebidos do fiscalizado. Também, importante confrontar esses dados com aqueles declarados pelos beneficiários.

Esses cuidados devem ser prioritários porque, nesta hipótese, a prova não cabe ao fiscalizado, uma vez que trouxe ao processo os comprovantes que por força da lei é obrigado a ter – os recibos de repasse, devidamente assinados e autenticados.

De outro lado, é importante caracterizar perfeitamente a posse indevida de qualquer valor pertencente aos clientes porque, mesmo constituindo atitude ilegal, constitui-se renda tributável do fiscalizado no campo do Imposto de Renda, na forma do artigo 43 do CTN, e servirá como prova criminal em processo judicial, caso requerida pelas autoridades competentes.

Destarte, voto no sentido de acolher parcialmente a preliminar posta pelo recorrente, para que seja o julgamento convertido em diligência, a ser realizada por funcionário da unidade de origem, a fim de sejam providenciados:

- ✓ Confirmação junto a todos os participantes de ações que foram considerados pelo Fisco como não ressarcidos pelo fiscalizado, para que, em vista dos documentos que instruem o processo:
- ✓ Informem e comprovem os valores efetivamente recebidos;
- ✓ Manifestem-se sobre a documentação apresentada pelo fiscalizado e que integra o processo, mas que foi desconsiderada pelo Fisco;



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

Processo nº. : 11070.000721/98-62

Resolução nº. : 102-2.139

- ✓ Juntar os documentos comprobatórios dessa verificação ao processo;
- ✓ Considerando os documentos colhidos elaborar parecer sobre o efetivo repasse aos beneficiários e a documentação acostada pelo fiscalizado.

Sala das Sessões - DF, em 12 de junho de 2003


NAURY FRAGOSO TANAKA