



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

Processo nº : 11080.003742/2003-11  
Recurso nº : 141.936  
Matéria : IRPF - EX.: 1998 a 2003  
Recorrente : ÁLVARO DELACOSTE TORRES  
Recorrida : 4ª TURMA/DRJ-PORTO ALEGRE - RS  
Sessão de : 07 de dezembro de 2005  
Acórdão nº : 102-47.242

**NEGÓCIO JURÍDICO - MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA - COMPROVAÇÃO** - Cabe ao contribuinte a comprovação da efetiva transferência dos recursos financeiros, de acordo com as condições contratuais pactuadas. Inaceitável a prova consignada apenas em instrumento contratual, sem comprovação, com documentos hábeis e idôneos, da efetiva transferência do numerário, coincidentes em datas e valores.

**DECADÊNCIA - FRAUDE - ART. 173, I, DO CTN** - Estando configurada a fraude, inclusive com aplicação de multa agravada de 150%, não pode ser utilizada a norma do § 4o do art. 150 do CTN, por expressa previsão. Nesse caso, aplica-se a regra geral prevista no art. 173, I, do mesmo diploma legal.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ÁLVARO DELACOSTE TORRES.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Coselheiros Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira, Silvana Mancini Karam e Romeu Bueno de Camargo que provêm parcialmente o recurso para desqualificar a multa.



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

Processo nº : 11080.003742/2003-11  
Acórdão nº : 102-47.242

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'L. M. Scherrer Leitão', written in a cursive style.

**LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO  
PRESIDENTE**

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho', written in a cursive style.

**ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO  
REDATOR**

FORMALIZADO EM: 08 FEV 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NAURY FRAGOSO TANAKA, JOSÉ OLESKOVICZ e JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS.



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

Processo nº : 11080.003742/2003-11  
Acórdão nº : 102-47.242

Recurso nº : 141.936  
Recorrente : ÁLVARO DELACOSTE TORRES

**RELATÓRIO**

Cuida-se de Recurso Voluntário de fls. 938/982, interposto pelo Contribuinte ÁLVARO DELACOSTE TORRES, inscrito no CNPF sob o nº 080.961.040-04, contra decisão de fls. 919/930, de lavra da 4ª Turma da DRJ em Porto Alegre/RS, que julgou procedente, em parte, o Auto de Infração de fls. 19, lavrado em 28.04.2003.

O lançamento, por meio do qual foi constituído crédito tributário no valor de R\$ 246.238,13 (já incluídos juros e multa qualificada de 150%), resulta de acréscimo patrimonial a descoberto, apurado nos anos-calendário de 1997 a 2001, e de omissão de ganho de capital, apurado no ano de 2002.

Conforme fls. 59, a multa qualificada foi aplicada em razão de a situação fática constatada configurar crime contra a ordem tributária, na forma do art. 1º, I e IV, da Lei nº 8137/90.

Conforme detalhado no Relatório de fls. 31, a presente ação fiscal foi iniciada em decorrência de Representação do Ministério Público Federal, em face de ofício endereçado à SRF, datado de 19.03.1999. Contra o Contribuinte foi também instaurado Inquérito Policial de nº 96.0011445-5, para investigação de atos em tese delituosos, de sonegação de impostos e evasão de divisas (fls. 605). Vale mencionar que a quebra de sigilo bancário foi obtida pelo MPF perante a 2ª Vara Federal Criminal e estendida à Secretaria da Receita Federal.

*NR* <sup>3</sup>



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

Processo nº : 11080.003742/2003-11

Acórdão nº : 102-47.242

Diante da existência de procedimento investigatório na esfera judicial contra o Contribuinte, a SRF procedeu à fiscalização dos rendimentos do mesmo para verificação da regularidade das suas contas, bem como para conhecimento de possível ocorrência de fato gerador de IR.

Foram analisados os seguintes fatos:

**(a)** a compra e venda de imóvel localizado na Rua Freire Alemão, em Porto Alegre/RS, adquirido no ano-calendário 2001, operação que gerou a cobrança sobre ganho de capital pela venda no ano de 2002;

**(b)** rendimentos percebidos pelo Contribuinte oriundos da empresa INCOFARMA PRODUTOS FARMACÊUTICOS E REPRESENTAÇÕES LTDA (da qual o Contribuinte é sócio-Diretor - fls. 240), em especial suposto crédito, no valor de R\$ 395.000,00, recebido em 24.11.1995 como forma de pagamento de empréstimo concedido pelo Contribuinte à empresa no ano de 1986. Vale mencionar que o Contribuinte justifica sua disponibilidade financeira nos anos seguintes com base na liquidação desse empréstimo, no ano de 1995, que teriam sido recebidos em dinheiro;

**(c)** contrato de administração firmado na data de 01.12.1995 (cuja cópia repousa às fls. 281/283) entre o Contribuinte e a empresa uruguaia CIA ODINTER S/A ("Compañia Odinter Sociedad Anônima", empresa que tem como representante o Sr. José Arispe - fls. 864, mas tem como único cliente o Contribuinte - fls. 46/49), pelo qual o Contribuinte transferiu R\$ 209.430,00 para dita Companhia, para a respectiva gestão de ativos. Cumpre esclarecer que nos termos do mencionado contrato "o contratante deverá efetuar os depósitos em contas de investimentos, no período compreendido entre 1º de dezembro de 1995 a 31 de dezembro de 1996 (...) Em contrapartida, a contratada compromete-se a bem administrar os valores depositados e efetuar pagamentos determinados pelo contratante no Uruguai ou no exterior (...)" (fls. 281/283). Ainda de acordo com os termos contratuais, o contratante, no caso o Contribuinte, deveria arcar com os custos de manutenção da conta e os depósitos por ele realizados não teriam rentabilidade de nenhum tipo (fls. 48); alega, o Contribuinte, ter transferido os recursos ao exterior em espécie, por meio de quantias levadas em viagem àquele país, em valores isentos de declaração;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 11080.003742/2003-11

Acórdão nº : 102-47.242

(d) a compra de imóvel em Miami por aproximadamente US\$ 73.000,00, em abril de 1997;

(e) empréstimo concedido pela empresa uruguaia CIA ODINTER S/A – “Compañía Odinter Sociedad Anônima”, cujo documento de mútuo encontra-se às fls. 553 dos autos, no valor de R\$ 400.000,00, na data de 11.11.1995, ao Sr. Ricardo Luis Vianna, pessoa a quem também foram cedidos direitos e créditos da empresa INCOFARMA, no valor de R\$ 524.282,25, pela quantia de R\$ 395.000,00. O instrumento de cessão encontra-se às fls. 332 dos autos (quanto a ambas as operações, não constam os respectivos comprovantes das transferências ou depósitos bancários).

Pela análise dos rendimentos, bens e direitos declarados pelo Contribuinte, contrapostos aos gastos apurados na investigação nesse período (dentre outras formas, pela verificação dos extratos de cartão de crédito) e aos bens e direito declarados no ano de 2001 (época em que o Contribuinte já estava sob fiscalização), o AF procedeu à elaboração de um fluxograma onde restou apurado **acréscimo patrimonial a descoberto e omissão de ganho de capital.**

O AF manteve a autuação sobre o acréscimo patrimonial a descoberto em virtude da falta de comprovação da operação de empréstimo que teria originado a disponibilidade financeira do Contribuinte, bem como da falta de comprovante de pagamento da cessão de crédito entre a INCOFARMA e o Sr. Vianna e do empréstimo desse Senhor junto à ODINTER.

A aplicação da multa de 150% teve origem no art. 957 do RIR/99, remetendo aos art. 71, 72 a 73 da Lei nº 4.502/64, os quais dispõem sobre hipóteses de sonegação, fraude e conluio. Nos termos do Relatório Fiscal (fls. 59), o Contribuinte “intencionalmente ocultou sua evolução patrimonial no período fiscalizado e a remessa de recursos para o exterior, bem como omitiu ganho de capital obtido na alienação de imóvel, impedindo assim o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, nos

MR<sup>5</sup>



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

Processo nº : 11080.003742/2003-11

Acórdão nº : 102-47.242

termos do inciso I do art. 71 da Lei nº 4.502/64. Da mesma forma, utilizou-se de fraude no intuito de modificar a natureza tributária dos recursos utilizados em seu acréscimo patrimonial, na forma relatada no item 3 deste relatório. E por fim, tudo isto em conluio com terceiros, pessoas físicas e jurídicas (...)"

O Contribuinte ofereceu defesa contra a autuação, confessando, contudo, parcela do débito através de inscrição no Parcelamento Especial veiculado com a Lei nº 10.684/03 (PAES), conforme petição de fls. 905/907, de onde se infere que o débito confessado representa o consolidado na tabela abaixo (fls. 61/65 + fls. 905/907):

<b>Ano-calendário</b>	<b>Base de Cálculo original</b>	<b>Base de Cálculo confessada</b>
1997	73.584,98 – fls. 61 (acrécimo patr. a descoberto)	36.082,91 – fls. 907
1998	42.437,56 – fls. 62 (acrécimo patr. a descoberto)	18.751,76 – fls. 907
1999	57.832,21 – fls. 63 (acrécimo patr. a descoberto)	31.481,19 – fls. 907
2000	4.726,67 – fls. 64 (acrécimo patr. a descoberto)	1.192,81 – fls. 907
2001	35.335,82 – fls. 65 (acrécimo patr. a descoberto)	-
2002	289.730,00 – fls. 23 (ganho de capital)	259.730,00 – fls. 907

Observe-se, contudo, que a parcela confessada pelo Contribuinte foi acrescida de multa de ofício de apenas 75%, além de juros moratórios à taxa SELIC.



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

Processo nº : 11080.003742/2003-11  
Acórdão nº : 102-47.242

Decidindo sobre a Impugnação de fls. 659/707, a 4ª Turma da DRJ em Porto Alegre/RS julgou, às fls. 919/930, por maioria dos votos, pela procedência em parte do lançamento.

Em sede preliminar, a decisão afastou a alegação de decadência do lançamento referente ao ano-calendário de 1997, com base no art. 173, I do CTN. No mérito, sobre a existência de acréscimo patrimonial a descoberto, considerou-se que a tributação deveria ser mantida porque o contribuinte não conseguiu comprovar que recebeu rendimentos isentos, não-tributáveis ou tributáveis exclusivamente na fonte.

Sobre a existência de fraude e conseqüente qualificação de multa, a DRJ decidiu pela sua manutenção no percentual de 150%, tendo em vista que (i) o Contribuinte não comprovou que efetuou o empréstimo à empresa INCOFARMA (item "b" acima), a qual teria supostamente quitado tal débito com Contribuinte no valor de R\$ 395.000,00, no ano de 1995, recurso esse que o Contribuinte assevera ter sido utilizado na aquisição de bens, e (ii) o Contribuinte não comprovou que a empresa INCOFARMA efetivamente recebeu qualquer valor pela cessão de crédito feita ao Sr. Ricardo Vianna (item "e" acima) no valor de R\$ 395.000,00 em 11.11.1995. Entendeu, a DRJ, que o Contribuinte agiu de forma dolosa, com evidente intuito de fraudar os cofres públicos, pretendendo dar origem "não tributável" aos recursos utilizados na aquisição de bens e direitos.

Sobre a omissão de ganhos de capital na alienação de bens, a DRJ apenas retificou o cálculo do imposto, para excluir da tributação o valor da corretagem (R\$ 30.000,00). Dessa forma, o valor confessado pelo Contribuinte às fls. 905/906 e parcelado no PAES passou a corresponder ao valor devido a título de ganho de capital após a decisão da DRJ, com exceção de parte da multa, que foi



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

Processo nº : 11080.003742/2003-11

Acórdão nº : 102-47.242


confessada apenas no percentual de 75%, mas mantida na decisão da DRJ em 150%.

O Contribuinte foi devidamente intimado da decisão na data de 16.06.2004, conforme faz prova o AR de fls. 933, seguindo-se a interposição de Recurso Voluntário na data de 16.07.2004. Para tanto, formalizou arrolamento de bens conforme relação de fls. 999 e fls. 1003 em valor corresponde a 30% do valor da cobrança.

Em suas razões, o Contribuinte alega, preliminarmente, a **decadência** do direito de lançar o crédito referente ao período de janeiro a dezembro de 1997, com fundamento nos arts. 150 e 173 do CTN. Afirma que não se pode afastar a incidência do art. 150 do CTN com base na presunção de ocorrência de fraude, dolo ou simulação.

Em síntese, o Contribuinte alega sobre a matéria preliminar de decadência que "tratando-se de tributo do tipo por homologação, o prazo para a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário é de cinco (5) anos, a contar da ocorrência dos fatos geradores (§4º, art. 150 – CTN); a contagem do decurso da decadência inicia-se no 1º dia seguinte ao exercício no qual o imposto poderia ser lançado (inc. I, artigo 173 do CTN)" (fls. 950) e que a ressalva final do §4º art. 150 não deve ser aplicada com base em presunção de fraude.

No mérito, sobre a alegação de **acréscimo patrimonial** a descoberto, o Contribuinte informa que continha reservas constituídas em períodos anteriores, detendo capacidade financeira para suprir os gastos apontados nos exercícios fiscalizados (fls. 954). Justificando a alegada disponibilidade financeira, reitera que, no ano de 1986, repassou numerários à INCOFARMA nos valores de Cr\$ 300.000,00 e Cr\$ 583.583,60, conforme comprovantes, respectivamente, de fls. 727 (comprovante de depósito bancário em favor da INCOFARMA) e 729 (proposta

 8



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

Processo nº : 11080.003742/2003-11

Acórdão nº : 102-47.242

de assunção de dívida pelo contribuinte, na qualidade de avalista, em favor da INCOFARMA).

A realização do empréstimo estaria comprovada, segundo o Contribuinte, pela documentação de fls. 727/729, onde se vê um comprovante de depósito em que o Contribuinte é remetente, em favor da INCOFARMA, no valor de Cr\$ 300.000,00, datado de 25.03.1986, e um acordo o Banco do Brasil, no qual o Contribuinte figura como avalista da INCOFARMA, propondo o pagamento de dívida da empresa no valor de Cr\$ 583.583,60, datado de 19.03.1986, recebendo mencionado crédito em novembro de 1995, no valor de R\$ 395.000,00.

Acrescenta que a INCOFARMA obteve o referido numerário pela cessão de crédito no valor de R\$ 524.282,25, que possuía junto à COOPERTRADING LTDA, ao Sr. Ricardo Luiz Vianna, por R\$ 395.000,00, pago no ato, em dinheiro, conforme documentação de fls. 332 (instrumento de cessão de crédito). Alega que procedeu à correção da Declaração de AJuste/96 incluindo o recebimento desse crédito.

Quanto ao destino da quantia recebida da empresa INCOFARMA, a título de devolução de empréstimo, assevera que a depositou em cofre locado ao Banco Meridional, atual Banco Santander, provando a operação através da declaração de fls. 740.

Do total de R\$ 395.000,00, cerca de R\$ 209.430,00 (equivalente, na época, a U\$ 208.787,95 – fls. 955) teriam sido repassados, conforme anteriormente já explicitato, à empresa ODINTER S/A, localizada em Montevideú/Uruguai, mediante um contrato de administração sem remuneração, através do qual o Contribuinte se comprometia a efetuar depósitos no período de 01.12.1995 a



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 11080.003742/2003-11  
Acórdão nº : 102-47.242

31.12.1996 e a empresa se comprometeria a administrar os valores depositados e efetuar pagamentos determinados pelo contratante no Uruguai ou no exterior.

O restante, R\$ 185.570,00, alega ter sido utilizado para cobertura de despesas sua e de sua esposa. Informa que fazia resgates periódicos perante a ODINTER. No mais, acrescenta que a ODINTER seria responsável pelo pagamento de financiamento contraído pelo Contribuinte para compra de um imóvel em Miami/EUA.

Assim, o Contribuinte alega que a disponibilidade financeira a qual teria justificado a aquisição de bens e direitos nos exercícios fiscalizados (1997 a 2001) teria origem no pagamento, no ano de 1995, do empréstimo concedido pelo Contribuinte à empresa INCOFARMA no ano de 1986. O pagamento desse empréstimo teria sido no valor de R\$ 395.000,00, pagos pela empresa em 24.11.1995, em dinheiro, e declarados pelo Contribuinte na Declaração de Ajuste/96 (fls. 169).

Insurge-se, novamente, contra a **multa qualificada**, aplicada no percentual de 150%. Alega que não há nos autos prova de fraude por parte do Contribuinte, nem em relação ao acréscimo patrimonial a descoberto, nem em relação ao ganho de capital. Especificamente sobre a omissão do ganho de capital, diz que a compra dos imóveis, ocorrida em 12.2.2001, e a venda, ocorrida em 28.08.2002, foram devidamente declaradas ao Fisco, deixando, contudo, de recolher o IR devido, fato que por si só não ensejaria a aplicação de multa qualificada.

Finalmente, acrescenta que o fato de ter respondido, às fls. 255, a Intimação Fiscal negando o recebimento de quaisquer valores da empresa INCOFARMA nos anos-calendário de 1995 a 1999 não resulta em intenção de prejudicar a fiscalização e foi conseqüência da leitura do texto da referida intimação, de onde o Contribuinte induziu tratar-se de questionamento relativo tão somente a



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

Processo nº : 11080.003742/2003-11

Acórdão nº : 102-47.242

rendimentos tributáveis, o que não seria o caso do recebimento do empréstimo (R\$ 395.000,00). Além disso, tal falha de interpretação teria sido corrigida na complementação da resposta, em que o Contribuinte informa o recebimento de tal quantia (fls. 265).

É o Relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of stylized, overlapping letters that appear to be 'PA'.



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

Processo nº : 11080.003742/2003-11  
Acórdão nº : 102-47.242

**VOTO VENCIDO**

Conselheiro ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO, Relator

O Recurso Voluntário preenche os requisitos de admissibilidade, razão de seu conhecimento.

Inicialmente, quanto à alegada decadência, observe-se que, nos casos de dolo, fraude ou simulação, o § 4º do art. 150 do CTN (fundamento legal da pretensão do contribuinte), que dispõe sobre o lançamento por homologação, determina que a contagem do prazo decadencial não se contará, nestes casos, em relação aos tributos sujeitos a este tipo de lançamento, a partir do fato gerador, mas de acordo com o inciso I do art. 173 do CTN (segundo o qual o prazo decadencial tem início a partir do primeiro dia do exercício subsequente ao que o fisco poderia ter lançado o tributo).

É mister, assim, no caso concreto, que se analise, inicialmente, se presente o dolo, fraude ou simulação, por parte do contribuinte, para somente então se analisar a preliminar de decadência.

Entendo que, no presente caso, o Contribuinte de fato não comprovou a liquidação da operação de empréstimo pela INCOFORMA, que teria originado a disponibilidade financeira do Contribuinte, bem como o pagamento da cessão de crédito entre a INCOFARMA e o Sr. Vianna e a obtenção de empréstimo por esse senhor perante a ODINTER, na medida que limita-se a informar que ditos pagamentos foram feitos em dinheiro.



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

Processo nº : 11080.003742/2003-11  
Acórdão nº : 102-47.242

Ademais, o Contribuinte alega que depositou o dinheiro recebido da INCOFARMA em um cofre no Banco Santander e que fez o repasse à ODINTER pessoalmente, através de viagens ao Uruguai em valores isentos de declaração, razão pela qual não poderia comprovar a respectiva entrega dos recursos. Tal alegação, entendo, não deve ser igualmente considerada pela fiscalização como motivo suficiente para afastar a necessidade de produção de prova, considerando ser ônus do Contribuinte munir-se de documentação suficiente para comprovação de seus atos perante a Administração.

Entendo que os instrumentos contratuais apresentados, por si só, não são suficientes para comprovar as respectivas operações, supostamente realizadas, conforme alega o Contribuinte, em dinheiro. A alegação de que foram utilizados recursos em espécie deve ser acompanhada dos comprovantes da efetiva movimentação financeira ou da efetiva comprovação da disponibilidade dos respectivos recursos, o que não ocorreu no caso concreto.

Neste sentido observem-se as seguintes decisões deste Conselho de Contribuintes:

**"IRPF - RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - Constituem rendimento bruto sujeito ao IRPF 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 não correspondentes aos rendimentos declarados, ou seja, não justificados pelos rendimentos tributáveis, isentos, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva. (Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 1º). EMPRÉSTIMO - COMPROVAÇÃO - Cabe ao contribuinte a comprovação mediante cópia do contrato de mútuo, cheque, comprovante de depósito bancário ou do extrato da conta corrente ou outro meio admitido em direito, da efetiva transferência dos recursos,**



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

Processo nº : 11080.003742/2003-11  
Acórdão nº : 102-47.242

tanto na concessão como por ocasião do recebimento do empréstimo. Inaceitável a prova de empréstimo consignado apenas na declaração de rendimentos apresentada tempestivamente pelo contribuinte, sem comprovação, com documentos hábeis e idôneos, da efetiva transferência do numerário, coincidentes em datas e valores. Recurso negado. Número do Recurso: 136401 Câmara: SEGUNDA CÂMARA Número do Processo: 10120.007250/2001-57 Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO Matéria: IRPF Recorrente: PAULO ROBERTO VIANA MARTINS Recorrida/Interessado: 3ª TURMA/DRJ-BRASÍLIA/DF Data da Sessão: 01/12/2004 01:00:00 Relator: José Oleskovicz Decisão: Acórdão 102-46573 Resultado: NPU - NEGADO PROVIMENTO POR UNANIMIDADE Texto da Decisão: Por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso."

"EMPRÉSTIMO NÃO JUSTIFICADO – A justificação para o empréstimo deve basear-se em outros meios, como a transferência de numerário, coincidente em data e valores, não bastando a apresentação de nota promissória." (Ac 104-9200/92-DOU de 25/01/93).

"EMPRÉSTIMO - COMPROVAÇÃO - Cabe ao contribuinte a comprovação do efetivo ingresso dos recursos obtidos por empréstimo. Inaceitável a prova de empréstimo, feita somente com o instrumento particular de contrato, sem qualquer outro subsídio, como estar o mútuo consignado nas declarações de rendimentos apresentadas tempestivamente pelos contribuintes devedor e credor, bem como a prova da transferência de numerários (recebimento e pagamento), coincidentes em datas e valores, principalmente quando as provas dos autos são suficientes para confirmar a omissão." (Ac 104-17092).

No caso concreto, não foi comprovada, em qualquer momento, a disponibilidade dos recursos financeiros, em espécie, pela ODINTER (o contribuinte apenas alega que entregou recursos financeiros à mesma, em espécie, sem qualquer prova deste fato), pelo Sr. Viana (que os haveria recebido da ODINTER e pago à INCOFARMA) ou pela INCOFARMA (que os teria pago ao Contribuinte). A mera declaração do contribuinte e das referidas partes, ainda que em atos



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

Processo nº : 11080.003742/2003-11

Acórdão nº : 102-47.242

contratuais, não é suficiente para a comprovação da existência e disponibilidade de ditos recursos.

Ademais, o fato de o Contribuinte ter, no ano de 1995, supostamente recebido mencionada quantia da INCOFARMA – situação que, frise-se, não restou cabalmente comprovada pela falta de comprovante da operação financeira em si - não tem o condão de fazer presumir que nos anos subseqüentes ele dispunha de tal valor, especialmente se, na Declaração do ano seguinte, onde deveriam constar os bens e direitos em nome do Contribuinte, nada foi declarado (fls. 180). Analisando-se a evolução patrimonial na forma como foi declarada pelo próprio Contribuinte, o mesmo não dispunha de capacidade financeira para suportar as aquisições fiscalizadas nos exercícios seguintes aos de 1995.

Sobre este tema, inclusive, já se manifestou o Conselho de Contribuintes, nos termos seguintes:

**"IRPF - EX: 1999 - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - A presunção legal de renda com lastro na evolução patrimonial positiva sem o devido suporte financeiro oriundo da renda declarada ou de outros recursos não tributáveis, constitui fato gerador do Imposto de Renda – Pessoa Física. (...) NORMAS PROCESSUAIS - PROVA - DISPONIBILIDADES - Os bens e direitos que constituem o patrimônio do contribuinte sujeitam-se à **comprovação de sua existência**, sob pena de ser defeso ao Fisco utilizar os correspondentes valores como suporte à evolução patrimonial positiva em momentos posteriores. Recurso negado. Número do Recurso: 130369 Câmara: SEGUNDA CÂMARA Número do Processo: 10930.002761/99-71 Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO Matéria: IRPF Recorrente: EVANDRO GIL DOS REIS Recorrida/Interessado: DRJ-CURITIBA/PR Data da Sessão: 10/09/2003 00:00:00 Relator: Naurý Fragoso Tanaka Decisão: Acórdão 102-46120 Resultado: NPU - NEGADO PROVIMENTO POR UNANIMIDADE Texto da Decisão: Por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso. "**



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

Processo nº : 11080.003742/2003-11

Acórdão nº : 102-47.242

Entendo, assim, que, no mérito, deve ser mantido o lançamento, pela não comprovação, pelo contribuinte, da respectiva disponibilidade financeira para a realização dos negócios jurídicos que deram causa ao presente lançamento.

Quanto à multa qualificada, observe-se o que dispõe a Lei nº 9.430/96, em seu art. 44, a saber:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I – de 75% (setenta e cinco por cento), nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II – de 150% (cento e cinquenta por cento), nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis”.

A previsão, contida no inciso II do artigo 44 da Lei nº 9.430/96, remete à definição legal contida nos arts. 71 a 73, da Lei nº 4.502/64, a saber:

“Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I – da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II – das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da



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

Processo nº : 11080.003742/2003-11

Acórdão nº : 102-47.242

obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando quaisquer dos efeitos referidos nos artigos 71 e 72”.

Logo, observa-se que a penalidade qualificada deve ser imposta quando houver evidente intuito de fraude, sendo que esta se caracteriza por ação ou omissão dolosa. A palavra dolo vem do latim dolus, que significa artifício, astúcia. Assim, o dolo se caracteriza pela intenção de induzir alguém em erro; no caso presente, visando à redução do tributo ou ocultação do fato gerador da obrigação tributária.

A fiscalização aplicou a multa de 150% por entender que houve o intuito de fraude. Como indicado no Relatório Fiscal (fls. 59), o Contribuinte “intencionalmente ocultou sua evolução patrimonial no período fiscalizado e a remessa de recursos para o exterior, bem como omitiu ganho de capital obtido na alienação de imóvel, impedindo assim o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, nos termos do inciso I do art. 71 da Lei nº 4.502/64. Da mesma forma, utilizou-se de fraude no intuito de modificar a natureza tributária dos recursos utilizados em seu acréscimo patrimonial, na forma relatada no item 3 deste relatório. E por fim, tudo isto em conluio com terceiros, pessoas físicas e jurídicas (...)”

Entendo que, de fato, resta demonstrado o intuito de fraude do Contribuinte e dos terceiros indicados no relatório, incluindo o Sr. Viana, a ODINTER e a INCOFARMA, que alegam, de maneira conjunta e dissimulada, a existência de relações contratuais entre si, fundamentadas em meros instrumentos particulares, concebidos para afastar a exigência da respectiva obrigação tributária. Da análise dos fatos e provas apresentadas, contudo, constata-se a ocorrência de conluio



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

Processo nº : 11080.003742/2003-11

Acórdão nº : 102-47.242

entre ditas partes, já que não comprovadas, sob qualquer forma, a disponibilidade ou transferência financeira dos respectivos recursos que validariam ditas operações.

Os documentos trazidos aos autos não se constituírem em prova suficiente para justificar a origem dos recursos e respectiva movimentação financeira. O contribuinte, conclui-se, manifestou o intuito de ocultar a ocorrência de obrigação tributária, utilizando-se de documento gracioso e falsidade ideológica.

Trata-se, no caso, de artifício contratual, malicioso, empregado com a intenção de lesar os cofres públicos. Frise-se que, juridicamente, entende-se por má-fé todo ato praticado com o conhecimento da maldade ou do mal que nele se contém. É a certeza da fraude.

Isto posto, entendo ser correta a aplicação da multa qualificada.

Conseqüentemente, e retornando à preliminar de decadência levantada pelo Contribuinte, voto por afastar a decadência, pois a contagem do prazo decadencial no presente caso, em face do evidente intuito de fraude, deve se iniciar, na forma dos art. 150. §4, c/c o art. 173, I, ambos do CTN, a partir do primeiro dia do exercício seguinte ao qual o lançamento poderia se realizado.

**"DECADÊNCIA - FRAUDE - ART. 173, I, DO CTN - Estando configurada a fraude, inclusive com aplicação de multa agravada de 150%, não pode ser utilizada a norma do § 4o do art. 150 do CTN, por expressa previsão. Nesse caso, aplica-se a regra geral prevista no art. 173, I, do mesmo diploma legal. Recurso negado. Número do Recurso: 134937 Câmara: SEXTA CÂMARA Número do Processo: 10880.022326/88-06 Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO Matéria: IRPF Recorrente: EDES LANDIM Recorrida/Interessado: DRJ-SÃO PAULO/SP Data da Sessão: 10/09/2003 00:00:00 Relator: Luiz Antonio de Paula Decisão:**



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

Processo nº : 11080.003742/2003-11  
Acórdão nº : 102-47.242

**Acórdão 106-13517 Resultado: NPM - NEGADO PROVIMENTO POR MAIORIA Texto da Decisão: Por maioria de votos, REJEITAR a preliminar de decadência, e no mérito NEGAR provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro Edison Carlos Fernandes”**

Pelas razões, VOTO por negar provimento ao recurso, mantendo-se a decisão recorrida em todos seus demais termos.

Sala das Sessões - DF, em 07 de dezembro de 2005.

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho', written in a cursive style.

ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO