



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

---

<b>Processo n°</b>	11080.014996/99-17
<b>Recurso n°</b>	149.722 Voluntário
<b>Matéria</b>	IRPF - Ex(s): 1995 E1996
<b>Acórdão n°</b>	104-22.845
<b>Sessão de</b>	09 de novembro de 2007
<b>Recorrente</b>	CLÁUDIO BOF
<b>Recorrida</b>	4ª TURMA/DRJ-PORTO ALEGRE/RS

---

DECADÊNCIA - PROCEDIMENTO DE DILIGÊNCIA - Diligência fiscal efetuada em atendimento a determinação de autoridade julgadora de primeira instância não caracteriza novo lançamento, não estando, portanto, adstrita à regra decadencial.

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE - Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal (Súmula 1º CC nº 11).

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - Caracteriza o acréscimo patrimonial a descoberto, o excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos comprovados. Incabível a alegação de que empréstimos bancários auferidos justificariam acréscimo patrimonial, quando não são colacionadas provas que dêem o suporte necessário a tal argumento.

Preliminar rejeitada.

Recurso negado.

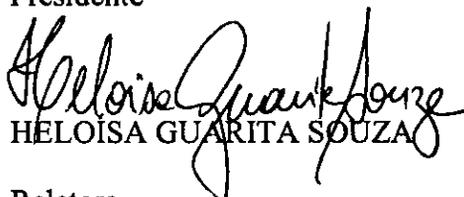
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CLÁUDIO BOF.

*pel* *gpp.*

ACORDAM os Membros da QUARTA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, REJEITAR a preliminar argüida pelo Recorrente, vencida a Conselheira Luiza Helena Galante de Moraes (Suplente convocada) e, no mérito, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
MARIA HELENA COTTA CARDOZO

Presidente

  
HELOISA GUARITA SOUZA

Relatora

FORMALIZADO EM: 12 DEZ 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Nelson Mallmann, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Antonio Lopo Martinez e Renato Coelho Borelli (Suplente convocado). Ausentes justificadamente os Conselheiros Gustavo Lian Haddad e Remis Almeida Estol.

## Relatório

Trata-se de auto de infração (fls. 01/12) lavrado contra o ESPÓLIO DE CLÁUDIO BOF, para exigir crédito tributário de IRPF, no valor total de R\$ 28.451,63, em 08.10.1999, por omissão de rendimentos caracterizada por acréscimo patrimonial a descoberto, em junho de 1994, janeiro, outubro e novembro de 1997. Foi lançada, também, multa isolada por falta de recolhimento do carnê-leão sobre os valores do acréscimo patrimonial a descoberto, nos meses de outubro e novembro de 1997.

Às fls. 03/08 consta Termo Complementar à Descrição dos Fatos, com a indicação dos recursos e dispêndios considerados no fluxo de caixa e, às fls. 13/14 estão os “Fluxos Financeiros dos Recursos-Origens/Aplicações”.

Intimada a Inventariante por AR, em 15.10.1999 (fls. 242), foi apresentada impugnação em 16.11.99 (fls. 244/248), acompanhada dos documentos de fls. 249/276.

A partir das explicações e documentos trazidos aos autos, foi proposta a realização de uma diligência, ainda em primeira instância, para os seguintes fins (fls. 281):

*“1) juntar todos os contratos de financiamento vinculados aos valores creditados em sua conta corrente junto ao Banco do Brasil, conforme respectivos Avisos;*

*2) juntar a Ficha Razão da Casa das Rações Vacaria Ltda – CNPJ n.º 89.051.817/0001-00 onde constem os lançamentos contábeis relativamente aos contratos de financiamentos nos meses de fevereiro, abril e junho/1994 e julho/1997;*

*3) comprovar documentalmente que o montante de CR\$ 61.000.306,29 (Aviso de Crédito à fl. 252) foi integralmente utilizado pelo contribuinte uma vez que no Aviso consta como “Mutuário Cláudio Bof e ou”;*

*4) esclarecer se as contas bancárias junto ao Banco do Brasil tem o interessado como único titular. Caso sejam contas conjuntas comprovar mediante documentação hábil e idônea o total efetivamente recebido pelo contribuinte;*

*5) informar o mês da liberação do financiamento de que trata o documento de fls. 253.”*

Em cumprimento à diligência, o Contribuinte veio aos autos mediante a petição de fls. 295/302, sem, no entanto, anexar nenhum dos documentos solicitados.

Os seus principais argumentos, bem como os da impugnação estão fielmente sintetizados no relatório do acórdão de primeira instância, o qual adoto, nessa parte (fls. 306/307):

*“Em sua defesa (fls. 244/248) complementada às fls. 295/302, o contribuinte argüi a decadência do lançamento tendo em vista que o prazo para a Receita Federal exercer seu direito seria até 13/04/2004,*



*ou seja cinco anos a contar da ciência do Auto de Infração que se deu em 14/04/1999.*

*Alega também que, se a contagem do prazo fosse a partir da lavratura do Auto de Infração, em 08/10/1999, o direito de lançar findaria em 07/10/2004. E "mesmo que passássemos a contar o prazo a partir do 1º dia do exercício seguinte (01/04/2000) à lavratura do Auto, veríamos que o prazo teria escoado em 31/12/2004" (sic)*

*Transcreve trechos de decisões judiciais, do Conselho de Contribuintes e da Revista Prática Jurídica relativamente a decadência.*

*Argumenta que obteve a liberação de recursos em sua conta de empréstimos/financiamentos junto ao Banco do Brasil no ano de 1994, nos valores de CR\$ 35.133,24 (02/02/1994), CR\$ 279.001,50 (02/02/1994), CR\$ 38.000,00 (12/04/1994) e CR\$ 61.000.306,29 (27/06/1994). No ano de 1997 foram liberados os valores de R\$ 7.446,80 (22/01/1997) e R\$ 51.999,97 (31/07/1997), conforme documentos anexos.*

*Junta ainda o comprovante de pagamento das parcelas ( 11 x R\$ 820,75 totalizando R\$ 9.028,29 ) pagas no Banco do Brasil no ano de 1997.*

*Esclarece que sua atividade principal é agropecuária e que tais valores foram depositados em sua conta e por ele utilizados para pagamentos do giro normal do mesmo.*

*Afirma que considerando tais recursos e refeitos os fluxos financeiros não resulta valor algum como acréscimo patrimonial a descoberto.*

*Prossegue dizendo que analisando as Origens de Recursos e as Aplicações com base na declaração de ajuste dos exercícios em questão igualmente se verifica que não houve acréscimo patrimonial a descoberto.*

*Requer ao final a improcedência do lançamento juntando para tanto os documentos de fls. 249/277."*

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre, por intermédio da sua 4ª Turma, à unanimidade de votos, considerou o lançamento parcialmente procedente, cancelando a exigência da multa isolada por falta de recolhimento do carnê-leão. Trata-se do acórdão nº 6.675, de 03.11.2005 (fls. 305/310), que está calcado nos seguintes fundamentos, para a sua decisão de mérito:

*"Cabe esclarecer ao litigante que os mencionados "Avisos de Créditos" por si só são insuficientes para justificar o acréscimo patrimonial a descoberto. Faz-se necessário complementar com documentos outros, tais como: os respectivos contratos de financiamentos, Livro Caixa contendo os registros contábeis relativos aos mesmos.*

*Por sua vez, o documento à 253 serve como prova do pagamento das prestações relativamente ao financiamento obtido junto*

*ao Banco do Brasil, todavia, é insuficiente para comprovar de forma inequívoca que tais recursos financeiros foram utilizados para outras aquisições/aplicações e não na atividade rural. Vale lembrar que no fluxo financeiro foram devidamente registrados como origens o resultado da atividade rural apurado conforme demonstrativos de fls. 15/17.*

...

*Portanto, não tendo o declarante acostado aos autos quaisquer documentos que elidisse a ação fiscal, nem tampouco atendido quaisquer dos itens descritos na intimação de fls. 286/287, é de se manter a tributação dos valores lançados como acréscimo patrimonial a descoberto conforme fluxo financeiro de fls. 13/14."*

O recurso voluntário foi apresentado em 12.01.2006 (fls. 322/337), após a intimação ter se dado, por AR, em 16.12.2005 (fls. 319). Insiste-se na questão da decadência, pelos mesmos argumentos apresentados em primeira instância, considerando o interregno entre a data da realização da diligência e a do protocolo da sua impugnação. Da mesma forma quanto à consideração dos valores liberados pelo Banco do Brasil como recursos do contribuinte, os quais teriam sido utilizados no giro normal dos seus negócios, juntando carta do referido Banco que confirmaria que se trata de recursos liberados em conta corrente, de livre movimentação pelo seu titular (fls. 341).

A título de garantia recursal, foi realizado depósito de 30% do valor do crédito tributário mantido em primeira instância (fls. 353 e 357).

É o Relatório.



## Voto

Conselheira HELOÍSA GUARITA SOUZA, Relatora

O recurso é tempestivo e preenche o seu pressuposto de admissibilidade, pois está acompanhado de depósito recursal, nos termos autorizados pela Instrução Normativa n.º 264/2002, artigo 2.º, § 2.º. Dele, então, tomo conhecimento.

A matéria que restou à apreciação deste Conselho é, apenas, a relativa ao acréscimo patrimonial de origem não comprovada, nos anos-calendários de 1994 e 1997, identificado em fluxo de caixa mensal, conforme demonstrativos de fls. 13/14.

Há uma preliminar de decadência, que passo a examinar.

Sustenta o recorrente, às fls. 330, 1.º tópico, que houve uma intimação, de n.º 001/2005, por ele recebida em 17/11/2005, *“com novas exigências, tentando revisar o lançamento que já houvera sido efetuado, o que não é permitido, uma vez que já ultrapassado o lapso lateral previsto no ar. 173, parágrafo único do CTN, bem como o at. 898, parágrafo 2.º do Regulamento do Imposto de Renda em vigor.”* (negritei)

A contagem do prazo que o contribuinte faz é a partir da data do protocolo de sua impugnação apresentada em 16/11/1999, entendendo que, em qualquer das hipóteses de decadência, quanto aos anos calendário de 1994 e 1997, os cinco anos já teriam escoado em 17/05/2005, sendo incabível a exigência de “novos” documentos.

Vejamos:

O móvel da exigência fiscal, conforme o auto de infração (fls. 02) é por acréscimo patrimonial a descoberto, com apuração mês a mês (fls. 13/14).

Na impugnação (fls. 244/248), o contribuinte juntou alguns documentos (fls. 249/254), com os quais pretendia comprovar a origem de recursos.

A relatora do processo na DRJ (fls. 281), para melhor instruir o feito, o que poderia resultar até em benefício para o contribuinte, baixou o processo em diligência, **única e exclusivamente**, com relação aos documentos acima citados, para que fossem juntados elementos comprobatórios de sua veracidade e efetividade. Seja lembrado que na apreciação da prova a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias, como dispõe o art. 29, do Decreto n.º 70.235/72.

Confrontando, pois, a motivação da autuação, os elementos de impugnação, os documentos com esta juntadas e o teor da diligência, não vislumbro qualquer inovação ou tentativa de revisão do lançamento. Apenas a busca da verdade material que é princípio basilar do procedimento administrativo.

Repito que se os documentos que, com certeza estariam com o recorrente, viessem aos autos, o resultado da diligência até poderia lhe ser favorável, mas preferiu não juntá-los, reservando-se à preliminar de decadência, como se vê da sua manifestação de fls. 295/302.

Esta Câmara já decidiu, por unanimidade:

*"IRPF - DECADÊNCIA - PROCEDIMENTO DE DILIGÊNCIA - Diligência fiscal efetuada em atendimento à determinação de autoridade julgadora de primeira instância, não caracteriza novo lançamento, não estando portanto adstrita à regra decadencial."*  
(Acórdão n.º 104-19212, de 26/02/2003)

Se não por isso, de mais a mais, tecnicamente, quando muito, a hipótese seria de prescrição intercorrente e não de decadência. E, quanto a esse aspecto, deve-se aplicar a Súmula n.º 11, deste Primeiro Conselho:

*"Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal."*

Rejeito, assim, sob qualquer um dos ângulos pelos quais se examine a questão, a preliminar levantada pelo contribuinte.

No mérito, os debates estão centrados em um único ponto relativo à liberação de empréstimos através de avisos bancários, de serem ou não recursos para o contribuinte na apuração fiscal de acréscimos patrimoniais.

Tais avisos estão nos autos às fls. 249/254 e às fls. 342/346, do Banco do Brasil S.A.

A DRJ não os acolheu entendendo que são insuficientes, por si só, para serem considerados recursos, sendo indispensável a prova de que foram utilizados para outras finalidades que não a atividade rural, já que teria sido considerado como origem o resultado da atividade rural, apurado conforme demonstrativos de fls. 15/17. (fls. 308). Ou seja, precisaria ser demonstrado que tais valores já não estariam contidos no fluxo de caixa, como resultado da atividade rural.

O contribuinte, por seu lado, sustenta que os empréstimos tinham livre movimentação, anexando carta do Banco do Brasil S.A. nesse sentido (fls. 341).

Coloco, de logo, que não se trata de tributação da atividade rural, que poderia ensejar outra análise e direção para o feito. O que se tem aqui, sem nenhuma dúvida, é tributação de aumento patrimonial sem origem.

Examinando o Termo Complementar à Descrição dos Fatos, de fls. 03/08, constato que, efetivamente, tais valores, de empréstimos recebidos do Banco do Brasil, não constam ali apontados como fazendo parte das origens consideradas.

O fato, porém, é que foram solicitados documentos complementares ao contribuinte, a fim de se bem definir a finalidade e destinação de tal empréstimo e se confirmar que, efetivamente, já não faz ele parte do demonstrativo de fluxo de caixa que identificou o acréscimo patrimonial, e não vieram aos autos nenhum desses elementos, até o presente momento. Se tivesse sido cumprida a diligência, o resultado poderia lhe ser diferente. O ônus da prova, no processo administrativo-fiscal cabe ao contribuinte fazer, e, no caso concreto, não se desvencilhou satisfatoriamente o contribuinte desta tarefa.

A propósito dessa questão - o ônus da prova - foi detalhada e precisamente analisada pelo Conselheiro Nelson Mallmann, no Acórdão 104-21.091, de 20.10.2005, cujas conclusões eu adoto integralmente e considero parte integrante desse voto:

*"Não tenho dúvidas, que a responsabilidade pela apresentação das provas do alegado compete ao contribuinte que praticou a irregularidade fiscal.*

*Como também é de se observar que no âmbito da teoria geral da prova, nenhuma dúvida há de que o ônus probante, em princípio, cabe a quem alega determinado fato. Mas algumas aferições complementares, por vezes, devem ser feitas, a fim de que se tenha, em cada caso concreto, a correta atribuição do ônus da prova.*

*Em não raros casos tal atribuição do ônus da prova resulta na exigência de produção de prova negativa, consistente na comprovação de que algo não ocorreu, coisa que, à evidência, não é admitida tanto pelo direito quanto pelo bom senso. Afinal, como comprovar o não recebimento de um rendimento? Como evidenciar que um contrato não foi firmado? Enfim, como demonstrar que algo não ocorreu?*

*Não se pode esquecer que o direito tributário é dos ramos jurídicos mais afeitos a concretude, à materialidade dos fatos, e menos à sua exteriorização formal (exemplo disso é que mesmos os rendimentos oriundos de atividades ilícitas são tributáveis).*

*Nesse sentido, é de suma importância ressaltar o conceito de provas no âmbito do processo administrativo tributário. Com efeito, entende-se como prova todos os meios de demonstrar a existência (ou inexistência) de um fato jurídico ou, ainda, de fornecer ao julgador o conhecimento da verdade dos fatos.*

*Não há, no processo administrativo tributário, disposições específicas quanto aos meios de prova admitidos, sendo de rigor, portanto, o uso subsidiário do Código de Processo Civil, que dispõe:*

*'Art. 332. Todos os meios legais, bem como os moralmente legítimos, ainda que não especificados neste Código, são hábeis para provar a verdade dos fatos, em que se funda a ação ou defesa.'*

*Da mera leitura deste dispositivo legal, depreende-se que no curso de um processo, judicial ou administrativo, todas as provas legais devem ser consideradas pelo julgador como elemento de formação de seu convencimento, visando à solução legal e justa da divergência entre as partes.*

*Assim, tendo em vista a mais renomada doutrina, assim como dominante jurisprudência administrativa e judicial a respeito da questão vê-se que o processo fiscal tem por finalidade garantir a legalidade da apuração da ocorrência do fato gerador e a constituição do crédito tributário, devendo o julgador pesquisar exaustivamente se, de fato, ocorreu à hipótese abstratamente prevista na norma e, em caso de recurso do contribuinte, verificar aquilo que é realmente verdade, independentemente até mesmo do que foi alegado.*

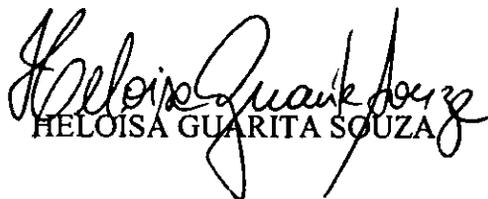
*A jurisprudência deste Primeiro Conselho de Contribuintes é clara a respeito do ônus da prova. Pretender a inversão do ônus da prova, como formalizado na peça recursal, agride não só a legislação, como a própria racionalidade. Assim, se de um lado, o contribuinte tem o dever de declarar, cabe a este,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

Por isso, entendo como a decisão de primeira instância hostilizada, que os avisos de crédito, por si só, nada comprovam. Haveria necessidade de outros elementos não presentes nos autos, apesar de ter sido dada oportunidade ao contribuinte para trazê-los.

Ante ao exposto, voto no sentido de conhecer do recurso, rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, negar-lhe provimento.

Sala das Sessões - DF, em 09 de novembro de 2007

  
HELOISA GUARITA SOUZA