



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

Processo nº : 13312.000810/2003-45
Recurso nº : 140.346
Matéria : IRPF – EX: 1999
Recorrente : WALDOMIRO GOMES FILHO
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ-FORTALEZA / PE
Sessão de : 19 de maio de 2005
Acórdão : 102-46.784

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA – A obstrução à defesa, motivadora de nulidade do ato administrativo de referência, deve apresentar-se comprovada no processo.

IRRETROATIVIDADE DA LEI – A norma inserida no campo do Direito Processual Tributário aplica-se aos fatos futuros e aos pendentes.

NULIDADE – PERÍCIA – Constitui prerrogativa do julgador decidir pela presença no processo de esclarecimentos técnicos de terceiros, além dos documentos que o integram, para melhor formar sua convicção a respeito da situação fática, na forma do artigo 18, do Decreto nº 70.235, de 1972.

NORMAS PROCESSUAIS – COMPETÊNCIA PARA JULGAMENTO – A norma contida no artigo 64 da MP n.º 2.158-34, de 2001, conteve autorização para a nova forma de julgamento administrativo tributário federal, regulada pela Portaria nº 258, de 2001, conforme autorização contida no parágrafo 5º.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS – PRESUNÇÃO LEGAL DE RENDA – Presume-se a existência de rendimentos tributáveis omitidos, em igual valor à soma dos depósitos e créditos bancários de origem não comprovada, na forma do artigo 42, da lei n.º 9.430, de 1996.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA - Para a aplicação da multa qualificada de 150%, é indispensável a plena caracterização e comprovação da prática de uma conduta fraudulenta por parte do contribuinte, ou seja, é absolutamente necessário restar demonstrada a materialidade dessa conduta, ou que fique configurado o dolo específico do agente evidenciando não somente a intenção mas também o seu objetivo.

Preliminares rejeitadas.
Recurso parcialmente provido.



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

Processo nº : 13312.000810/2003-45
Acórdão nº : 102-46.784

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por WALDOMIRO GOMES FILHO.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos REJEITAR: I - a preliminar de nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa; II - a de nulidade da decisão de primeira instância pelo indeferimento da perícia e pela incompetência da DRJ para julgar. Por maioria de votos, REJEITAR a preliminar de irretroatividade da Lei nº 10.174, de 2001. Vencidos os Conselheiros Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira e Romeu Bueno de Camargo que a acolhiam. No mérito, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para desqualificar a multa, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Naury Fragoso Tanaka (Relator) e José Oleskovicz que negam provimento. Designado o Conselheiro Romeu Bueno de Camargo para redigir o voto vencedor.

LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE

ROMEU BUENO DE CAMARGO
REDATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 2.6 SET 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO, JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS e SILVANA MANCINI KARAM.



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

Processo nº : 13312.000810/2003-45

Acórdão nº : 102-46.784

Recurso nº : 140.346

Recorrente : WALDOMIRO GOMES FILHO

RELATÓRIO

Exige-se do sujeito passivo crédito tributário, de R\$ 1.953.680,78, mediante Auto de Infração lavrado em 9 de dezembro de 2003, para corrigir comportamento inadequado de omitir rendimentos, de natureza tributável e espécie desconhecida, em todos os meses do ano-calendário de 1998.

Tais infrações foram levantadas por presunção legal de renda com suporte em depósitos bancários de origem não comprovada, de acordo com a norma do artigo 42, da lei n.º 9.430, de 1996.

A penalidade foi de maior ônus financeiro, conforme artigo 44, II, do referido ato legal.

Em breve síntese os fatos que integraram o procedimento.

No referido ano-calendário o sujeito passivo teve como ocupação principal "Tabelião", renda bruta de R\$ 60.602,64 proveniente de rendimentos do Ministério das Comunicações, R\$ 4.180,41, e do Cartório Fernandes 20º Ofício, R\$ 56.422,23.

O patrimônio declarado totalizou R\$ 301.476,95, em 31 de dezembro, neste incluído disponibilidade em valor de R\$ 75.000,00 em moeda, e dívida em montante de R\$ 6.660,53 perante o Banco do Estado do Ceará SA.

Presença de diversos bens imóveis como as Fazendas Lagoa, com 697 ha, São Roberto, com 174,20 ha, Rancho da Paz, com 1004,00 ha, Sítio Olho D'água, com 19 ha, e do sitio dos Prazeres, com 8 ha, e bens móveis, entre estes a participação do sujeito passivo na empresa Jurutu Petróleo Ltda, adquirida no ano-calendário por R\$ 15.000,00, e a propriedade de um ponto comercial negociado com José Alencar de Oliveira, por R\$ 1.200,00.



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

Processo nº : 13312.000810/2003-45

Acórdão nº : 102-46.784

Os imóveis rurais indicados foram explorados no ano-calendário, e produziram receita declarada de R\$ 1.680,00, e resultado negativo – prejuízo - de R\$ 8.443,00.

Solicitados esclarecimentos ao sujeito passivo a respeito da origem dos depósitos e créditos bancários, em 18/7/03, fl. 125, este apresentou informações que, posteriormente, apresentaram-se divergentes.

Em 14/8/03, informou que: (a) declarou corretamente toda a movimentação financeira do ano-calendário, com exceção de R\$ 10.442,06 que não se encontraria nessa atitude e para o qual pedida a regularização; (b) na sua Declaração de Ajuste Anual constou R\$ 75.000,00 a título de disponibilidade em moeda ao final do ano-calendário. (c) Essa disponibilidade somada a R\$ 20.000,00 doados por seu filho Raimundo Augusto Fernandes Neto, e R\$ 35.000,00 de sua filha Maria Bernadete Fernandes Gomes, totaliza R\$ 130.000,00 e a rotatividade dessa importância teria produzido a movimentação financeira encontrada pela Autoridade Fiscal. Como o saldo de R\$ 140.442,06 foi maior que o valor anterior, a diferença de R\$ 10.442,06 estaria incorreta (não foi possível identificar de onde extraído a primeira importância).

Adicionalmente, informou que a conta 20.700-4, na agência do B Brasil de Montese de Fortaleza, CE, era movimentada pelos seis filhos, principalmente por uma filha, demitida do B Brasil SA por adesão à PDV.

Essas informações foram averiguadas pela Autoridade Fiscal e os valores que eram tidos como doações – de Raimundo Augusto Fernandes Gomes, R\$ 19.488,76, e de Maria Bernadete Fernandes Gomes Mesquita, R\$ 35.000,00 - apesar de confirmados pelos doadores, fls. 214 e 224, não foram efetivamente comprovados, nem integrantes das declarações de ajuste anual dos doadores, pois estariam incluídos na rubrica “Disponibilidades em moeda”.

Em 8/9/03, passou a ser representado por José Maria Barros Almeida, e este, em 10/9/03, apresentou novos documentos e justificativas para os depósitos e créditos bancários, ou seja, teriam origem em empréstimos (a maioria



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

Processo nº : 13312.000810/2003-45

Acórdão nº : 102-46.784

deles), vendas de capim para gado e de frutas, retiradas de caixa, entre outras, conforme livro caixa, fls. 165 a 199.

Consta do processo cópias de contratos entre o sujeito passivo, na qualidade de "devedor", e Antonio José do Monte, na qualidade de "credor", para empréstimo rotativo, mensal, resultante de saldo final da movimentação de depósitos e cheques no Banco do Brasil SA, conforme texto da cláusula I, que transcrevo a seguir para melhor entendimento:

"I – O (a) CREDOR (A) entrega ao DEVEDOR neste mês de Fevereiro de 1998 a quantia de R\$ 14.933,26 (quatorze mil novecentos e trinta e três reais e vinte e seis centavos), proveniente do saldo final deste mês, representada pelos depósitos e cheques contra o Banco do Brasil S/A, sendo o mesmo renovado mensalmente de acordo com a necessidade do devedor." (fl.402).

Os valores que estariam abrangidos por tais contratos, seriam: Fevereiro, R\$ 14.933,26; Março, R\$ 11.819,85; Abril, R\$ 11.507,44; Maio, R\$ 24.472,66; Junho, R\$ 24.636,84; Julho, R\$ 27.727,98; Agosto, R\$ 30.663,17; Setembro, R\$ 43.135,52; Outubro, R\$ 68.205,52, Novembro, R\$ 16.434,98; e Dezembro, R\$ 40.749,85, fls. 401 a 412. Nas folhas seguintes, 413 a 519, os demais contratos de empréstimos de terceiros, que seguem a mesma modalidade e termos dos primeiros citados.

Assim, em um primeiro momento, os valores decorriam de disponibilidades em moeda que pertenciam ao sujeito passivo, e outras oriundas de doações de seus filhos; posteriormente, passaram a ter origem nos recursos derivados de empréstimos diversos, vendas de produtos da atividade rural, entre outros.

As informações posteriores também estiveram sob procedimento investigatório, e, conforme informado às fls. 15 a 17, cinco dos cessionários faleceram em período seguinte ao fiscalizado, enquanto os demais ou não foram localizados, ou não atenderam ao pedido de esclarecimentos.



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

Processo nº : 13312.000810/2003-45

Acórdão nº : 102-46.784

Complementando o levantamento, a Autoridade Fiscal verificou que os pagamentos, via cheques, indicados no Livro Caixa como devolução de empréstimos, fls. 168 a 210, não se destinaram a esses beneficiários, mas outros conforme indicado na relação juntada à fl. 18 a 21.

Outro detalhe a contribuir negativamente para a admissibilidade dessas provas é o fato de que tais contratos de empréstimos continham selos adquiridos em 27 de julho de 2001, conforme cópia da via de arquivo da nota fiscal 010282 de Calcografia Cheques de Luxo Banknote Ltda, fl. 531.

A Impugnação conteve argumentos com característica de preliminar, que teria objeto na falta de competência dos órgãos de julgamento de primeira instância pela falta de regulamentação do artigo 64 da MP 2.158-34, de 2001, que instituiu a forma colegiada de julgamento de primeira instância.

Além desse detalhe, a composição por colegiado pertencente ao corpo de funcionários do próprio sujeito ativo e a realização de reuniões sem a participação do sujeito passivo, conduziria a julgamentos submissos à vontade do primeiro.

Alegada ofensa ao princípio da legalidade por ter sido utilizada a norma do artigo 8.º da lei n.º 8.021, de 1990⁽¹⁾, e esta não teria sido regulamentada pelo Poder Executivo, na forma do artigo 11.

Como o art. 38 da lei n.º 4.595, de 1964, foi revogado e sem poder de restauração, por ofensa ao artigo 93, IX, da CF/88, a aplicação retroativa da lei

¹ Lei n.º 8.021, de 1990 - Art. 8º Iniciado o procedimento fiscal, a autoridade fiscal poderá solicitar informações sobre operações realizadas pelo contribuinte em instituições financeiras, inclusive extratos de contas bancárias, não se aplicando, nesta hipótese, o disposto no art. 38 da Lei n.º 4.595, de 31 de dezembro de 1964.

Parágrafo único. As informações, que obedecerão às normas regulamentares expedidas pelo Ministério da Economia, Fazenda e Planejamento, deverão ser prestadas no prazo máximo de dez dias úteis contados da data da solicitação, aplicando-se, no caso de descumprimento desse prazo, a penalidade prevista no § 1º do art. 7º.



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

Processo nº : 13312.000810/2003-45
Acórdão nº : 102-46.784

complementar n.º 105, de 2001, para incriminar, por sonegação fiscal, constitui ofensa ao artigo 5.º, XL, da CF/88.

O feito estaria centrado em procedimento com inobservância dos princípios da finalidade e da proporcionalidade, por situar-se a exigência fora do âmbito de atuação do fato gerador do IR.

Haveria, também, cerceamento do direito de defesa porque os bancos não forneceram cópias de cheques de terceiros que ingressaram em suas contas.

Quanto ao fato de os cheques espelharem pagamentos a terceiros distintos dos cedentes que eram parte dos mútuos, esclareceu que o nome no corpo do cheque não vincula a verdadeira pessoa que recebeu o cheque. A hipótese de circulação do cheque sem a identificação do destinatário e antes do efetivo desconto foi trazida como justificativa.

Reiterada a afirmativa inicial de que os depósitos e créditos tiveram origem nas doações dos filhos com objeto de quitar dívida de R\$ 107.283,84, junto ao Sistema de Recolhimento dos Serventuários da Justiça.

Confirmada a venda de produção da atividade rural, de R\$ 11.410,31, que estaria fora da DAA e teria sido objeto de parcelamento pelo REFIS.

A autenticação dos contratos teria sido incorreta por equívoco de quem as efetuou, apondo data da lavratura, do ano-calendário de 1998 e selos adquiridos em 2001, mas que esses fatos não se caracterizam como fraude, uma vez que as assinaturas são legítimas.

Finalizada a peça impugnatória com ratificação, em síntese, dos motivos identificados, pedido por perícia nas entradas e saídas das contas e oitiva das partes envolvidas nos contratos, sob pena de cerceamento do direito de defesa.

O respeitável colegiado da Primeira Turma da DRJ em Fortaleza, decidiu por maioria de votos pela procedência do lançamento, ficando vencidas, na oportunidade, as julgadoras Cláudia Márcia Brasileira de Sant'Anna Caetano e



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

Processo nº : 13312.000810/2003-45
Acórdão nº : 102-46.784

Núbia Matos Moura que entenderam devida a redução da penalidade para o percentual do artigo 44, I, da Lei n.º 9.430, de 1996. Acórdão nº 4.121, de 16 de março de 2004, fls. 613 a 641.

O sujeito passivo recorreu dessa decisão pedindo pela sua nulidade em razão do cerceamento ao direito de defesa causado pelo indeferimento ao pedido de perícia, considerando que as provas requeridas não poderiam ser obtidas pelo fiscalizado.

Outro motivo a colaborar com a ineficácia da referida decisão seria a interpretação manifestada por dois julgadores de que a penalidade aplicada não foi adequada. Referida punição foi considerada *extorsiva*.

Em seqüência, reiterada a argumentação que integrou a peça impugnatória.

Esses os fatos.

O sujeito passivo recebeu a Intimação que serviu para conduzir a decisão de primeira em 1º/4/2004, fl. 644, e remeteu a peça recursal via postal em 30 de abril de 2004, fl. 645.

Não se encontra presente no processo documento que indique a data de recepção na unidade preparadora. O despacho de fl. 657, de 7 de maio de 2004, primeiro após a juntada desses documentos não contém qualquer menção a eventual perda de prazo.

Em 21 de maio de 2004, recebido neste E. Primeiro Conselho de Contribuintes documentação encaminhada pelo sujeito passivo, fls. 658 a 683, para complementar a peça recursal: cópia da DAA do exercício de 2004, termo de arrolamento de todos os seus bens, cópia do parcelamento especial previsto na lei n.º 10.684, de 2003, cópia do DARF relativo à primeira parcela, laudo de avaliação do imóvel denominado fazenda Rancho da Paz.

Ainda, informações complementares ao recurso apresentado, dirigidas a reiterar os argumentos e trazer jurisprudência administrativa favorável



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

Processo nº : 13312.000810/2003-45

Acórdão nº : 102-46.784

quanto à irretroatividade das leis, protesto pela tributação “em cascata” do dinheiro que circulou via depósitos bancários, e pedido pela redução da penalidade considerando que a aplicação dos selos do FERMOJU, não constituiu ato de fraudar.

Arrolamento de bens, processo 13312.000032/2004-75, conforme despacho, fl. 657.

Esses são os fatos que compõem o relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of stylized, cursive letters, likely representing the official of the Council.



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

Processo nº : 13312.000810/2003-45

Acórdão nº : 102-46.784

VOTO VENCIDO

Conselheiro NAURY FRAGOSO TANAKA, Relator

A eficácia da peça recursal poderia ser colocada em questão, dada a remessa via postal e a falta de comprovante do recebimento na unidade preparadora.

No entanto, considero que a data de 30 de abril de 2004, constante do envelope e a falta de indicativo de irregularidade na observação do prazo (de 30 (trinta) dias que expirava em 3 de maio, segunda-feira) no despacho que segue à juntada desse documento, servem para permitir a conclusão pela tempestividade.

Assim, satisfeitas as condições de admissibilidade, conheço do recurso e profiro voto.

A nulidade da decisão de primeira instância teria fundo no cerceamento ao direito de defesa, caracterizado pela impossibilidade do sujeito passivo buscar cópias de cheques de terceiros para justificar fatos tipificados pelos empréstimos trazidos na Impugnação.

Como afirmado pela defesa, somente pode o julgador, ou a Autoridade Fiscal, decidir ou exigir cumprimento de obrigação principal ou acessória quando amparado em ato legal, válido; decorrência do princípio da legalidade que se encontra presente em toda a atividade pública, em obediência ao artigo 37, da CF/88.

Pois, em obediência à norma contida no artigo 18, do Decreto n.º 70.235, de 1972⁽²⁾ (que tem força de lei), cabe a Autoridade Julgadora decidir pela

² Decreto n.º 70.235, de 1972 - Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 9.12.1993)



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

Processo nº : 13312.000810/2003-45

Acórdão nº : 102-46.784

imprescindibilidade de verificações adicionais solicitadas pela defesa, autorização que confere razão ao entendimento esposado na dita decisão.

Outro detalhe a contribuir com essa posição é que a peça impugnatória deixa a desejar quanto aos requisitos para a perícia, que deveriam estar ali indicados expressamente, como determinado pela norma do artigo 15, IV, do referido ato legal³.

Assim, o ato administrativo em comento não pode ser anulado apenas com tais justificativas vindas a esta instância julgadora, uma vez que ineficazes perante os requisitos de sua validade.

A falta de competência dos órgãos de julgamento de primeira instância teria justificativa na teórica inexistência de regulamentação da norma que alterou a forma de julgamento das lides fiscais em nível administrativo.

Referida alteração decorreu do artigo 64 da MP n.º 2.113-30, de 26/4/01, que foi absorvida pela MP n.º 2158-33, ainda não convertida em lei⁴, e conteve previsão para a regulamentação da nova forma de julgamento por ato do próprio poder Executivo, de competência do Ministério da Fazenda, de acordo com a autorização contida no parágrafo 5.º.

“Art. 64. O art. 25 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, com a redação dada pela Lei nº 8.748, de 9 de dezembro de 1993, passa a vigorar com a seguinte redação:

³ Decreto n.º 70.235, de 1972 - Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

(.....)

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. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 9.12.1993)

⁴ Conforme pesquisa no site <http://www2.senado.gov.br/sf/legislacao/legisla/>, 10h34 de 27/3/05.



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

Processo nº : 13312.000810/2003-45

Acórdão nº : 102-46.784

"Art. 25. O julgamento do processo de exigência de tributos ou contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal compete:

I - em primeira instância, às Delegacias da Receita Federal de Julgamento, órgãos de deliberação interna e natureza colegiada da Secretaria da Receita Federal;

.....
§ 5º O Ministro de Estado da Fazenda expedirá os atos necessários à adequação do julgamento à forma referida no inciso I do **caput**."

Verifica-se que o próprio recorrente indica a regulamentação dada pela Portaria n.º 258, de 24 de agosto de 2001, do Ministro da Fazenda, pela qual implementada a nova forma de julgamento em primeira instância administrativa.

Não se pode extrair qualquer irregularidade na dita alteração, porque decorrente de autorização dada por uma MP, que tem força normativa de lei, e estruturada com observação das condutas por ela determinadas.

Apesar da lide administrativa submeter-se a uma análise por representantes do sujeito ativo, funcionários do próprio Ministério da Fazenda, e vinculados à Secretaria da Receita Federal, constitui uma primeira revisão da interpretação expendida pela Autoridade Fiscal, além de se incluir no espectro do *devido processo legal* obrigatória, também, pelo dever de *autotutela* da Administração Tributária.

A via administrativa é uma opção oferecida ao sujeito passivo, porque nada impede que exerça o seu direito de proteção do Poder Judiciário, terceiro distinto de ambas as partes litigantes.

Assim, somando a tais requisitos a submissão obrigatória dos funcionários públicos ao princípio da legalidade, inaceitáveis os argumentos de que a composição do colegiado por funcionários do próprio sujeito ativo e a realização de reuniões sem a participação do sujeito passivo, conduziria a julgamentos tendentes a cumprir a vontade do pólo ativo da relação jurídica tributária.



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

Processo nº : 13312.000810/2003-45

Acórdão nº : 102-46.784

Outra irregularidade estaria situada na ofensa ao princípio da legalidade por ter sido utilizada a norma do artigo 8º da lei nº 8.021, de 1990, sem que houvesse regulamentação pelo Poder Executivo, na forma do artigo 11.

Essa argumentação não pode ser acolhida, pois a Portaria 144, de 1992, do Ministério da Fazenda, conteve normas complementares à autorização contida no referido artigo. Com esse ato, estabelecidas restrições administrativas ao uso das informações bancárias, pré-requisitos para a solicitação, competências, entre outros delimitadores necessários ao bom relacionamento Fisco x contribuinte e a observação aos princípios norteadores da nação brasileira.

Logo, a ação fiscal não incorreu em ofensa ao princípio da legalidade por eventual uso da autorização contida na dita norma.

Observe-se que o requisito "processo" contido no artigo 38 da lei n.º 4.595, de 1964, deixou de ter direcionamento apenas ao processo judicial com a promulgação da nova Carta, porque esta acolheu o processo administrativo como um devido processo legal.

A aplicação da norma contida na lei complementar n.º 105, de 2001, também não constituiu ofensa ao princípio da anterioridade da lei considerando que se trata de norma inserida no campo do Direito Processual Tributário, com aplicabilidade imediata aos fatos jurídicos atuais e pendentes.

O uso dessa autorização, permitido pelo caráter processual, não constitui ofensa ao inciso XL, do artigo 5º, da CF/88, porque não há retroatividade, uma vez que no período anterior vigeu a norma do artigo 8º da lei nº 8.021, de 1990.

A alegada inobservância dos princípios da finalidade e da proporcionalidade, por situar-se a exigência fora do âmbito de atuação do fato gerador do IR, não ocorre nesta situação.

A incidência tributária teve suporte no levantamento dos fatos-base caracterizados como depósitos e créditos bancários, de origem não comprovada pelo sujeito passivo, que, de acordo com norma contida no texto do artigo 42, da lei



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

Processo nº : 13312.000810/2003-45

Acórdão nº : 102-46.784

nº 9.430, de 1996, permitem presumir a percepção de renda considerada omitida na declaração de ajuste anual relativa ao referido ano-calendário.

A expressividade do crédito tributário, que poderia gerar o questionamento a respeito da ofensa aos ditos princípios, decorreu, apenas, dos valores de origem não comprovada, no âmbito da dita norma. Aqui, a responsabilidade pela exclusão de valores do campo da hipótese de incidência do IR depende, apenas, da ação probatória a cargo do sujeito passivo.

Em se tratando de presunção legal, de caráter relativo, o ônus da prova é transferido ao pólo negativo da relação jurídica tributária, uma vez que por força dessa norma, o tributo deverá ser cobrado sempre que não estejam presentes documentos e que evidenciem fatos jurídicos com características tais que os situe externamente ao espectro de incidência contido na norma que define o fato gerador do tributo. Conclui-se que a redução do montante do crédito depende de provas, e estas somente podem ser oferecidas pelo sujeito passivo.

Passando à justificativa para a divergência entre os destinatários dos pagamentos constantes do livro Caixa e aqueles indicados nos cheques, tida como decorrente da circulação dos cheques sem a identificação do destinatário e a inserção imediata no meio bancário, com identificação apenas da última pessoa que efetivou o depósito em conta, pode até constituir verdade material, considerando que, para fins de economia financeira, evitar-se-ia a incidência da CPMF em cada transação bancária.

No entanto, deveriam esses eventos apresentar-se, pelo menos por amostragem, fundados em documentos correspondentes fatos jurídicos que lhes deram origem, isto é, pagamento do empréstimo de fulano, que repassou o cheque a cicrano em decorrência da transação indicada, este que o repassou a beltrano, pela efetivação de outro negócio e assim por diante.



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

Processo nº : 13312.000810/2003-45

Acórdão nº : 102-46.784

Não estando presentes tais provas e permanecendo válida a norma que obriga a identificação do destinatário nos cheques relativos a pagamentos superiores a R\$ 100,00⁽⁵⁾, mantém-se a interpretação no sentido de que os fatos ocorridos no passado foram distintos daqueles a que se referem os contratos de empréstimos.

Ainda, quanto aos empréstimos, argumentar que a autenticação dos contratos teria sido incorreta por equívoco de quem as efetuou, apondo data da lavratura, do ano-calendário de 1998 e selos adquiridos em 2001, não melhora a qualidade da prova, uma vez que outros fatores já detalhados contribuem para a inexistência dos fatos de referência.

A origem dos depósitos e créditos nas doações dos filhos com objeto de quitar dívida de R\$ 107.283,84, junto ao Sistema de Recolhimento dos Serventuários da Justiça, constitui argumentação fundada em fatos econômicos não comprovados com documentação hábil e idônea.

A falta de instrumentos públicos de doação, a ausência de tais valores nas declarações de ajuste anual das partes, pretendendo o sujeito passivo que esse requisito fosse suprido pelas disponibilidades em moeda ao final do ano-calendário, e a falta de prova do repasse de tais valores, são detalhes que contribuem para a ineficácia do argumento.

O cerceamento do direito de defesa que seria decorrente da negativa dos bancos em fornecer cópia dos cheques depositados nas contas bancárias investigadas, deve ser rejeitado pela falta de provas dessa posição.

A venda de produtos da atividade rural deve ser efetivamente comprovada com documentação hábil e idônea, ou seja, não basta informar que foram vendidos algumas toneladas de capim, mas necessário trazer o documento

⁵ Lei n.º 9.069, de 1995 - Art. 69. A partir de 1º de julho de 1994, fica vedada a emissão, pagamento e compensação de cheque de valor superior a R\$ 100,00 (cem REAIS), sem identificação do beneficiário.



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

Processo nº : 13312.000810/2003-45

Acórdão nº : 102-46.784

que imponha contornos jurídicos à transação para que seja possível à Autoridade Fiscal ou julgadora, acolhê-la como um dos fatos econômicos integrante do conjunto daqueles que compõem a situação fática conformada no Auto de Infração.

Conveniente ressaltar que atividade rural é beneficiada por uma tributação de menor intensidade, condição que requer maior cuidado na análise dos fatos que a compõe. A receita deve ser obrigatoriamente comprovada com a documentação juridicamente hábil e idônea.

Assim, como a teórica venda da produção da atividade rural, em valor de R\$ 11.410,31, não se encontra fundada em documentação aceitável, defeso ao julgador aceitar como rendimentos tributáveis apenas o resultado arbitrado em 20% desse total, enquanto o restante poderia ser entendido como rendimentos não tributáveis. Correto, pois, é tributar integralmente tal valor dada a falta de comprovação.

Apesar do protesto do recorrente contra o nível de intensidade da penalidade aplicada, justifica-se a interpretação da Autoridade Fiscal porque a situação externa a presença do intuito de omitir rendimentos.

Verifica-se que o sujeito passivo é tabelião e declarou rendimentos tributáveis de R\$ 60.602,64 no referido ano-calendário, a maior parte proveniente do cartório Fernandes 20º Ofício, enquanto que R\$ 4.180,41, do Ministério das Comunicações.

O patrimônio do sujeito passivo denota presença de diversos imóveis como as Fazendas Lagoa, com 697 ha, São Roberto, com 174,20 ha, Rancho da Paz, com 1004,00 ha, Sítio Olho D'água, com 19 ha, e do sítio dos Prazeres, com 8 ha, e bens móveis, entre estes a participação do sujeito passivo na empresa Jurutu Petróleo Ltda, adquirida no ano-calendário por R\$ 15.000,00, e a propriedade de um ponto comercial negociado com José Alencar de Oliveira, por R\$ 1.200,00.

O livro caixa apresentado conteve indicações de pagamentos que, uma vez verificados os cheques, foram destinados a outras pessoas, enquanto a



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

Processo nº : 13312.000810/2003-45

Acórdão nº : 102-46.784

justificativa para esse desencontro de provas teria objeto na economia da CPMF com a emissão de cheques sem a identificação dos beneficiários, fato que permitiria o trânsito desses títulos por diversas pessoas até aquele que o descontasse.

Essa forma de agir, apesar de ilegal porque contrária à norma contida na lei nº 9.069, de 1995, artigo 69, citada, até poderia constituir-se realidade, mas deveria apresentar-se amparada em outros elementos para constituir prova indireta.

Agregando-se os fatos tem-se a situação externadora do *evidente intuito de fraudar* :

(a) quanto ao patrimônio verifica-se presença de um sujeito passivo detentor de patrimônio razoável pois proprietário de diversos imóveis rurais, de um ponto comercial e do capital de uma empresa, no ano-calendário sob verificação, que pode externar renda tributável maior que a declarada, pois tanto os imóveis rurais, quanto o ponto comercial e a empresa são investimentos não efetuados para fins de valorização, mas, regra geral, para produção de renda, e na declaração apresentada apenas consta uma pequena renda produzida por imóveis rurais.

(b) Os registros constantes do livro caixa relativos a pagamentos efetuados não corresponderam aos fatos de fundo, ou seja, as pessoas indicadas eram distintas daquelas para quem foram destinados os correspondentes cheques.

(c) o sujeito passivo é pessoa que conhece a norma determinativa do recolhimento mensal do tributo, bem assim, quanto ao produto das demais atividades, porque tabelião.

(d) a habitualidade nas infrações, caracterizada pela repetição em todos os meses do ano-calendário verificado.

(e) o valor da renda considerada omitida, significativamente maior àquele oferecido à tributação na Declaração de Ajuste Anual – DAA, que permitiu o crédito tributário de R\$ 1.953.680,78, em apenas um exercício.



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

Processo nº : 13312.000810/2003-45
Acórdão nº : 102-46.784

Esses detalhes permitem configurar uma situação na qual está claro o intuito de agir em contrário à norma impositiva do tributo, pois presença de sinais exteriores de riqueza, de fontes produtoras de renda sem a correspondente produção declarada, e principalmente, de infrações repetidas em todos os meses do período, não apenas no momento de preencher a DAA, caracterizando atos sucessivos de infringir a norma.

Em razão do aspecto temporal, desconsidere-se, para esse fim os demais fatos constantes dos protestos do sujeito passivo como a contradição havida nas alegações a respeito dos depósitos e créditos bancários, que em um primeiro momento tinham origem nos recursos próprios e dos filhos, e em seguida, decorreram de empréstimos, bem assim o fato de que estes foram autenticados em 1998, mas com selos adquiridos em momento posterior; a impossibilidade da investigação sobre essas transações, caracterizada pelo falecimento de 5 (cinco) dos cessionários e a não localização dos demais.

Desnecessária a perícia requerida, uma vez que as questões em análise podem ser decididas de acordo com os documentos juntados ao processo.

Isto posto, **voto no sentido de rejeitar as questões preliminares relativas ao cerceamento do direito de defesa dada pela impossibilidade de obtenção de cópias de cheques de terceiros, à irretroatividade da lei, à incompetência do colegiado julgador de primeira instância, e quanto ao mérito, para negar provimento ao recurso.**

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



NAURY FRAGOSO TAMAKA



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 13312.000810/2003-45

Acórdão nº : 102-46.784

VOTO VENCEDOR

Conselheiro ROMEU BUENO DE CAMARGO, Redator designado

Em que pese as relevantes razões apresentadas pelo Ilustre Relator Dr. Naurý Fragoso Tanaka, que entendeu pela manutenção da exigência da multa qualificada prevista no inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430/96, peço permissão para dele discordar pelas razões seguintes.

Conforme consta do relatório do presente processo, a multa agravada de 150%, que tem por base legal o inciso II do art. 44 da já mencionada Lei nº 9.430/96, foi exigida, pois a fiscalização e também o ilustre Relator Dr. Naurý Fragoso Tanaka, entenderam ter ficado caracterizada a intenção da recorrente de não pagar imposto.

O dispositivo legal indicado no presente lançamento estabelece que nos caso de lançamento de ofício, como o aqui discutido, será aplicada, dentre outras, a multa de cento e cinqüenta por cento, nos casos de **evidente intuito de fraude**, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Destarte, da leitura e interpretação do referido dispositivo legal, fica evidente que para a aplicação dessa penalidade é indispensável a plena caracterização e comprovação da prática de uma conduta fraudulenta por parte do contribuinte, ou seja, é absolutamente necessário restar demonstrada a materialidade dessa conduta, ou então que fique configurado o dolo específico do agente evidenciando não somente a intenção mas também o seu objetivo, isso porque a fraude não pode ser presumida mas deve sim ser comprovada através de elementos contundentes apuráveis, inclusive, através do devido processo legal.



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

Processo nº : 13312.000810/2003-45

Acórdão nº : 102-46.784

Entende-se por “prova” os meios de demonstrar a existência de um fato jurídico ou de fornecer ao julgador o conhecimento da verdade dos fatos.

Giuseppe Chiovenda ensina que “provar significa formar o convencimento do juiz, sobre a existência dos fatos relevantes no processo” e Clóvis Beviláqua diz que “prova é o conjunto dos meios empregados para demonstrar a existência de um ato jurídico”. (Marcos Vinicius Neder, Maria Teresa Matínez López, Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado, 2002, pág. 205/206)

No presente processo, entendo que não ficou configurada a conduta ou a intenção dolosa do recorrente que restaria caracterizada apenas, pela suposta omissão de bens. Há que ser considerado que durante todo o período fiscalizatório, o recorrente não poupou esforços no sentido de municiar totalmente os agentes fiscais disponibilizando-lhes toda a gama de documentos relacionados aos períodos analisados objetivando refutar as afirmações da fiscalização.

Entendo, pois que não restou caracterizada, no presente caso, a intenção dolosa do Recorrente a caracterizar o evidente intuito de fraude, conforme preconizado na legislação de regência, razão pela qual não deve ser mantida a multa prevista no inciso II do art. 44 da Lei n. 9.430/96.

Ante o exposto, conheço do recurso por tempestivo e apresentado na forma da lei, e quanto ao mérito, dou-lhe provimento para excluir a multa de 150%, prevista no inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430/96.

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


ROMEUBUENO DE CAMARGO