



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

Processo nº. : 13805.000536/93-75
Recurso nº. : 119.787
Matéria : IRPF - Ex: 1992
Recorrente : SÉRGIO CRAGNOTTI
Recorrida : DRJ em SÃO PAULO - SP
Sessão de : 08 de dezembro de 1999
Acórdão nº. : 104-17.282

IRPF - GASTOS/APLICAÇÕES INCOMPATÍVEIS COM A RENDA DISPONÍVEL - BASE DE CÁLCULO - PERÍODO-BASE DE INCIDÊNCIA - APURAÇÃO MENSAL - O Imposto de Renda das pessoas físicas, a partir de 01/01/89, será apurado, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, incluindo-se, quando comprovada pelo Fisco, a omissão de rendimentos apurada com base em sinais exteriores de riqueza, quando o contribuinte não lograr comprovar a origem dos recursos despendidos.

IRPF - MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO - O Auto de Infração deverá conter, obrigatoriamente, entre outros requisitos formais, a penalidade aplicável. Assim, a falta ou insuficiência de recolhimento do imposto dá causa a lançamento de ofício, para exigí-lo com acréscimos e penalidades legais. Desta forma, é perfeitamente válida a aplicação da penalidade prevista no inciso I, do artigo 4º da Lei nº 8.218/91, reduzida na forma prevista no art. 44, I, da Lei nº 9.430/96.

VIGÊNCIA DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA - INCIDÊNCIA DA TRD COMO JUROS DE MORA - Por força do disposto no artigo 101 do CTN e no § 4º do artigo 1º da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, a Taxa Referencial Diária - TRD poderá ser cobrada, como juros de mora, a partir do mês de agosto de 1991 quando entrou em vigor a Lei n.º 8.218/91.

MEIOS DE PROVA - A prova de infração fiscal pode realizar-se por todos os meios admitidos em Direito, inclusive a presuntiva com base em indícios veementes, sendo, outrossim, livre a convicção do julgador (C.P.C., art. 131 e 332 e Decreto n.º 70.235/72, art. 29).

Recurso negado.

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

SÉRGIO CRAGNOTTI.

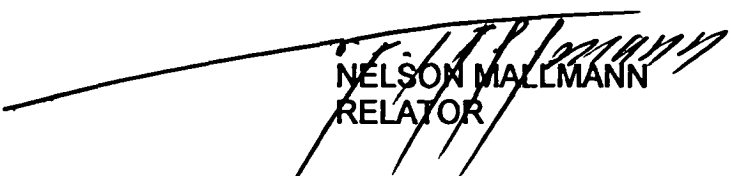


MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13805.000536/93-75
Acórdão nº. : 104-17.282

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE


NELSON MALLMANN
RELATOR

FORMALIZADO EM: 28 JAN 2000

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, ELIZABETO CARREIRO VARÃO, JOÃO LUÍS DE SOUZA PEREIRA e REMIS ALMEIDA ESTOL. Ausente, justificadamente, no momento do julgamento, a Conselheira Maria Clélia Pereira de Andrade. Defendeu o recorrente, através de sustentação oral, o seu advogado, Dr. Marçal de Assis Brasil Neto, OAB/DF nº. 4.323.



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

Processo nº. : 13805.000536/93-75
Acórdão nº. : 104-17.282
Recurso nº. : 119.787
Recorrente : SÉRGIO CRAGNOTTI

RELATÓRIO

SÉRGIO CRAGNOTTI, contribuinte inscrito no CPF/MF 384.674.888-91, residente e domiciliado na cidade de São Paulo, Estado de São Paulo, na Alameda Casa Branca, n.º 578, 11º andar, jurisdicionado à DRF/SP/CENTRO/NORTE, inconformado com a decisão de primeiro grau de fls. 274/281, prolatada pela DRJ em São Paulo - SP, recorre a este Conselho pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 288/318.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 09/11/95, o Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física de fls. 225/229, com ciência, em 09/11/95, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de 4.331.354,96 UFIR (Referencial de indexação de tributos e contribuições de competência da União - padrão monetário fiscal da época do lançamento do crédito tributário), a título de Imposto de Renda Pessoa Física, acrescidos da multa de lançamento ofício de 80%, para os fatos geradores relativo a junho de 1991 e de 100% para os fatos geradores a partir de julho de 1991; e dos juros de mora, de no mínimo, de 1% ao mês, calculados sobre o imposto referente ao exercício de 1992, correspondente ao ano-base de 1991.



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

Processo nº. : 13805.000536/93-75
Acórdão nº. : 104-17.282

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização, onde constatou-se omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, caracterizando sinais exteriores de riqueza, que evidenciam a renda mensalmente auferida e não declarada. Infração capitulação nos artigos 1º ao 3º e parágrafos, e 8º da Lei n.º 7.713/88, artigos 1º ao 4º da Lei n.º 8.134/90, artigos 4º ao 6º da Lei n.º 8.383/91, c/c o artigo 6º e parágrafos da Lei n.º 8.021/90 e Lei n.º 5.172/66; artigos 37, 38, 39 e 960 do RIR/94.

Os Auditores Fiscais da Receita Federal, autuantes, através do Termo de Constatação de fls. 219/221, esclarecem, entre outros, os seguintes aspectos:

- que no período de junho de 1991 a outubro de 1991, o contribuinte como cliente da Misasi Corretora de Valores S/A, adquiriu 610.475.300 ações Bombril negociadas na Bolsa de Valores de São Paulo e do Rio de Janeiro;

- que em diligência realizada na Misasi CV S/A, apurou-se que os pagamentos das referidas ações foram efetuados através de vários cheques, provenientes de diversos Bancos, provenientes de diversas agências bancárias, de diversas cidades do estado de São Paulo. Além dos cheques, apurou-se que os pagamentos ocorreram também em espécie;

- que todos estes pagamentos foram registrados nas fichas de "conta corrente" do cliente na corretora, cujas cópias encontram-se anexas;

- que o contribuinte foi intimado a esclarecer a procedência dos recursos utilizados na aquisição das referidas ações. Alegou, entretanto, ser mandatário da empresa GENMANCO CORPORATION, sediado em Tortola, Ilhas Virgens Britânicas, e que "os



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

Processo nº. : 13805.000536/93-75
Acórdão nº. : 104-17.282

fundos necessários aos investimentos seriam colocados pela GENMANCO a disposição da Corretora ...";

- que constatamos que através do Banco Central não ingressaram recursos enviados pela GENMANCO, nem mesmo provenientes da ROSLYN HOLDINGS LTD, também sediada em Tortola, - cuja empresa incorporou em 08/10/91 a GENMANCO, conforme documentação anexa;

- que diante dos fatos, houve a transferência das referidas ações da conta de Sérgio Cragnotti para Roslyn Holding Ltd em 07/01/92, conforme documento anexo;

- que o contribuinte figurou até 31/12/91 como titular da custódia das ações junto ao Banco Itaú, que registrava nos livros da Bombril S/A a movimentação das ações, conforme documento anexo;

- que a questão levantada pela fiscalização com relação a origem dos recursos utilizados na compra das ações Bombril PN em 1991, não foi esclarecida pela pessoa física fiscalizada, que manteve em 31/12/91 a custódia das ações;

- que com base na legislação do imposto de renda efetuamos o lançamento na pessoa física fiscalizada do imposto, com base em "sinais exteriores de riqueza", referente aos totais mensais dos recursos constantes nas fichas de sua conta corrente na corretora.

Em sua peça impugnatória de fls. 233/248, apresentada tempestivamente, em 08/12/95, instruída pelos documentos de fls. 249/272, o contribuinte, se indispõe contra a exigência fiscal, solicitando que seja acolhida a impugnação para declarar a insubsistência do Auto de Infração, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13805.000536/93-75
Acórdão nº. : 104-17.282

- que anteriormente, em três ocasiões, o requerente havia sido intimado pela Delegacia da Receita Federal, a prestar informações concernentes à aquisição de 610.475.300 ações preferenciais escriturais da companhia BOMBRIL S/A, ocorrida no ano-base de 1991;

- que na primeira dessas ocasiões, em 12/03/93, questionou-se a origem dos recursos empregados na compra dessas ações, e também a razão pela qual as mesmas não haviam constado da declaração de rendimentos do requerente, referente ao ano-base de 1991. Na forma como solicitado, o requerente não apenas comprovou a origem dos recursos empregados na compra dessas ações, que haviam sido remetidos pela empresa estrangeira GENMANCO CORPORATION, mas também demonstrou que as mesmas não constaram de sua declaração anual de rendimentos por força do próprio procedimento relativo à declaração;

- que apesar disso, em 14/04/93, o requerente foi novamente intimado, desta vez para comprovar a efetividade dos ingressos de recursos provindos do exterior, enviados pela GENMANCO. Atendendo a essa intimação, o requerente esclareceu que não havia recebido qualquer importância da GENMANCO destinada à compra das ações da BOMBRIL, e que o dinheiro destinado a tal fim havia sido enviado pela GENMANCO diretamente à Misasi Corretora de Valores S/A, corretora escolhida para intermediar a aquisição das ações. Por esse motivo, o requerente não dispunha de qualquer documentação que comprovasse a efetividade dos ingressos de recursos provindos do exterior;

- que por fim, o requerente foi intimado, em 27/10/95, a prestar esclarecimentos acerca de uma relação de cheques, de variadas agências bancárias, de bancos diferentes, os quais haviam sido utilizados na compra de ações "PN" da empresa



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

Processo nº. : 13805.000536/93-75
Acórdão nº. : 104-17.282

BOMBRIL, também por intermédio da MISASI. Em atenção a essa intimação, novamente o requerente prestou esclarecimentos, informando que nunca havia sido portador ou emitente de qualquer dos cheques relacionados, e que não havia entregue qualquer deles à MISASI;

- que essa autuação não resiste sequer a um perfunctório exame, uma vez que o requerente deixou fartamente demonstrado que as ações haviam sido por ele adquiridas na qualidade de mero mandatário da GENMANCO, verdadeira proprietária dessas ações, e que, em razão de a declaração de bens das pessoas físicas não permitir que sejam demonstradas aquisições e alienações ocorridas durante o ano, mas apenas e tão somente os bens e direitos constantes em 31 de dezembro de cada período, essas ações não constaram de sua declaração de rendimentos referente ao ano-base de 1991;

- que conforme anteriormente narrado, a exigência fiscal encontra-se fundada em suposta realização de omissão de receita, em razão de o requerente não ter comprovado a origem dos recursos empregados na compra das ações preferenciais da BOMBRIL, e por aquelas ações não constarem de sua declaração de rendimentos referente ao ano-base de 1991, exercício de 1992. Muito embora o requerente entenda que tenha sido anteriormente comprovada a origem desses recursos, quando das intimações;

- que o requerente reside há muitos anos no Brasil e aqui foi diretor de diversas empresas, tendo adquirido bom conhecimento da economia e do mercado brasileiro. Por isso, a empresa GENMANCO, o incumbiu de assessorá-la em investimentos que pretendia fazer no Brasil. Para tanto, o requerente recebeu documentos de mandatário da GENMANCO, para, em nome e por conta dela, adquirir em bolsa ações de companhia brasileira;



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

Processo nº. : 13805.000536/93-75
Acórdão nº. : 104-17.282

- que ficou estabelecido, ainda, que os fundos necessários aos investimentos seriam colocados pela GENMANCO 1ª disposição da corretora indicada pelo requerente e que este determinaria apenas os investimentos a serem realizados;

- que como mero mandatário, o nome do requerente figurou por alguns momentos, no ano-base de 1991, como titular da custódia das ações. Deve-se notar, no entanto, que as ações em nenhum momento foram de sua propriedade, uma vez que as mesmas pertenciam à GENMANCO. O requerente era unicamente mandatário dessa empresa, agindo exclusivamente em seus interesses. Na verdade, o que ocorreu foi a simples outorga, pela GENMANCO, de poderes ao requerente para que este praticasse atos em seu nome;

- que conforme se observa do enquadramento legal das supostas infrações cometidas pelo requerente, consubstanciadas nos artigos 37, 38 e 39 do RIR/94, a fiscalização entendeu que o requerente teria auferido receitas, sem que fossem apontadas as suas origens. Para tanto, a fiscalização baseou-se nos livros contábeis da MISASI, onde supostamente constava o nome do requerente como adquirente e proprietário dessas ações;

- que, entretanto, esse tortuoso procedimento encontra-se revestido de patente ilegalidade. Em primeiro lugar, cumpre mencionar que a presença do nome do requerente como adquirente dessas ações, na contabilidade da MISASI nada comprova. Ora, o que deve ter acontecido é que, tendo o requerente diretamente adquirido essas ações, ainda que em nome da GENMANCO, a MISASI registrou a compra em nome do requerente;

- que por esse motivo a fiscalização, ao constatar a existência do nome do requerente nos livros contábeis da MISASI, simplesmente presumiu que o mesmo tinha



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

Processo nº. : 13805.000536/93-75
Acórdão nº. : 104-17.282

adquirido, para si, as 610.475.300 ações preferenciais da BOMBRIL. Ora, essa é uma presunção relativa, admitindo prova em contrário;

- que o fisco não pode ater-se a meras presunções, de forma que a falta de desenho completo do fato gerador não pode ser suprida por interpretações extensivas. Na dúvida, e como sempre há uma parcela de dúvida nas presunções, deve-se aplicar a interpretação mais benéfica ao contribuinte;

- que por outro lado, a penalidade aplicada não merece ser mantida pelo seu excessivo valor. Essa multa de 100% revela-se abusiva, e de nítido caráter confiscatório. A multa, que é utilizada não apenas com finalidade punitiva, serve também como reparação do Estado pela descumprimento de obrigação tributária. Entretanto, a penalidade não pode ser elevada a ponto de implicar confisco;

- que por fim, e como se observa dos anexos ao Auto de Infração, o agente fiscal, no cômputo dos acréscimos, está exigindo também a TRD no ano de 1991, como juros moratórios. Além de o dispositivo legal em que se embasa ter sido declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, há a considerar que os juros de mora são limitados a 1% ao mês.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante, a autoridade singular conclui pela procedência da ação fiscal e pela manutenção em parte do crédito tributário, com base nas seguintes considerações:

- que a questão central dos autos se resume à definição do real proprietário das ações em estudo. Se o contribuinte, conforme apurou a fiscalização, ou se a empresa Genmanco, como alega o impugnante;



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

Processo nº. : 13805.000536/93-75
Acórdão nº. : 104-17.282

- que os documentos mais significativos apresentados pela fiscalização são:

(1) – os documentos colhidos junto à Misasi Corretora de Valores S/A, todos em nome de Sérgio Cragnotti, não havendo qualquer referência à empresa Genmanco; (2) – ofício e relatórios da Bolsa de Valores de São Paulo confirmando as operações efetuadas pelo requerente no período em exame; e (3) – ofício do Banco Itaú S/A, depositário da conta de depósitos das ações escriturais da Bombril S/A, atestando que o contribuinte era titular da custódia das referidas ações até 31/12/91;

- que o impugnante, por seu turno, apresenta: (1) – uma declaração em idioma inglês, acompanhada da respectiva tradução oficial, firmada por diretores da Genmanco, em Lausanne, Suíça, datada de 31/03/93, nela constando que a Sociedade outorgou, em 1991, um mandato ao interessado para adquirir ações de empresas brasileiras na bolsa de valores, por conta e em favor da Sociedade; que forneceu à corretora indicada os recursos em moeda nacional necessários às aquisições; que em 08/10/91 após a compra de 610.475.300 ações preferenciais da Bombril decidiu não mais fazer aquisições e transferi-las para a Roslyn Holding; (2) – deliberações da diretoria da Roslyn Holdings em idioma inglês, acompanhadas da tradução oficial; (3) – correspondência encaminhada à Misasi, em que o contribuinte autoriza a transferência das ações da Bombril S/A custodiadas em seu nome para a Roslyn Holdings; e (4) – declaração da Misasi confirmando as operações com as citadas ações e sua transferência;

- que inicialmente, ressalte-se que, com exceção da data efetiva, não há controvérsia quanto à transferência das 610.475.300 ações preferenciais da Bombril S/A para a empresa Roslyn Holdings sediada nas Ilhas Virgens Britânicas, conforme autorizado pelo contribuinte, deixando-se, portanto, de analisar os documentos referentes a este ato;



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

Processo nº. : 13805.000536/93-75
Acórdão nº. : 104-17.282

- que quanto ao documento de fls. 259, Declaração dos diretores da Genmanco Corporation, há que se fazer algumas considerações. O presente documento foi firmado em 31/03/93, portanto após o início do procedimento fiscal. Nele está descrito que fora outorgado, em 1991, um mandato ao contribuinte para aquisição de ações em bolsa de valores no país, fato confirmado pelo requerente que alega ter recebido documentos de mandatário. Ora, tais documentos não foram apresentados pelo impugnante;

- que também não foi apresentada qualquer documentação atinente ao repasse à corretora dos recursos envolvidos nestas operações;

- que a alegação de que o requerente não poderia comprovar a efetividade do ingresso dos recursos provindos do exterior, por terem sido encaminhados diretamente à corretora, não pode prosperar;

- que se o interessado possuía poderes para movimentar valores pertencentes a Genmaco superiores a sete milhões de dólares, poderia facilmente obter junto à empresa cópia dos documentos solicitados, com o que se resolveria definitivamente a lide. Tarefa ainda mais facilitada em vista do estreito relacionamento entre as empresas envolvidas e o requerente;

- que cabe, neste passo, traçar um breve histórico da trajetória destas ações:
(1) – transferência da conta de Sérgio Cagnotti para a Roslyn Holdings Ltda., empresa controlada pela Genmanco Corporation; (2) – incorporação da Roslyn Holdings pela Parbrill Participações S/A; (3) – alteração da denominação social desta para Cagnotti & Partners Capital Investimentos Brasil S/A;

- que paralelamente, observemos a evolução do CGC n.º 64.806.193/0001-55: (1) – em 09/90, criação da Parbrill Participações Ltda; (2) – em 12/91, alteração da



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

Processo nº. : 13805.000536/93-75
Acórdão nº. : 104-17.282

denominação social para Parbrill Participações S/A; (3) – em 02/93, alteração da denominação social para Cragnotti & Partners Capital e Investimentos Brasil S/A;

- que em 21/12/91, o contribuinte participava das empresas: C & P Capital e Participações Ltda, CGC 64.471.203/0001-01, que foi incorporada pela Cragnotti & Partners Capital e Investimento S/A; da Cragnotti & Partners Participações Ltda, da qual é acionista a Parbrill Participações Ltda;

- que o endereço de todas as empresas retrocitadas, à exceção das sediadas em Tortola, nas ilhas Virgens Britânicas, é Av. Brigadeiro Faria Lima, 888, 10º/12º andar, Jardim Paulistano, São Paulo, o mesmo endereço do domicílio fiscal do contribuinte;

- que assim, face aos "laços fraternos" existentes entre as empresas envolvidas, pode-se concluir que o interessado só não apresentou a documentação comprobatória da origem dos recursos porque não lhe interessava;

- que saliente-se ainda, que não houve o ingresso de recursos por intermédio do Banco Central provenientes quer da Genmanco, quer da Roslyn Holdings, no período;

- que nem mesmo a Declaração da Misasi Corretora de Valores juntada aos autos pelo próprio impugnante faz qualquer menção à Genmanco, empresa que supostamente seria a real proprietária e repassadora dos recursos à corretora;

- que quanto à alegação de insubsistência do lançamento, porquanto baseado em meras presunções, cumpre esclarecer que o lançamento por omissão de rendimentos, apurado com base em sinais exteriores de riqueza, decorre de presunção legal, ainda que juris tantum, admitindo a apresentação de prova em contrário;



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

Processo nº. : 13805.000536/93-75
Acórdão nº. : 104-17.282

- que por derradeiro, descabe o argumento de que a declaração de bens das pessoas físicas não permite sejam demonstradas as aquisições e alienações ocorridas ao longo do ano-base;

- que a fixação das penalidades e de seus respectivos valores é atribuição do legislador. Se por um lado sua definição em valores exacerbados esbarra na vedação constitucional ao confisco, por outro não se pode torná-las muito brandas, afinal há que se evitar o periculum in mora e dissuadir os infratores;

- que o percentual da multa de ofício, de cem por cento sobre a totalidade ou diferença de imposto, nos casos de falta de recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata, encontra-se estabelecido no artigo 4º, inciso I da Lei n.º 8.218/91, devendo ser aplicado pela autoridade administrativa, sob pena de responsabilidade, posto que tal dispositivo, vigente à época do fato gerador, não foi objeto de ação direta de inconstitucionalidade;

- que todavia, beneficia-se o contribuinte da redução de seu percentual de aplicação para 75%, tendo em vista o esclarecimento dado pelo item I do ADN-COSIT n.º 01/97, de que a multa de ofício a que se refere o art. 44 da Lei n.º 9.430/96 aplica-se retroativamente aos atos e fatos pretéritos não definitivamente julgados, independentemente da data de ocorrência do fato gerador;

- que por força da inconstitucionalidade da TRD pronunciada pelo Supremo Tribunal Federal, que diz respeito tão-somente à sua cobrança a título de correção monetária, sendo reafirmada sua natureza jurídica de juros remuneratórios, a IN SRF n.º 32/97 veio, através do seu artigo 1º e parágrafos, determinar a subtração da aplicação do



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

Processo nº. : 13805.000536/93-75
Acórdão nº. : 104-17.282

estabelecido naquele dispositivo legal no período compreendido entre 04 de fevereiro e 29 de julho de 1991.

A ementa que consubstancia os fundamentos da decisão da autoridade singular é a seguinte:

"OMISSÃO CDE RENDIMENTOS

Mantém-se a tributação sobre rendimentos omitidos, apurados com base em sinais exteriores de riqueza, uma vez que o contribuinte não logrou comprovar a origem dos recursos despendidos.

JUROS DE MORA – TRD/TR

Retifica-se, de ofício, o cálculo dos juros de mora incidentes sobre o imposto apurado de ofício, mediante a subtração da aplicação do disposto no art. 30 da Lei n.º 8.218/91 no período entre 04/02/91 a 29/07/91, por força das determinações contidas na IN/SRF n.º 032/97, mantendo-se o cálculo das demais parcelas por consentâneo com a legislação de regência.

MULTA DE OFÍCIO

A multa de ofício a que se refere o art. 44 da Lei n.º 9.430/96 aplica-se retroativamente aos atos e fatos pretéritos não definitivamente julgados independentemente da data de ocorrência do fato gerador (item I do ADN/COSIT n.º 01/97). Altera-se, de ofício, o percentual da multa aplicada.

IMPUGNAÇÃO IMPROCEDENTE."

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 27/11/97, conforme Termo constante às fls. 282/283, e, com ela não se conformando, o recorrente interpôs, em tempo hábil (19/12/97), o recurso voluntário de fls. 288/318, no qual demonstra irresignação contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nas mesmas razões expendidas na fase impugnatória.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13805.000536/93-75
Acórdão nº. : 104-17.282

VOTO

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

O recurso é tempestivo e preenche as demais formalidades legais, dele tomo conhecimento.

Não há arguição de qualquer preliminar.

Nesta oportunidade está em julgamento, por este Colegiado, tão somente, a irregularidade denominada omissão de rendimentos, caracterizado por "sinais exteriores de riqueza" que evidenciam a renda mensalmente auferida e não declarada, concernentes à aquisição de 610.475.300 ações preferenciais escriturais da companhia BOMBRIL S/A, ocorrida no ano-base de 1991.

Como já disse a autoridade singular o nó da questão dos autos se resume à definição do real proprietário das ações em estudo. Se o contribuinte, conforme apurou a fiscalização, ou se a empresa Genmanco, como alega o impugnante.

Da análise dos autos, constata-se que os documentos mais significativos apresentados pela fiscalização são: (1) – os documentos colhidos junto à Misasi Corretora de Valores S/A, todos em nome de Sérgio Cagnotti, não havendo qualquer referência à empresa Genmanco; (2) – ofício e relatórios da Bolsa de Valores de São Paulo confirmando as operações efetuadas pelo requerente no período em exame; e (3) – ofício do Banco Itaú S/A, depositário da conta de depósitos das ações escriturais da Bombril S/A, atestando que o contribuinte era titular da custódia das referidas ações até 31/12/91.



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

Processo nº. : 13805.000536/93-75
Acórdão nº. : 104-17.282

Nota-se, também, que o impugnante, por seu turno, apresenta: (1) – uma declaração em idioma inglês, acompanhada da respectiva tradução oficial, firmada por diretores da Genmanco, em Lausanne, Suíça, datada de 31/03/93, nela constando que a Sociedade outorgou, em 1991, um mandato ao interessado para adquirir ações de empresas brasileiras na bolsa de valores, por conta e em favor da Sociedade; que forneceu à corretora indicada os recursos em moeda nacional necessários às aquisições; que em 08/10/91 após a compra de 610.475.300 ações preferenciais da Bombril decidiu não mais fazer aquisições e transferi-las para a Roslyn Holding; (2) – deliberações da diretoria da Roslyn Holdings em idioma inglês, acompanhadas da tradução oficial; (3) – correspondência encaminhada à Misasi, em que o contribuinte autoriza a transferência das ações da Bombril S/A custodiadas em seu nome para a Roslyn Holdings; e (4) – declaração da Misasi confirmando as operações com as citadas ações e sua transferência.

Na fase recursal nada mudou, não foram apresentados novos argumentos ou provas, que merecessem, por este relator, uma análise em particular mais profunda. As alegações apresentadas tem o mesmo teor da peça impugnatória e que já foram amplamente analisadas pela autoridade singular, cujas razões de decidir adoto para pronunciar o meu voto, já que sou da mesma opinião sobre às razões conclusivas.

Naquela oportunidade a autoridade singular se pronunciou da seguinte forma:

“Inicialmente, ressalte-se que, com exceção da data efetiva, não há controvérsia quanto à transferência das 610.475.300 ações preferenciais da Bombril S/A para a empresa Roslyn Holdings sediada nas Ilhas Virgens Britânicas, conforme autorizado pelo contribuinte, deixando-se, portanto, de analisar os documentos referentes a este ato.



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

Processo nº. : 13805.000536/93-75
Acórdão nº. : 104-17.282

Quanto ao documento de fls. 259, Declaração dos diretores da Genmanco Corporation, há que se fazer algumas considerações. O presente documento foi firmado em 31/03/93, portanto após o início do procedimento fiscal. Nele está descrito que fora outorgado, em 1991, um mandato ao contribuinte para aquisição de ações em bolsa de valores no país, fato confirmado pelo requerente que alega ter recebido documentos de mandatário. Ora, tais documentos não foram apresentados pelo impugnante.

Também não foi apresentada qualquer documentação atinente ao repasse à corretora dos recursos envolvidos nestas operações.

A alegação de que o requerente não poderia comprovar a efetividade do ingresso dos recursos provindos do exterior, por terem sido encaminhados diretamente à corretora, não pode prosperar.

Se o interessado possuía poderes para movimentar valores pertencentes a Genmaco superiores a sete milhões de dólares, poderia facilmente obter junto à empresa cópia dos documentos solicitados, com o que se resolveria definitivamente a lide. Tarefa ainda mais facilitada em vista do estreito relacionamento entre as empresas envolvidas e o requerente.

Cabe, neste passo, traçar um breve histórico da trajetória destas ações: (1) – transferência da conta de Sérgio Cagnotti para a Roslyn Holdings Ltda., empresa controlada pela Genmanco Corporation; (2) – incorporação da Roslyn Holdings pela Parbrill Participações S/A; (3) – alteração da denominação social desta para Cagnotti & Partners Capital Investimentos Brasil S/A.

Paralelamente, observemos a evolução do CGC n.º 64.806.193/0001-55: (1) – em 09/90, criação da Parbrill Participações Ltda; (2) – em 12/91, alteração da denominação social para Parbrill Participações S/A; (3) – em 02/93, alteração da denominação social para Cagnotti & Partners Capital e Investimentos Brasil S/A.

Em 21/12/91, o contribuinte participava das empresas: C & P Capital e Participações Ltda, CGC 64.471.203/0001-01, que foi incorporada pela Cagnotti & Partners Capital e Investimento S/A; da Cagnotti & Partners Participações Ltda, da qual é acionista a Parbrill Participações Ltda.

O endereço de todas as empresas retrocitadas, à exceção das sediadas em Tortola, nas ilhas Virgens Britânicas, é Av. Brigadeiro Faria Lima, 888,



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

Processo nº. : 13805.000536/93-75
Acórdão nº. : 104-17.282

10º/12º andar, Jardim Paulistano, São Paulo, o mesmo endereço do domicílio fiscal do contribuinte.

Assim, face aos "laços frateros" existentes entre as empresas envolvidas, pode-se concluir que o interessado só não apresentou a documentação comprobatória da origem dos recursos porque não lhe interessava.

Saliente-se ainda, que não houve o ingresso de recursos por intermédio do Banco Central provenientes quer da Genmanco, quer da Roslyn Holdings, no período.

Nem mesmo a Declaração da Misasi Corretora de Valores juntada aos autos pelo próprio impugnante faz qualquer menção à Genmanco, empresa que supostamente seria a real proprietária e repassadora dos recursos à corretora.

Quanto à alegação de insubsistência do lançamento, porquanto baseado em meras presunções, cumpre esclarecer que o lançamento por omissão de rendimentos, apurado com base em sinais exteriores de riqueza, decorre de presunção legal, ainda que juris tantum, admitindo a apresentação de prova em contrário.

Por derradeiro, descabe o argumento de que a declaração de bens das pessoas físicas não permite sejam demonstradas as aquisições e alienações ocorridas ao longo do ano-base.

A fixação das penalidades e de seus respectivos valores é atribuição do legislador. Se por um lado sua definição em valores exacerbados esbarra na vedação constitucional ao confisco, por outro não se pode torná-las muito brandas, afinal há que se evitar o periculum in mora e dissuadir os infratores.

O que o percentual da multa de ofício, de cem por cento sobre a totalidade ou diferença de imposto, nos casos de falta de recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata, encontra-se estabelecido no artigo 4º, inciso I da Lei n.º 8.218/91, devendo ser aplicado pela autoridade administrativa, sob pena de responsabilidade, posto que tal dispositivo, vigente à época do fato gerador, não foi objeto de ação direta de inconstitucionalidade.

Todavia, beneficia-se o contribuinte da redução de seu percentual de aplicação para 75%, tendo em vista o esclarecimento dado pelo item I do ADN-COSIT n.º 01/97, de que a multa de ofício a que se refere o art. 44 da



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

Processo nº. : 13805.000536/93-75
Acórdão nº. : 104-17.282

Lei n.º 9.430/96 aplica-se retroativamente aos atos e fatos pretéritos não definitivamente julgados, independentemente da data de ocorrência do fato gerador."

Ademais, têm-se que a análise de evolução anual do patrimônio da pessoa física decorre da sistemática em se considerar como renda justificada e presumivelmente consumida o saldo positivo em 31/12/, encontrado no resultado da equação envolvendo a título de "recursos", os valores originados de rendimentos tributáveis na declaração, de rendimentos não tributáveis e de rendimentos tributados exclusivamente na fonte subtraídos dos "dispêndios e aplicações".

No caso vertente, o levantamento fiscal apurou que de junho de 1991 a outubro de 1991, havia a existência de saldo negativo e nesta circunstância logrou a fiscalização tributar o acréscimo patrimonial não justificado pelos valores não respaldados pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis e exclusivos na fonte, pela qual a infração à legislação do imposto foi demonstrada pela violação aos ditames dos parágrafos 1º ao 3º e parágrafos e 8º, da Lei n.º 7.713/88, dos artigos 1º ao 4º da Lei n.º 134/90 e artigo 6º e parágrafos da Lei n.º 8.021/90.

No meu entender, me parece correto obter a omissão de rendimentos através da existência de gastos e/ou aplicações sem a comprovação da origem de recursos utilizados para satisfazer tais dispêndios, apurados mensalmente. O imposto tem exigência mensal conforme estabelecem os artigos 2º, 3º e 25 da Lei n.º 7.713/88 e deve corresponder aos rendimentos do mês que se refere a tributação. Portanto, a partir da edição dessa Lei, não tem mais sentido a apuração do acréscimo patrimonial calcado nos valores do patrimônio da pessoa física existente no último dia de cada ano-base, correspondente ao exercício financeiro fiscalizado (31/12).



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

Processo nº. : 13805.000536/93-75
Acórdão nº. : 104-17.282

Entendo que é legal a presunção adotada no auto de infração. Já que legitimar a autuação impõe-se a necessidade de se apurar o "acréscimo patrimonial" no mês destinado ao pagamento da exigência, frise-se, até porque os valores anuais informados pelo contribuinte são sujeitos apenas ao ajuste na declaração anual de rendimentos, preconizado pelo artigo 2º da Lei n.º 8.134/90.

É bom lembrar mais uma vez, que os artigos 2º ao 8º da Lei n.º 7.713/88 e os artigos 5º e 6º da Lei n.º 8.383/91, cuidaram de determinar que o imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.

Na sistemática adotada pela fiscalização para apuração do imposto, é de se considerar que possa ocorrer a existência de renda consumida ou de acréscimo patrimonial a descoberto, já que o levantamento expressa o real patrimônio da pessoa física no mês da apuração do tributo.

Assim, a discussão gira em torno de acréscimo patrimonial a descoberto apurado, mensalmente, através da existência de gastos efetuados para aquisições de ações. Neste aspecto, tem-se que o suplicante foi tributado diante da constatação de omissão de rendimentos, pelo fato do fisco ter verificado, através do levantamento mensal de aplicações de recursos, que o mesmo apresentava "um acréscimo patrimonial a descoberto", "saldo negativo mensal", ou seja, aplicava e/ou consumia mais do que possuía de recursos com origem justificada. Como se vê, o fato que resta a ser julgado é a omissão de rendimentos, apurado através do existência real de gastos sem lastro em rendimentos cuja origem foi devidamente comprovada.

Sobre este "acréscimo patrimonial a descoberto", "saldo negativo mensal" cabe tecer algumas considerações. Sem dúvida, sempre que se apura de forma inequívoca



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

Processo nº. : 13805.000536/93-75
Acórdão nº. : 104-17.282

um acréscimo patrimonial a descoberto, na acepção do termo, é lícita a presunção de que tal acréscimo foi construído com recursos não indicados na declaração de rendimentos do contribuinte.

A situação patrimonial do contribuinte é medida em dois momentos distintos. No início do período considerado e no seu final, pela apropriação dos valores constantes de sua declaração de bens. O eventual acréscimo na situação patrimonial constatada na posição do final do período em comparação da mesma situação no seu início é considerada como acréscimo patrimonial. Para haver equilíbrio fiscal deve corresponder, tal acréscimo (que leva em consideração os bens, direitos e obrigações do contribuinte) deve estar respaldado em receitas auferidas (tributadas, não tributadas ou tributadas exclusivamente na fonte).

No caso em questão, a tributação não decorreu do comparativo entre as situações patrimoniais do contribuinte ao final e início do período. Não pode se tratada, portanto, como acréscimo patrimonial. Assim, não há que se falar de acréscimo patrimonial a descoberto.

Vistos esses fatos, cabe mencionar a definição do fato gerador da obrigação tributária principal que é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência (art. 114 do CTN).

Esta situação é definida no art. 43 do CTN, como sendo a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou de proventos de qualquer natureza, que no caso em pauta é a omissão de rendimentos.

Ocorrendo o fato gerador, compete à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13805.000536/93-75
Acórdão nº. : 104-17.282

verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível (CTN, art. 142).

Ainda, segundo o parágrafo único, deste artigo, a atividade administrativa do lançamento é vinculada, ou seja, constitui procedimento vinculado à norma legal. Os princípios da legalidade estrita e da tipicidade são fundamentais para delinear que a exigência tributária se dê exclusivamente de acordo com a lei e os preceitos constitucionais.

Assim, o imposto de renda somente pode ser exigido se efetivamente ocorrer o fato gerador, ou, o lançamento será constituído quando se constatar que concretamente houve a disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou de proventos de qualquer natureza.

Desta forma, podemos concluir que o lançamento somente poderá ser constituído a partir de fatos comprovadamente existentes, ou quando os esclarecimentos prestados forem impugnados pelos lançadores com elemento seguro de prova ou indício veemente de falsidade ou inexatidão.

Ora, se o fisco faz prova, através de demonstrativos de gastos efetuados com aquisição de ações, ou seja, comprova que o recorrente efetuou gastos além da disponibilidade de recursos declarados, é evidente que houve omissão de rendimentos e esta omissão deverá ser apurada no mês em que ocorreu o fato.

Diz a norma legal que rege o assunto:

"Lei n.º 7.713/88:



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

Processo nº. : 13805.000536/93-75
Acórdão nº. : 104-17.282

Artigo 1º - Os rendimentos e ganhos de capital percebidos a partir de 1º de janeiro de 1989, por pessoas físicas residentes ou domiciliadas no Brasil, serão tributados pelo Imposto de renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei.

Artigo 2º - O Imposto de Renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.

Artigo 3º - O Imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvando o disposto nos artigos 9º a 14 desta Lei.

§ 1º. Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho, ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais correspondentes aos rendimentos declarados.

Lei n.º 8.134/90:

Art. 1º - A partir do exercício-financeiro de 1991, os rendimentos e ganhos de capital percebidos por pessoas físicas residentes ou domiciliadas no Brasil serão tributados pelo Imposto de Renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei.

Art. 2º - O Imposto de Renda das pessoas físicas será devido à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, sem prejuízo do ajuste estabelecido no artigo 11.

.....
Art. 4º - Em relação aos rendimentos percebidos a partir de 1º de janeiro de 1991, o imposto de que trata o artigo 8º da Lei n.º 7.713, de 1988:

I - será calculado sobre os rendimentos efetivamente recebidos no mês.

.....
Lei n.º 8.021/90:

Art. 6º - O lançamento de ofício, além dos casos já especificados em lei, far-se-á arbitrando os rendimentos com base na renda presumida, mediante utilização dos sinais exteriores de riqueza.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13805.000536/93-75
Acórdão nº. : 104-17.282

§ 1º - Considera-se sinal exterior de riqueza a realização de gastos incompatíveis com a renda disponível do contribuinte.

§ 2º - Constitui renda disponível a receita auferida pelo contribuinte, diminuída dos abatimentos e deduções admitidos pela legislação do Imposto de Renda em vigor e do Imposto de Renda pago pelo contribuinte."

Como se depreende da legislação anteriormente citada o imposto de renda das pessoas físicas será devido mensalmente, à medida que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.

Porém, diante da IN SRF n.º 46/97, a tributação dos rendimentos omitidos, apurados, mensalmente, pela fiscalização, a partir de 01/01/90, está sujeita à tabela progressiva anual (IN SRF n.º 46/97).

É evidente que o arbitramento da renda presumida cabe quando existe o sinal exterior de riqueza caracterizado pelos gastos excedentes da renda disponível, e deve ser quantificada em função destes.

Se o contribuinte não declarou os rendimentos cabe considerá-los como omitidos, pois a omissão sempre deverá ser entendida, sob o ponto de vista fiscal, como todo e qualquer procedimento que implique em não se praticar ato que a lei determine seja praticado. Por outro lado, para manter o equilíbrio da balança, devem ser excluídos os valores devidamente comprovados, através da apresentação de documentação hábil e idônea, coincidentes em datas e valores.

Ora, como já se referiu a autoridade singular "é de se manter a tributação sobre rendimentos omitidos, apurados com base em sinais exteriores de riqueza, uma vez que o contribuinte não logrou comprovar a origem dos recursos despendidos". Como o



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

Processo nº. : 13805.000536/93-75
Acórdão nº. : 104-17.282

recorrente não apresenta nenhuma prova concreta de que não sejam as ações de sua titularidade, milita a favor do fisco a procedência do lançamento.

As provas contidas nos autos evidenciam, claramente, que as ações questionadas, na época do fato lançado, eram de titularidade do recorrente.

Não se pode questionar a validade do emprego de indícios, para a partir deles provarem-se situações que, face a particularidades próprias, não se poderam provar de outra forma. O recorrente possuía a titularidade das ações e não tinha a devida correspondência em origem de recursos declarados. As provas apresentadas pelo contribuinte no intuito de se exonerar do tributo são por demais frágeis e em nada o socorre.

O que não se pode é levantar dúvidas sobre a fidelidade das provas contidas dos autos, minuciosamente levantadas pela fiscalização, por esta razão não impressiona o fato do suplicante não reconhecer a autenticidade do teor dos documentos.

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

Ora, nos autos ficou evidenciado, através de indícios e provas, que o suplicante adquiriu as ações questionadas neste auto de infração. Sendo que neste caso está clara a existência de indícios de omissão de receita, situação que se inverte o ônus da prova do fisco para o sujeito passivo. Isto é, ao invés de a Fazenda Pública ter de provar que o recorrente não possuía recursos para adquirir as ações questionadas, competirá ao suplicante produzir a prova da improcedência da presunção, ou seja, que as ações foram adquiridas, na época, com recursos da empresa da qual se dizia procurador.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13805.000536/93-75
Acórdão nº. : 104-17.282

Também não procede o argumento que a multa de lançamento de ofício de 75% revela-se abusiva, e de nítido caráter confiscatório.

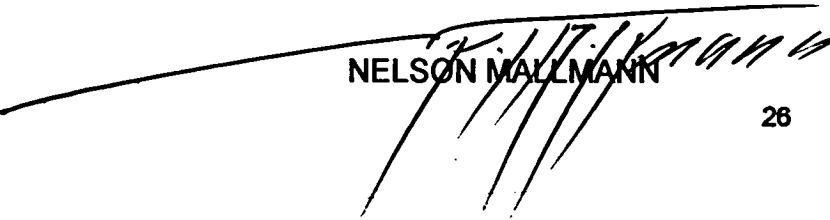
Ora, neste aspecto nada há para se discutir. A autoridade lançadora, simplesmente, com base no inciso II do ADN-SRF-COSIT n.º 01/97, que se origina do disposto na alínea "c" do inciso II do art. 106 do Código Tributário Nacional, que dispõem que as penalidades de 100% devem ser reduzidas para 75% em virtude do art. 44, inciso I, da Lei n.º 9.430/96 tê-las tornado menos gravosas a partir de 1997, aplicou a norma legal vigente. Lei esta que não foi declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.

Quanto a aplicação da TRD acumulada a título de juros de mora no período de 01/08/91 a 02/01/92, já é entendimento manso e pacífico da Câmara Superior de Recursos Fiscais que cabe a sua exigência a partir do mês de agosto de 1991, conforme o Acórdão n.º CSRF/01.1.773, de 17 de outubro de 1994, adotado por unanimidade nesta Quarta Câmara, cuja ementa é a seguinte:

"VIGÊNCIA DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA - INCIDÊNCIA DA TRD COMO JUROS DE MORA - Por força do disposto no artigo 101 do CTN e no § 4º do artigo 1º da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, a Taxa Referencial Diária - TRD só poderia ser cobrada, como juros de mora, a partir do mês de agosto de 1991 quando entrou em vigor a Lei n.º 8.218. Recurso Provido."

Diante do conteúdo dos autos, pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria e por ser de justiça, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 08 de dezembro de 1999.


NELSON MALLMANN