



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº : 13805.001061/97-59
Recurso nº : RP/106-0.529
Matéria : IRPF - EX.: 1.992
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Recorrida : SEXTA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Sujeito Passivo : CLEITO CHRISTOVAM NATALI
Sessão de : 10 DE DEZEMBRO DE 2.001
Acórdão nº : CSRF/01-03.636

SINAIS EXTERIORES DE RIQUEZA - AUSÊNCIA DE PROVA -
"Cancela-se a exigência tributária baseada em simples presunção
de omissão de rendimentos por sinais exteriores de riqueza, em
virtude de aquisição d cheque administrativo de valor incompatível
com a renda disponível declarada, se os elementos carreados aos
autos não fornecem a convicção necessária de ser o contribuinte o
tomador do cheque

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso
interposto pela FAZENDA NACIONAL.

ACORDAM os Membros da Primeira Turma da Câmara Superior de
Recursos Fiscais, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos
do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os
Conselheiros Antonio de Freitas Dutra (Relator), Cândido Rodrigues Neuber e
Verinaldo Henrique da Silva. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira
Leila Maria Scherrer Leitão.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
RELATORA DESIGNADA

FORMALIZADO EM: 09 OUT 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: CELSO ALVES
FEITOSA, MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO, VICTOR LUÍS DE SALLES
FREIRE, REMIS ALMEIDA ESTOL, JOSÉ CARLOS PASSUELLO, IACY NOGUEIRA
MARTINS MORAIS, WILFRIDO AUGUSTO MARQUES, JOSÉ CLÓVIS ALVES,
DFSL

Processo nº : 13805.001061/97-59
Acórdão nº : CSRF/01-03.636

CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS e
LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA.



Processo nº : 13805.001061/97-59

Acórdão nº : CSRF/01-03.636

Recurso nº : RP/106-0.529

Recorrente : FAZENDA NACIONAL

RELATÓRIO

A FAZENDA NACIONAL por seu Procurador junto à Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes recorre à Câmara Superior de Recursos Fiscais pleiteando a reforma do Acórdão nº 106-10.971 de 15/09/99 (fls. 135/141).

O Acórdão recorrido apreciou omissão de rendimentos caracterizada por sinais exteriores de riqueza e está assim ementado:

“CONSTITUIÇÃO DE PROVA – Diante do princípio da inocência presumida e do devido processo legal, cabe à fiscalização constituir prova capaz de gerar o lançamento por omissão de rendimentos.

Recurso provido.”

Em seu apelo a Fazenda Nacional protestou pela reforma do Acórdão recorrido com fundamento no artigo 5º, inciso I do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais aprovado pela Portaria M.F. 55 de 16/03/98.

A autuação decorreu do pedido de fiscalização feito pelo Ministério Público Federal conforme consta do Ofício nº 4.720/94 de fls. 21/22.

O contribuinte, devidamente intimado não logrou comprovar documentalmente a origem dos recursos utilizados na obtenção dos cheques administrativos de números 684735 (26/02/91) e 684762 (27/02/91) adquiridos no banco Sudaméris S.A, depositados na conta da empresa SWIFT FINANCIAL CORPORATION junto ao banco DIMENSÃO S.A.

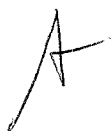
Não logrando comprovar a origem dos recursos a fiscalização lavrou o competente auto de infração por omissão de receitas.

Processo nº : 13805.001061/97-59
Acórdão nº : CSRF/01-03.636

As razões do recurso estão alinhadas às fls. 144/155 e em síntese o Sr. Procurador lembra que o contribuinte tinha conta corrente no banco Sudaméris S.A onde foram comprados os cheques acima mencionados, conforme consta na cópia das declarações de rendimentos de fls. 13/14. Afasta desta forma a polida alegação do contribuinte que “qualquer um poderia efetuar a compra dos cheques, dando o nome de qualquer pessoa, haja vista que a lei não exige identificação dos tomadores”.

O contribuinte, devidamente cientificado do recurso especial ingressou com contra-razões de fls. 180/184.

É o Relatório.

A handwritten signature, possibly of the reporting officer, consisting of a stylized capital letter 'A' with a horizontal stroke extending to the right.

VOTO VENCIDO

Conselheiro ANTONIO DE FREITAS DUTRA, Relator:

O recurso preenche as formalidades legais, dele conheço.

Conforme já mencionado no relatório, a matéria trazida a julgamento diz respeito a omissão de rendimentos caracterizada por sinais exteriores de riqueza do exercício de 1.992.

Também já foi mencionado que a ação fiscal teve origem em solicitação do Ministério Público Federal pelo Ofício nº 4.720/94 acostado aos autos às fls. 21/22.

De posse da cópia dos cheques administrativos comprados junto ao banco Sudaméris S.A. e a relação dos tomadores destes cheques o Fisco intimou (intimação de fl. 29) o contribuinte a comprovar a origem dos recursos. Não tendo produzido qualquer prova em contrário foi lavrado o auto de infração de fl. 02.

A decisão do Acórdão recorrido está sintetizado na ementa nos seguintes termos "...cabe à fiscalização constituir prova capaz de gerar o lançamento por omissão de rendimentos".

Ora, as provas já estavam produzidas e encaminhadas pelo Banco Central do Brasil ao Ministério Público que as enviou à Secretaria da Receita Federal como se pode constatar pelos documentos de fls. 23/28.

A apreciação da prova, no processo administrativo tributário, é regida apenas pelo artigo 29 do Decreto nº 70.235, de 06.03.72, que reza o seguinte:

“Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.”

Como se percebe, as normas de processo administrativo tributário não contém qualquer dispositivo que regule a natureza, formação, requisitos, valor relativo e apreciação da prova.

Por essas razões, recorre-se aos Códigos Civil e de Processo Civil, que contém alguns dispositivos sobre essa matéria, que servem de subsídio ao deslinde da questão versada no recurso ora sob julgamento.

O recurso a esses Códigos é feito em caráter subsidiário, para suprir lacunas da legislação específica, tendo presentes as diferenças entre o processo civil e o processo administrativo tributário, e a existência, no Direito Tributário, de normas que tratam da matéria de prova ao criar documentário fiscal próprio para as operações sujeitas à fiscalização da administração tributária.

Disciplinando a matéria de prova na área respectiva, mais claro e específico, diz o seguinte o artigo 332 do Código de Processo Civil (Lei nº 5.869, de 11.01.83), invocado em caráter subsidiário:

“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 a defesa.”

Embora se possa admitir que não são diferentes a extensão, abrangência e sentido das duas normas retro, reconhece-se, igualmente, que existem restrições feitas pela doutrina e jurisprudência à aceitação da prova testemunhal no processo tributário.

Sintetizando as determinações dos dispositivos supra e as restrições doutrinárias e jurisprudenciais a respeito da matéria, pode-se afirmar que,

no processo administrativo tributário, o meio de se provar determinado ato é o documento legal quanto a sua forma; autêntico quanto a sua origem; e contemporâneo e verdadeiro quanto ao fato que pretende comprovar.

Na hipótese dos autos a prova foi produzida desde o momento que o Banco Central do Brasil encaminhou ao Ministério Público Federal e posteriormente ao Fisco as já mencionadas cópias de cheques e a relação de remessa do numerário via conta CC-5.

Ao Fisco é dado, nesse momento, determinar que o contribuinte justifique a existência dessa disponibilidade não declarada. E caso ele não o faça, ou o faça e não prove ou convença, então se terá caracterizado a disponibilidade econômica e, conseqüentemente, caracterizado o fato gerador do imposto.

A partir do momento em que o contribuinte, convidado, não provar que a disponibilidade do dinheiro em sua conta corrente é meramente financeira, a presunção é de que na realidade se trata de disponibilidade econômica, pelo menos, e, como tal, ensejadora da ocorrência do fato gerador do imposto de renda. Os próprios bancos, em relação aos tesouros que detém financeiramente, não adquirem a disponibilidade econômica, que só se caracterizará com o resultado da aplicação daqueles.

A conta bancária integra o patrimônio do contribuinte somente no que ela representa de disponibilidade econômica. E somente o contribuinte, nunca o Fisco, pode esclarecer até onde a disponibilidade é meramente financeira e ou se há a econômica. Portanto, se quem deve esclarecer é quem está obrigado a provar, evidentemente que esse ônus é do contribuinte, e não o cumprindo, a presunção é de que houve omissão de receita, com acréscimo não justificado "por rendimentos

tributáveis na declaração, por rendimentos não tributáveis ou por rendimentos tributados exclusivamente na fonte".

Processo nº : 13805.001061/97-59
Acórdão nº : CSRF/01-03.636

Neste ponto, escrevo em letras garrafais que o contribuinte instado a comprovar a disponibilidade para a compra dos cheques administrativos no banco Sudaméris não o fez. É bom que seja repetido que o contribuinte era àquela oportunidade correntista do banco Sudaméris.

O contribuinte em sua impugnação, no recurso e também em suas contra-razões ao recurso especial da Fazenda Nacional limita-se a dizer que o fato não foi devidamente comprovado pela fiscalização e que qualquer pessoa poderia ter feito em seu nome. Tese esta aceita pela maioria no voto do Acórdão recorrido.

Porém nos autos não se tem notícia que o contribuinte tenha interpelado o banco Sudameris de ter fornecido informações de operações que ele, correntista não fez.

Portanto, conclui-se:

- 1- O fato foi devidamente comprovado;
- 2- A tese do contribuinte na tentativa de descaracterizar o feito fiscal é inverossímil.

Na esteira de todas estas considerações voto por DAR provimento ao recurso da Fazenda Nacional.

É como voto.

Sala das Sessões-DF, em 10 de dezembro de 2.001.


ANTONIO DE FREITAS DUTRA

VOTO VENCEDOR

Conselheira LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO, Redatora designada.

Exsurge do relatório que a lide refere-se à prova no tocante à acusação, no lançamento, de omissão de "REND. TRABALHO SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS."

Permita-me o ilustre Conselheiro-Relator ANTÔNIO DE FREITAS DUTRA, a quem aprendi a admirar pelos brilhantes posicionamentos jurídicos e enfático senso de justiça fiscal, discordar de seu posicionamento no tocante à apreciação das provas nos presentes autos e, ainda, do lançamento como um todo.

Do acórdão recorrido, extraio os seguintes excertos:

"Em análise aos argumentos colacionados pelo contribuinte, verifica-se que este suscita a questão atinente a ausência de prova para a autuação realizada. Com efeito, aduz que não houve comprovação de que os cheques indicados á fls. 29 tenham sido adquiridos pelo contribuinte, mas somente que foram emitidos em favor da SWIFT FINANCIAL CORPORATION, sendo que a relação dos tomadores dos cheques, elaborada pelo Banco Central, nada comprova, uma vez que nesta se indica, na maioria das vezes, a própria beneficiária, e, em outras, pessoas não identificadas, posto que a Lei 8.021/90 não exige a identificação do tomador, mas somente do beneficiário.

A autoridade julgadora da DRJ/SP refutou tal argumento sob a pálio de que a relação do Banco Central seria prova suficiente, devendo prevalecer sobre "o simples argumentos de que qualquer um poderia efetuar a compra de tais cheques, dando o nome de um correntista". No mais, assevera que não houve tributação dos cheques, mas da omissão de rendimentos apurada em razão de não



ter o contribuinte rendimentos suficientes declarados para a aquisição de tais títulos.

Realmente, acaso comprova a aquisição dos títulos de crédito pelo contribuinte, deveria o mesmo sofrer tributação por omissão de rendimentos, haja vista que restou comprovado não ter o mesmo rendimentos suficientes para realizar a indigitada compra.

Entretanto, entendo que no caso, não logrou a fiscalização comprova a compra dos títulos pelo contribuinte. Com efeito, a prova lastreadora da autuação é muito frágil. Na relação elaborada pelo Banco Central (fls. 24/28) verifica-se constarem nomes de inúmeros tomadores, entre eles o do ora Recorrente. Outrossim, ressaí a alegação do contribuinte de que qualquer um poderia efetuar a compra de tais cheques, dando o nome de qualquer pessoa, haja vista que a lei não exige a identificação dos tomadores.

Os documentos que serviram de fundamento para a autuação não constituem prova robusta e cabal a ensejar o lançamento, ainda mais quando o contribuinte afirma peremptoriamente não ter sido ele o adquirente dos títulos indicados. Cabia à fiscalização realizar ampla dilação probatória, não para verificar se os rendimentos dos contribuintes eram suficientes para a aquisição dos cheques, mas para investigar se ele teria sido mesmo o tomador dos títulos, diante da sua alegação e até mesmo da comprovação de que não teria bens suficientes para realizar tal aquisição, o que veio a ensejar, inclusive, lançamento de valor tão alto por omissão de rendimentos.

(...) Cabia à fiscalização, portanto, diante de tais princípios, fazer prova de que o contribuinte adquiriu os cheques e não autua-lo com base em presunção destituída de prova.”

Conforme salientado no voto do i. Conselheiro-Relator, nos termos do art. 29, do Processo Administrativo Fiscal, “Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção,...”.

Entretanto, entendo que a “livre convicção” há de ser respaldada em sólidos elementos. E, nesse contexto, é que dele discordo (em face da vista dos autos em sessão por ter a Quarta Câmara, da qual sou Conselheira, julgado exigências constituídas sobre fato idêntico).



Vejamos as provas da acusação constantes nos autos.

Às fls. 18, tem-se a "Representação Fiscal" com a informação de que "A DINOR/COFIS efetuou levantamento sobre o contribuinte acima identificado, com base em documentação anexa, e constatou que foram realizadas transações bancárias do tipo CC-5, na(s) conta(s) abaixo discriminada (s): TITULAR DA CONTA SWIFT FINANCIAL CORPORATION - BANCO DIMENSÃO S.A.

Mediante a Intimação de fls. 29, de 19.08.96, solicita-se ao sujeito passivo a: I - "Comprovação documental da origem dos recursos utilizados na obtenção do cheque administrativo ... que foi depositado na conta "SWIFT FINANCIAL CORPORATION" junto ao Banco Dimensão", discriminando numeração de dois cheques adquiridos junto ao Banco Sudameris, datas e valores; II - justificar essas operações; e III - comprovar rendimentos isentos, não tributáveis e os de tributação exclusiva.

Não consta nos autos data da ciência daquela Intimação. O sujeito passivo, em expediente datado de 09 de setembro de 1996 (fls. 30), sem entretanto a devida data de protocolização, comparece aos autos informando ter solicitado ao Banco Sudameris cópia dos citados cheques e documentação referentes à autorização para a emissão dos mesmos.

Do "Termo de Verificação Fiscal" (fls. 31), do qual não consta data, mas dele tomou ciência o sujeito passivo em **25.02.97**, destaque:

"Com base nos documentos encaminhados à Secretaria da Receita Federal pelo Ministério Público Federal por meio do Ofício nº. 4.720/94 de 11/10/94 e anexados a representação, foi expedida a intimação datada de 19/agosto/96 e juntada, às fl. ... do presente processo.



Processo nº : 13805.001061/97-59
Acórdão nº : CSRF/01-03.636

No prazo legal o contribuinte apresentou documentos, que após analisados, foram considerados insuficientes para comprovar a origem dos recursos utilizados na obtenção dos cheques administrativos do Banco Sudameris Brasil abaixo relacionados e depositados no Banco Dimensão S/A a favor de SWIFT Financial Corporation.

Cheque nº. 684735 - SUDAMERIS - 26/02/91 - CR\$ 59.717.442,67

Cheque nº. 684762 - SUDAMERIS - 27/02/91 CR\$ 200.070.000,00

Assim sendo, foi efetuado o lançamento de ofício, considerando-se como omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas os depósitos acima referidos, incompatíveis com os rendimentos declarados, ressalvando-se, entretanto, que tendo a fiscalização se restringido ao lançamento do valor do depósito, novas verificações poderão ser realizadas, com objetivos diversos ao presente, permitindo desta forma a continuidade da ação fiscal."

Passo à análise da acusação.

Afirma a autuante que o contribuinte apresentou documentos e que, após analisados, foram considerados insuficientes para comprovar a origem dos recursos na obtenção dos cheques em questão.

No manuseio dos autos não se evidencia qualquer documentação apresentada pelo sujeito passivo que objetivasse comprovar ou não a origem de tais recursos.

Após a Intimação de fls. 29, o sujeito passivo comparece às fls. 30 para só com a afirmação de que se dirigiu ao Banco solicitando cópia dos cheques e documentos que autorizavam essa operação.

A que documentos juntados aos autos pelo contribuinte se refere a autora do feito para tê-los analisados e considerados insuficientes para comprovar a



Processo nº : 13805.001061/97-59
Acórdão nº : CSRF/01-03.636

origem dos recursos na obtenção dos cheques em análise? Não vislumbro qualquer documento que pudesse conduzir a tal afirmação.

Apenas para argumentar: na hipótese de não ter o contribuinte realizado tais operações, conseguiria o contribuinte fazer prova negativa?

Tem-se que, em nenhum momento se refere o sujeito passivo ter realizado tais operações.

Por sua vez, a acusação se vale tão-somente do expediente de fls. 18 c/c os de fls. 21/28, para infirmar ter o contribuinte omitido rendimentos.

Observa-se que nos documentos solicita-se seja adotado roteiro de fiscalização de depositantes em contas de não-residentes ou domiciliados no exterior - CC-5 (fls.18) e a "realização de uma fiscalização" (fls. 21).

As cópias de cheques e relação dos tomadores de cheques fornecida pelo BACEN (fls. 23/28), não constituem prova suficientes a sustentar a pretendida acusação fiscal. São apenas indícios a conduzir a ação fiscal.

Não se observa, nos autos, qualquer iniciativa fiscal objetivando a apuração dos fatos, tais como intimação ao BACEN objetivando a informação de transferência de recurso ao exterior pelo contribuinte; ao Banco Sudameris ou seu sucessor, quanto à operação dos cheques administrativos em questão, ou, ainda, solicitação, ao Poder Judiciário, de quebra do sigilo bancário do sujeito passivo para apuração da possível irregularidade a ser apurada em face dos indícios detectados.

Entretanto, não se tomou qualquer iniciativa fiscal, contentando-se a ação fiscal exclusivamente com dados indiciários.



A propósito, transitou na Quarta Câmara processo referente a contribuinte também constante na relação fornecida pelo BACEN, julgando a autoridade de primeira instância a improcedência daquela exigência, sob os argumentos que destaco a seguir:

“Aos autos foram anexados a representação fiscal da divisão de normas e procedimentos (Dinor), informando que foi efetuado levantamento sobre o contribuinte e que foram constatadas transações bancárias do tipo CC-5, acompanhada da cópia do cheque administrativo do Banco de Boston - Agência São Paulo, Rua Libero Badaró, 47, em São Paulo, nominativo a Swift Financial Corporation e cuja compensação foi efetivada na citada data no Banco Dimensão S/A (fl. 11). Há ainda na mesma cópia (fl. 11) a informação de ser o interessado o tomador do cheque.

Os documentos juntados aos autos (fls. 09/11) constituem indícios de ser o impugnante o tomador do cheque administrativo, porém não representam provas suficientemente capazes de sustentar o lançamento fundamentado nesses documentos, pois, conforme alegado, trata-se de cópia montada.

(.....)

Verifica-se que, apesar dos esforços despendidos, não restou devidamente comprovado nos autos ser o impugnante o tomador do cheque, cuja cópia se encontra à fl. 11. Diante disso, fica descaracterizado o sinal exterior de riqueza e, por conseguinte, cancelada a exigência tributária respectiva.”

Em face da total ausência de prova e estando a autuação baseada exclusivamente em indícios, comungo com o decidido pela Câmara recorrida, motivo pelo qual NEGO provimento ao recurso especial interposto.



Processo nº : 13805.001061/97-59
Acórdão nº : CSRF/01-03.636

É o meu voto.

Sala das Sessões - DF, em 10 de dezembro de 2001.



LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO