



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

Processo nº. : 13805.010931/97-90
Recurso nº. : 121.253
Matéria : IRPF - Exs: 1996 e 1997
Recorrente : FAUSTO SOLANO PEREIRA
Recorrida : DRJ em SÃO PAULO - SP
Sessão de : 10 de maio de 2000
Acórdão nº. : 104-17.456

NULIDADE DO LANÇAMENTO POR CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - Se o autuado revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante extensa e substanciosa impugnação, abrangendo não só outras questões preliminares como também razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa.

NULIDADE DO PROCESSO FISCAL POR VÍCIO FORMAL - O Auto de Infração e demais termos do processo fiscal só são nulos nos casos previstos no art. 59 do Decreto n.º 70.235, de 1972 (Processo Administrativo Fiscal).

PERÍCIA CONTÁBIL/DILIGÊNCIA FISCAL - A determinação de realização de diligências e/ou perícias compete à autoridade preparadora, podendo a mesma ser de ofício ou a requerimento do sujeito passivo, a sua falta não acarreta a nulidade do processo administrativo fiscal.

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, de 1972, art. 29).

LANÇAMENTO DE OFÍCIO - AGRAVAMENTO PELA AUTORIDADE JULGADORA - Só é justificável o lançamento de matéria agravada, cuja competência é de exclusividade da autoridade lançadora, quando restar provado nos autos, de forma inequívoca, que houve erro no lançamento original. Assim, é nula por força do disposto no inciso I do art. 59, do Decreto n.º 70.235, de 1972, a decisão proferida por Delegado da Receita Federal de Julgamento que agrava o crédito tributário, por faltar-lhe competência para lançar imposto ou contribuições, atribuição da esfera das Delegacias e Inspetorias da Receita Federal.

IRPF - OMISSÃO DE PROVENTOS DE QUALQUER NATUREZA RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS E JURÍDICAS - BASE DE CÁLCULO - PERÍODO-BASE DE INCIDÊNCIA - APURAÇÃO MENSAL - O Imposto de Renda das pessoas físicas, a partir de 01 de janeiro de 1989, será apurado, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13805.010931/97-90
Acórdão nº. : 104-17.456

percebidos, incluindo-se, quando comprovada pelo Fisco, a omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas e jurídicas, bem como a omissão de rendimentos apurada com base em sinais exteriores de riqueza, quando o contribuinte não lograr comprovar a origem dos recursos despendidos.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO - O Auto de Infração deverá conter, obrigatoriamente, entre outros requisitos formais, a penalidade aplicável, a sua ausência implicará na invalidade do lançamento. Assim, a falta ou insuficiência de recolhimento do imposto dá causa a lançamento de ofício, para exigi-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, de 1991, reduzida na forma prevista no art. 44, I, da Lei nº 9.430, de 1996.

MÚTUO - NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO - O valor correspondente à entrega e o recebimento de mútuo deve ser comprovado por meio de documentação hábil e idônea nas respectivas datas de entrega e recebimento dos respectivos valores.

Preliminares rejeitadas.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **FAUSTO SOLANO PEREIRA**.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, **REJEITAR** as preliminares de nulidade, por cerceamento do direito de defesa, e, no mérito, **DAR** provimento **PARCIAL** ao recurso, para excluir da exigência a importância de R\$ 507.986,68, relativa ao exercício de 1996, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13805.010931/97-90
Acórdão nº. : 104-17.456


NELSON MALLMANN
RELATOR

FORMALIZADO EM: 14 JUL 2000

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros MARIA CLÉLIA PEREIRA DE ANDRADE, ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, ELIZABETO CARREIRO VARÃO, JOÃO LUIS DE SOUZA PEREIRA e REMIS ALMEIDA ESTOL.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13805.010931/97-90
Acórdão nº. : 104-17.456
Recurso nº. : 121.253
Recorrente : FAUSTO SOLANO PEREIRA

RELATÓRIO

FAUSTO SOLANO PEREIRA, contribuinte inscrito no CPF/MF 391.200.318-15, com domicílio fiscal na cidade de São Paulo, Estado de São Paulo, à Alameda Joaquim Eugênio de Lima, nº 680 - 11º andar, jurisdicionado à DRF/SÃO PAULO - SUL, inconformado com a decisão de primeiro grau de fls. 520/530, prolatada pela DRJ em São Paulo - SP, recorre a este Conselho pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 536/556.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 15/10/97, o Auto de Infração - Imposto de Renda Pessoa Física de fls. 483/489, com ciência, em 15/10/97, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 1.247.473,72 (padrão monetário da época do lançamento do crédito tributário), a título de Imposto de Renda Pessoa Física, acrescidos da multa de lançamento de ofício de 75% (art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96), sendo que para o fato gerador 07/96 foi lançado multa de 150% (multa qualificada, art. 44, inciso II da Lei nº 9.430/96), e dos juros de mora no percentual equivalente a taxa SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, limitado ao mínimo de 1% ao mês, calculados sobre o valor do imposto, referente aos exercícios de 1996 e 1997, correspondente, respectivamente, aos anos-calendários de 1995 e 1996.

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização, onde constatou-se as seguintes irregularidades:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13805.010931/97-90
Acórdão nº. : 104-17.456

1 – PROVENTOS DE QUALQUER NATUREZA RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS E JURÍDICAS: omissão de proventos recebidos de pessoas físicas e/ou jurídicas de natureza desconhecida, dos quais teve disponibilidade econômica e jurídica de renda, evidenciando renda auferida e não declarada. Infração capitulada nos artigos 1º ao 4º e parágrafos, da Lei nº 7.713/88, artigo 1º ao 4º, da Lei nº 8.134/90, artigos 4º ao 5º, da Lei nº 8.383/91, artigos 7º e 8º, da Lei nº 8.981/95 e artigos 3º e 11, da Lei nº 9.250/95.

2 – SINAIS EXTERIORES DE RIQUEZA: aquisição de imóvel (Rua Bélgica, 198) com rendimentos omitidos, caracterizando sinal exterior de riqueza, conforme Termo de Verificação Fiscal. Infração capitulada nos artigos 1º ao 4º e 8º parágrafos, da Lei nº 7.713/88, artigo 1º ao 4º, da Lei nº 8.134/90, artigos 4º ao 6º, da Lei nº 8.383/91, c/c artigo 6º da Lei nº 8.021/90; artigos 7º e 8º, da Lei nº 8.981/95.

3 – OPERAÇÕES COMUNS: omissão de ganhos líquidos no mercado de renda variável obtidos em operações na Bolsa Mercantil e de Futuros de São Paulo, conforme Termo de Verificação Fiscal. Infração capitulada nos artigos 55 e 56, da Lei nº 7.799/89, artigos 1º ao 3º, da Lei nº 8.014/90, artigo 18, da Lei nº 8.134/90, artigos 4º 26 a 28 e 52, parágrafo 2º, da Lei nº 8.383/91, artigo 2º, da Lei nº 8.850/94; e artigos 72, da Lei nº 8.981/95.

Os Auditores Fiscais do Tesouro Nacional autuantes, esclarecem, ainda, através do Termo de Verificação Fiscal de fls. 472/482, entre outros, os seguintes aspectos:

- que contribuinte objeto do presente termo foi arrolado como testemunha pela Comissão Parlamentar de Inquérito criada através do requerimento 1.101 de 1996, destinada a apurar irregularidades relacionadas à autorização, emissão e negociação de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13805.010931/97-90
Acórdão nº. : 104-17.456

títulos públicos estaduais e municipais, nos exercícios de 1995 e 1996, tendo prestado depoimento em 11 de março de 1997;

- que, com relação a aquisição de imóvel com rendimentos omitidos, em 03/07/97, atendendo a convite telefônico, compareceu a Superintendência da Receita federal da 8ª Região Fiscal o Sr. Luiz Gonzaga Barros Freitas, inventariante do espólio da Sra. Maria de Lourdes Barros Freitas, que declarou à fiscalização que o referido imóvel foi vendido em 09/07/96, por R\$ 350.000,00, ao Sr. Fausto Solano Pereira. Na oportunidade o Sr. Luiz apresentou os documentos relativos a transação comercial;

- que em 23/07/97 o Banco do Estado de Rondônia S/A foi intimado a verificar a origem dos recursos utilizados na compra do cheque administrativo n.º 784135, tendo informado em 23/07/97 que o valor de R\$ 350.000,00 teve origem em conta corrente da empresa Sabra Factoring e Fomento;

- que em sua resposta, apresentada à fiscalização em 01/10/97, o contribuinte se limitou a "informar" que não mantém qualquer relacionamento com a empresa Sabra Factoring, sendo que obteve o referido cheque administrativo com "recursos financeiros em espécie que possuía consigo". Quanto ao fato do imóvel em questão não constar da declaração de imposto de renda pessoa física do contribuinte referente ao ano base de 1996, o contribuinte respondeu que a omissão "se deve ao fato de não saber se o imóvel ainda lhe pertence ou se foi o mesmo, ainda no exercício de 1996, transferido para alguma de suas empresas;

- que consideramos o valor de R\$ 350.000,00 como rendimento omitido, visto que a origem dos recursos é comprovadamente diferente dos rendimentos constantes da declaração de imposto de renda pessoa física do contribuinte referente ao ano base de 1996;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo n.º : 13805.010931/97-90
Acórdão n.º : 104-17.456

- que, quanto a omissão de proventos de qualquer natureza recebidos de pessoas físicas e jurídicas, tem-se que a fiscalização recebeu em 24/07/97, por meio do Ofício n.º 547/97-CPI-Titulos, uma série de documentos bancários, representados por cheques e depósitos em favor do contribuinte Fausto Solano Pereira;

- que, em 09/09/97, o contribuinte atendeu a intimação, justificando documentalmente apenas o recebimento de dois cheques recebidos de pessoas jurídicas (cheque 000747, de 22/11/96, no valor de R\$ 168.450,00, recebido da Boa Safra Commodities Com Ltda., e cheque 000162, no valor de R\$ 507.986,68, recebido da Norfrut Frutas do Brasil Ltda.). Em sua justificativa o contribuinte apresenta o respectivo contrato de mútuo, a cópia do razão da Boasafra contabilizando a operação, cópia do depósito do valor na conta corrente daquela empresa e cópia de controle interno de cheque da Boasafra, devolvendo o valor tomado em empréstimo. Embora se a movimentação financeira correspondente, apresenta, no caso da Norfrut os respectivos contratos de mútuo e rescisão datados de 31/10/96 e 31/11/96;

- que quanto ao cheque 848751, recebido da DIME Empreendimentos e Participações Ltda., em 10/08/95, no valor de R\$ 500.000,00, foi justificado pelo contribuinte como "quota parte que lhe era devida pela diminuição de capital daquela sociedade", juntando documentos bancários que mostram uma transferência de R\$ 650.000,00, 09/08/97, da Boa Safra Commodities Corretora de Mercadorias Ltda., para a DIME a título de "compra de título patrimonial n.º 0238/propriedade Dime Empr" e o posterior repasse de R\$ 500.000,00 para o contribuinte. Nada foi apresentado que comprovasse a citada diminuição de capital. Além disso o valor em questão está incompatível com a participação societária, na referida empresa, declarada pelo contribuinte, no valor de R\$ 567,07. Além do mais o contribuinte foi intimado em 10/07/97 a apresentar o contrato social, alterações contratuais e cópia das páginas dos Livro Diário e cópias das páginas dos Livros Diário Razão referentes ao seu conta corrente junto a referida empresa, sendo que até o momento



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13805.010931/97-90
Acórdão nº. : 104-17.456

nada foi apresentado. Com base nos sistemas disponíveis na Receita Federal, verifica-se que tal empresa encontra-se omissa com relação à entrega das declarações de renda dos exercícios de 1992 a 1994;

- que quanto ao cheque 000033, recebido da Indaituba Empreendimentos e Participações Ltda., em 24/02/95, no valor de R\$ 56.400,00, foi justificado pelo contribuinte como relativo à "liquidação de empréstimo que fizera anteriormente àquela sociedade", sem juntar qualquer documento comprobatório. De fato, consta, na declaração de imposto de renda pessoa física do contribuinte, referente ao ano calendário 1995, a liquidação de um empréstimo à referida empresa, mas no valor de R\$ 40.900,57. Entretanto o contribuinte, intimado em 10/07/97 a apresentar cópia das páginas dos Livros Diário e Razão referentes ao seu conta corrente junto a referida empresa, até o momento nada apresentou;

- que quanto ao cheque 145034, recebido da BoaSafrá Commodities Ltda., em 21/03/95, no valor de R\$ 120.000,00, foi justificado pelo contribuinte como relativo à "liquidação de empréstimo que fizera anteriormente àquela sociedade", sem juntar qualquer documento comprobatório. O contribuinte foi intimado em 10/07/97 a apresentar cópia das páginas dos Livros Diário e Razão referentes ao seu conta corrente junto a referida empresa, até o momento nada apresentou;

- que quanto ao cheque 01596 recebido de Pedro V. de Lamare, 23/10/96, no valor de R\$ 71.000,00, foi justificado pelo contribuinte como correspondente à "liquidação de mútuo entre eles contratado naquela data", sem juntar qualquer documento comprobatório. Como na declaração de imposto de renda pessoa física do contribuinte referente ao ano calendário 1996 nada consta referente a essa operação, seria necessário ao menos a apresentação de documento bancário comprovando a contrapartida do avertado mútuo. Entretanto nada foi apresentado que justifique esse recebimento;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13805.010931/97-90
Acórdão nº. : 104-17.456

- que quanto ao cheque 485137 recebido de Paulo Roberto Ramos Júnior, em 13/11/96, no valor de R\$ 61.000,00 foi justificado pelo contribuinte como decorrente de "contrato de mútuo entre eles firmado naquela data", sem juntar qualquer documento comprobatório. Como na declaração de imposto de renda pessoa física do contribuinte referente ao ano calendário de 1996 nada consta referente a essa operação, seria necessário ao menos a apresentação de documento bancário comprovando a contrapartida do aventado mútuo. Também desta feita nada foi apresentado que justifique esse recebimento;

- que quanto aos demais cheques recebidos o contribuinte alegou que foram resultantes de troca com terceiros, de recursos financeiros em espécie do contribuinte" sugerindo, SMJ, ter o contribuinte descontado cheques de terceiros de forma sistemática, praticando, dessa forma, uma atividade típica de instituição financeira, eventualmente passível de enquadramento nos crimes contra o sistema financeiro nacional. Acrescente-se a isso, o fato de que alguns dos emitentes dos respectivos cheques, com os quais o contribuinte alega "ter trocado recursos financeiros em espécie" são implicados nas investigações da CPI dos Títulos Públicos, tais como Split Corretora de Mercadorias, ou então empresas "inexistentes de fato", criadas com o fim de emprestar seu nome para operações fraudulentas associadas a evasão de divisas, tais como a Incorp. E.P.C Patrocínio Ltda., ou ainda pessoas físicas que emprestaram seu nome e conta bancária com a mesma finalidade, tais como o Sr. Anderson Tarcitani Da Silva, todos já diligenciados pelos órgãos oficiais como Polícia Federal e Banco Central;

- que, quanto a omissão de rendimentos provenientes de aplicação de renda variável, tem-se que em 23/06/97 foi encaminhado ofício à Bolsa Mercantil e de Futuros de São Paulo solicitando informações quanto às operações realizadas pelo contribuinte naquela instituição relativas aos últimos cinco anos;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13805.010931/97-90
Acórdão nº. : 104-17.456

- que comparando-se os valores constantes do relatório encaminhado pela BMF com a declaração de imposto de renda pessoa física do contribuinte referente ao ano base de 1995, constatamos omissões de rendimentos auferidos na BMF nos meses de 02/95 e 03/95, respectivamente, de R\$ 984,70 e R\$ 6.000,00.

Irresignado com o lançamento, o autuado, apresenta, tempestivamente, em 14/11/97, a sua peça impugnatória de fls. 493/504, solicitando que seja acolhida a impugnação para que seja declarado improcedente o levantamento fiscal, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que em preliminar levanta a situação de exceção em que se encontra o requerente, já que em nenhum momento foi deferido exatamente o prazo requerido para a apresentação dos documentos solicitados pela fiscalização. Ao contrário, o que se viu foi a fixação de prazos extremamente exíguos, para obtenção de documentação extensa, muitas vezes no exterior, com datas de vários anos atrás, o que é praticamente impossível de se cumprir;

- que não reside na ação presente da administração pública contra o contribuinte qualquer fundamento em sua conclusão no sentido de caracterizar como inócua determinado ato jurídico pela falta de materialidade do mesmo, em assim não exigindo a própria lei. O que se confere em tal situação é a ilegal atuação do poder público, ao exigir do contribuinte, sem o necessário amparo legal, conduta diversa da que a lei autoriza. As indigações formuladas contra o contribuinte foram todas içadas de meras percepções especulativas, visando inversão do ônus da prova, ao arrepio do procedimento legal estatuído;

- que como se constata, a atuação da Receita Federal, no presente caso, é infringente ao princípio da legalidade, o que vicia os atos disso decorrentes, entre os quais a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13805.010931/97-90
Acórdão nº. : 104-17.456

lavratura do Auto de Infração ora impugnado, de vício de absoluta nulidade, devendo, já por isso, ser reconhecida a pertinência desta arguição preliminar, para declarar-se a nulidade do Auto de Infração, bem como de todas as exigências pecuniárias destes decorrentes;

- que sobre os princípios da impessoalidade e da moralidade, percebe-se no presente caso que a atuação do poder público foi desde seu início viciada de nulidade. A persecutoriedade ao contribuinte é notória, a ponto de o poder público ter atribuído e estabelecido aos diversos "participantes" no caso dos Precatórios tratamentos desiguais, disso tendo resultado a alguns maior severidade e notoriedade do que outros. No rol dos malsinados eleitos para arcarem com o ônus das interpretações suscitadas pela CPI dos Títulos Públicos está o contribuinte;

- que o descabimento, mesmo que alusivo, da afirmação que teria o contribuinte participado do caso dos Precatórios dos Títulos Públicos, é inquestionável. Em momento algum o relatório final da C.P.I aponta qualquer fato ou ato e provas que mesmo por indícios possam minimamente responsabilizar o ora impugnante;

- que sendo nulos os atos praticados com os vícios acima apontados, requer-se seja reconhecida a invalidade do Auto de Infração ora impugnado, bem como das exigências pecuniárias dele decorrentes;

- que em junho de 1996, adquiriu o contribuinte, pelo preço à época de R\$ 350.000,00 o imóvel da Rua Bélgica, n.º 198. Os recursos para tanto foram obtidos junto à Boasafra Internacional, através de mútuo contraído no exercício de 1996, no importe total de 2,5 milhões de reais, devidamente declarado à Receita Federal pelo contribuinte, como se confere pela leitura de sua declaração de imposto de renda, ano base de 1996;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13805.010931/97-90
Acórdão nº. : 104-17.456

- que solicitou o contribuinte ao administrador da Boasafra Internacional, da qual é controlador, que processasse a liberação e entrega de parte do montante solicitado a título de mútuo, no importe de R\$ 350.000,00, a favor do espólio titular daquele bem imóvel, o que foi feito efetivamente, tanto que, como se infere da leitura do Instrumento Particular de Compromisso de Venda e Compra, a transação foi quitada integralmente. O fato de o cheque dado em pagamento à aquisição imobiliária ser de emissão do Banco do Estado de Rondônia S/A não decorreu de ordem ou manifestação de vontade do contribuinte, mas pelo que este pode supor, resultou das formas procedimentais adotadas para a liberação de parte dos recursos mutuados e pagamento do bem adquirido, conforme sua solicitação ao administrador da Boasafra Internacional;

- que quanto à alegada omissão de declaração do bem na declaração de imposto de renda do contribuinte, confirma o contribuinte não ter incluído o referido bem no rol de suas propriedades porque havia solicitado a conferência do mesmo para aumento de capital na sua empresa Indaiatuba, empresa por ele utilizada para concentrar e gerir seu patrimônio pessoal. No entanto, somente após a intimação efetuada pela Receita veio a saber que o mencionado bem permanecia de sua titularidade, diferentemente do que havia sido por ele determinado, entendendo que o aumento de capital por ele determinado deu-se de fato, devendo a transferência do bem para a mencionada empresa processar-se para a satisfação das formalidades legais, não se justificando assim a presunção de omissão, uma vez que tal bem de fato pertence à Indaiatuba e não a ele, contribuinte;

- que não é irregular ou ilegal o mútuo declarado. Não é irregular ou ilegal a disponibilização de recursos mutuados, na compra de bem imóvel. Não é irregular ou ilegal a conferência de bem imóvel a empresa para aumento de capital. Não é correto confundir-se mútuo com renda ou receita ou proventos. Não é correto, por parte da Receita, desconsiderar o mútuo de 2,5 milhões de reais declarado e ao suporte de meras ilações,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13805.010931/97-90
Acórdão nº. : 104-17.456

afirmar que os recursos utilizados para a compra do bem imóvel foram omitidos pelo contribuinte;

- que, sobre omissão de proventos de qualquer natureza recebidos de pessoas físicas e jurídicas, tem-se que a Receita Federal expõe no seu Termo de Verificação Fiscal, de um modo geral, não ter aceitado as justificativas e esclarecimentos do contribuinte com relação aos valores indagados, por considerá-los insuficientes;

- que aceitou a Receita Federal as explicações oferecidas relativamente aos cheques de valores de R\$ 168.450,00 e R\$ 507.986,68, recebidos da Boasafrá Commodities e Norfrut Frutas, respectivamente. Quanto aos demais, não foram aceitas as justificativas apresentadas;

- que com relação à conclusão da Receita Federal de prática sistemática do contribuinte de desconto de cheques, é a mesma totalmente inconcebível. Inicialmente há que contestar tal conclusão porque não se pode entender como "sistemática" a prática de troca de recursos financeiros em espécie por títulos de crédito, na dimensão temporal enfocada, abrangendo período de quase dois anos. Assim, a conclusão da Receita nesse sentido foi, no mínimo, precipitada e por isso ilegal. Conforme restou demonstrado e comprovado através dos documentos oferecidos à Receita Federal nas respostas às intimações nºs 01 a 05, o contribuinte dispunha do numerário necessário às operações em questão. Sendo certo que o referido numerário em espécie era em moeda estrangeira, processou o contribuinte, para a obtenção do correspondente em moeda nacional, a troca necessária, sendo que os referidos cheques fizeram face ao pagamento destas trocas. Portanto, não pode a Receita Federal, justificadamente, concluir pela prática criminosa contra o sistema financeiro nacional, pois que a conduta do contribuinte está perfeitamente adequada aos ditames da legislação vigente, razões pelas quais deverá ser acolhida integralmente a presente impugnação, tornando sem efeito o Auto de Infração lavrado;



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

Processo nº. : 13805.010931/97-90
Acórdão nº. : 104-17.456

- que, quanto a omissão de rendimentos provenientes de aplicação de renda variável, tem-se que a respeito destas informações oferecidas pela BM&F/SP, o contribuinte declara que não recebeu tempo hábil da Receita Federal para reunir os documentos necessários à comprovação da improcedência das acusações formuladas, tipificando tal conduto cerceamento de defesa, pelo que não devem proceder as acusações.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as razões apresentadas pelo impugnante, a autoridade singular conclui pela procedência da ação fiscal e pela manutenção integral do crédito tributário, além de agravar a exigência inicial, com base nas seguintes considerações:

- que os representantes legais do autuado, em preliminar, afirmam haver impropriedades nos procedimentos fiscais porque já "restou comprovado o ingresso do valor de aproximadamente 1,8 milhão através de 9,75 milhões, bem como os restantes 750 mil aproximadamente, utilizados em parte para a aquisição do imóvel situado na Rua Bélgica n.º 198 e outras destinações". Alegam também ferir preceitos constitucionais a pretensão do fisco em exigir formalidades em ato praticado, no qual nem mesmo a lei assim o exige;

- que a alta qualidade comportamental e profissional dos fiscais, conforme destacou o contribuinte, não encontrou correspondência na conduta do impugnante que manteve durante toda a fiscalização uma atitude nada cooperativa, não apresentando os documentos solicitados, protelando prazos para atendimento de intimações e fazendo alegações vagas e genéricas, sem preocupar-se em comprová-las com documentação hábil e idônea;

- que ademais, conforme podemos ver da Decisão DRJ/SPO/SP n.º 13852/97, anexa às fls. 508/519, esta DRJ, ao julgar a impugnação ao Auto de Infração



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo n.º : 13805.010931/97-90
Acórdão n.º : 104-17.456

lavrado em 24/06/97 (Proc. N.º 13805.005714/97-32), manteve, integralmente a exigência ali formalizada, considerando improcedente a impugnação. Restou incomprovada a existência do mútuo, por falta de documentação hábil e da comprovação da movimentação financeira do numerário;

- que assim, a realização de perícia contábil, da mesma forma que a produção de prova testemunhal, mostra-se, no presente caso, totalmente desnecessária e inútil. Portanto, o pedido formulado pelo contribuinte deve ser indeferido porque o esclarecimento da lide depende exclusivamente da prova documental;

- que vencida esta fase e antes de adentrarmos no mérito da questão examinando os argumentos de fundo apresentados na impugnação, é necessário consignar que, no que se refere ao cheque de n.º 000162, no valor de R\$ 507.986,68, recebido da Norfrut Frutas do Brasil Ltda. e dado como documentalmente comprovado, a fiscalização laborou em equívoco, conforme veremos mais adiante;

- que o contribuinte apresentou, como prova do mútuo realizado, cópias do Instrumento Particular de Mútuo e da respectiva rescisão deste instrumento (fls. 418 e 420/421);

- que com relação a esses documentos, são dignos de registro os seguintes fatos: (1) – as partes fizeram constar, por duas vezes (itens 1 e 3 do contrato), como data de amortização do empréstimo, o dia 31 (trinta e um) de novembro de 1996. Poder-se-ia invocar equívoco na ocasião da feitura do documento se não tivéssemos a rescisão contratual (o documento de fls. 418) assinada pelas partes, datada de 31 de novembro de 1996 ! A ocorrência desse fato, por si só, já faz nascer a suspeita sobre a autenticidade do contexto. Mas não é só! Esse mesmo documento fez constar que a importância estava representada pelo cheque de n.º 000162, do Banco Bradesco, no valor de R\$ 517.796,68; e



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13805.010931/97-90
Acórdão nº. : 104-17.456

(2) – O valor do cheque para o qual se pediu comprovação é de R\$ 507.986,68, portanto dez mil reais a menos. Impossível, a essa altura, alegar qualquer erro quando a importância está grafada por extenso, sem qualquer divergência. Deve, portanto, ser retificado o lançamento para incluir na base tributável o valor referente a este cheque;

- que voltando para o exame dos argumentos apresentados na impugnação, em relação ao imóvel da Rua Bélgica, a falta de declaração da compra do imóvel deu-se porque o contribuinte "havia solicitado a conferência do mesmo para aumento de capital na sua empresa Indaiatuba, (...), não se justificando assim a presunção de omissão, uma vez que tal bem de fato pertence à Indaiatuba e não a ele, contribuinte" e os recursos para a sua compra provieram do mútuo de 2,5 milhões de reais por ele declarados;

- que dois motivos básicos impedem a acolhida da citada alegação: primeiro, ficou comprovado que os recursos utilizados na compra do cheque administrativo utilizado no pagamento do imóvel teve origem na empresa Sabra Factoring e Fomento, o que justificou a aplicação da multa agravada e, segundo, a conferência de imóvel para aumento de capital em empresa considera-se alienação, para efeitos de apuração do lucro imobiliário, o que se traduz na ocorrência de duas operações (aquisição e alienação), ambas obrigadas ao registro na declaração de rendimentos do imposto de renda;

- que quanto a omissão de proventos de qualquer natureza recebidos de pessoas físicas e jurídicas, justifica o contribuinte que, em relação aos cheques discriminados nos itens de letras "a" até "e", tanto para a diminuição de capital, quanto para os mútuos, a materialidade do cheque faz prova contumaz da transferência de recursos. Os demais cheques, reafirma terem sido recebidos em decorrência de conferência de recursos financeiros em espécie, assegurando que detinha numerário necessário às operações e que esse numerário era em moeda estrangeira;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13805.010931/97-90
Acórdão nº. : 104-17.456

- que novamente suas razões de impugnação não estão respaldadas em provas documentais, perfeitamente possíveis, aliás, de serem apresentadas, se existentes, pois as operações apontadas como realizadas, formalmente, deveriam estar lastreadas em pertinente documentação;

- que no entanto, a exemplo do que fez no desenrolar da fase de fiscalização, não apresentou nenhum comprovante que pudesse corroborar suas alegações, de maneira consistente e irrefutável;

- que o fato de o mútuo estar consignado nas declarações do mutuante e do mutuário não é meio suficiente de prova, tampouco o argumento de capacidade financeira do prestador à data da operação. A justificativa para o empréstimo deve, ainda, basear-se em outros meios, como a transferência de numerário, coincidente em datas e valores;

- que finalmente, também em relação à "Omissão de Rendimentos Provenientes de Aplicação de Renda Variável", até agora não conseguiu juntar os documentos necessários à comprovação da improcedência das acusações; o impugnante apenas argumentou, não se valeu da oportunidade para apresentar provas materiais do possível equívoco tributário, que afinal não ocorreu, por ter sido o lançamento feito com observância estrita da legislação de regência.

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

"IRPF - OMISSÃO DE PROVENTOS DE QUALQUER NATUREZA RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS E JURÍDICAS – Deve ser mantido o lançamento efetuado se não comprovada a inoccorrência da omissão de rendimentos, mediante provas hábeis, idôneas e contemporâneas.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13805.010931/97-90
Acórdão nº. : 104-17.456

MÚTUO – A prova do mútuo de dinheiro deve ser feita mediante apresentação de documentos, coincidentes em datas e valores, que demonstrem com precisão a movimentação dos numerários no patrimônio das partes envolvidas no contrato.

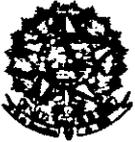
PEDIDO DE PERÍCIA – Indefere-se o pedido de perícia, quando não demonstrada sua real necessidade ao deslinde do litígio.

IMPUGNAÇÃO IMPROCEDENTE.”

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 21/05/98, conforme Termo constante às folhas 532, e, com ela não se conformando, o recorrente interpôs, em tempo hábil (19/06/98), o recurso voluntário de fls. 536/556, no qual demonstra irresignação total contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nas mesmas razões expendidas na fase impugnatória, reforçado pelas seguintes considerações:

- que, em sede preliminar, o recorrente tipifica cerceamento de defesa, já que entende, que administração pública feriu o princípio do “devido processo legal”, ao deixar de garantir ao contribuinte o seu lídimo direito constitucional de ampla defesa. De fato, foi o contribuinte cerceado neste sentido, ao ver seus pedidos de produção de prova sumariamente rejeitados. Era natural que na situação constituída pela fiscalização da Receita federal as alegações do contribuinte, facilmente constatáveis por depoimentos pessoais – decorrência natural da bilateralidade dos atos jurídicos enfocados – e pela verificação dos registros comerciais e contábeis das empresas envolvidas nos casos analisados, fosse deferida a produção de provas;

- que ao arripio do que determina o caput do art. 37 da Constituição Federal, em total afronta aos princípios da legalidade, impessoalidade e moralidade, a administração pública vem tolhendo o contribuinte em seu direito de ampla defesa, ora desrespeitando a legislação vigente, ora adotando ao caso apreciações de cunho pessoal e, por fim, em desacordo aos vocativos morais exigíveis;



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

Processo nº. : 13805.010931/97-90
Acórdão nº. : 104-17.456

- que a leitura da impugnação evidencia que a pretensão do contribuinte nunca foi a de reduzir tais provas à evidência dos cheques, embora estes bastassem para confirmar os fatos ocorridos. Foi por entender necessário oferecer à Receita Federal outros meios de prova, que neste sentido requereu o contribuinte a produção das provas testemunhal e pericial contábil. A eficácia e o peso da prova pericial contábil encontra conforto e respaldo na legislação comercial vigente que a respeito consigna que os lançamentos contidos nos livros comerciais e contábeis da sociedade são verdadeiros até prova em contrário;

- que em vista do cerceamento de defesa praticado pela fiscalização e confirmado pelo Sr. Delegado de Julgamento na decisão de n.º 17.799/98-12.9579, de 19/02/98 e com o objetivo de não se perpetuar tal ilegalidade, em detrimento do legítimo direito constitucional do recorrente de lançar não de todos os meios de prova em direito admitidos, requer-se a conversão do julgamento em diligência para que sejam ouvidas as pessoas destinatárias dos cheques mencionados no item 12 da impugnação bem como para a realização de perícia contábil;

- que, ainda preliminarmente, argúi-se que nem a rejeição das preliminares argüidas e nem o indeferimento do mérito foram devidamente fundamentados o que não está em consonância com os ditames legais o que dificulta, inclusive, a interposição deste recurso;

- que o contribuinte está sendo compelido a apresentar o presente recurso sem que no entanto a Receita Federal tenha cumprido a determinação clara da decisão, no sentido de retificar o lançamento original objeto da impugnação;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13805.010931/97-90
Acórdão nº. : 104-17.456

- que estabeleceu o julgador que fosse retificado o lançamento original, para majorá-lo em R\$ 507.986,68. Contudo, a própria Receita Federal, em desacordo com a decisão, informou ao contribuinte (cf. doc. 01 anexo), que o montante agravado será objeto de lançamento futuro específico;

- que disso se pode concluir que as providências da Receita Federal não são coerentes entre si, com isso prejudicando e dificultando o direito de ampla defesa do contribuinte. A determinação contida na decisão é clara: "retificar o lançamento original". Tal situação significa que a Administração Pública determinou a devolução ao contribuinte do direito de impugnar o Auto de Infração com todos os seus elementos, depois de retificado o lançamento original. Em momento algum a decisão determinou – e nem poderia – lançamento parcial do montante agravado;

- que assim, é evidente que a Receita Federal vem prejudicando e dificultado o direito de ampla defesa do contribuinte, que desde já junta como prova bastante do acima alegado o documento produzido pela administração, anteriormente mencionado, motivo pelo qual requer, em cumprimento da lei, lhe seja devolvido o direito de impugnar o Auto de Infração retificado, sob pena de, assim não o fazendo, estar a administração pública, ainda mais uma vez, praticando o cerceamento da defesa do contribuinte.

Consta às fls. 579/581 a concessão, pela Justiça Federal – 21ª Vara Cível Federal de São Paulo, de liminar em Mandado de Segurança Preventivo, deferindo, à impetrante, o direito de interpor recurso administrativo à decisão singular, sem se submeter ao depósito judicial exigido com finalidade de garantia.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13805.010931/97-90
Acórdão nº. : 104-17.456

VOTO

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

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

Não serão, no presente julgamento, considerados os argumentos concernentes a exteriorização de seu descontentamento em relação ao tratamento recebido quando foi inquirido na Comissão Parlamentar de Inquérito do Senado Federal, tendo em vista que compete a este Conselho de Contribuintes, somente, o julgamento da exigência ou não do crédito tributário formalizado.

Estão em julgamento duas questões: as preliminares pela qual a recorrente pretende ver declarada a nulidade do procedimento fiscal e da decisão singular e outra relativa ao mérito da exigência, denominada de omissão de rendimentos (Proventos de Qualquer Natureza Recebidos de Pessoas Físicas e Jurídicas, Sinais Exteriores de Riqueza e Operações Comuns).

É de ressaltar, inicialmente, que da análise dos autos nota-se que o julgador estabeleceu que fosse retificado o lançamento original, para majorá-lo em R\$ 507.986,68. Por outro lado, a própria Receita Federal, em desacordo com a decisão, informou ao contribuinte (fls. 577/578), que o montante agravado será objeto de lançamento futuro específico.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo n.º : 13805.010931/97-90
Acórdão n.º : 104-17.456

Nesta questão, só posso concordar com o recorrente, pois as providências da Receita Federal não são coerentes entre si, com isso prejudicando e dificultando o direito de ampla defesa do contribuinte. A determinação contida na decisão é clara: "retificar o lançamento original". Tal situação significa que a Administração Pública determinou a devolução ao contribuinte do direito de impugnar o Auto de Infração.

Por outro lado, entendo que são nulas as decisões proferidas pelos Delegados da Receita Federal de Julgamento, nos termos do disposto no inciso I, do art. 59 do Decreto n.º 70.235/72, por faltar-lhes competência para lançar imposto ou contribuições sociais, e, conseqüentemente, para rever de ofício e agravar o lançamento efetuado, cumprindo-lhes, na função de julgador, manter estrita isenção em relação às partes que compõem o litígio submetido ao seu deslinde.

Com a separação das funções de lançador, que permaneceu com a Delegacia da Receita Federal, e a de Julgador, atribuição da Delegacia da Receita Federal de Julgamento, por força do disposto no art. 2º da Lei n.º 8.748, de 09/12/93, aquela não pode retificar lançamento impugnado, e esta não pode agravá-lo. A Delegacia da Receita Federal de Julgamento pode propor o agravamento para as Delegacias da Receita Federal, estas, se for o caso, farão o lançamento complementar.

Não colhe as preliminares de nulidade do Auto de Infração por cerceamento ao direito de defesa argüida pelo recorrente, aos argumentos de situação de exceção em que se encontra, entendendo que não se trata de desabafo e sim de legítimo direito do recorrente de apontar a nulidade, pois oriundo de atos da administração que não respeitaram as regras constitucionais vigentes e portanto não podem servir de base para qualquer condenação, bem como por falta de conversão do julgamento em diligência para que sejam ouvidas as pessoas emitentes dos cheques que o recorrente recebeu. Senão vejamos:



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

Processo nº. : 13805.010931/97-90
Acórdão nº. : 104-17.456

Verifica-se às fls. 316/317 dos autos o Termo de Intimação solicitando esclarecimentos sobre os valores questionados.

Não prospera o cerceamento ao direito de defesa alegado em sua preliminar, já que teve várias oportunidades para produzir estas provas adicionais. Se, até agora, não as fez, é de se presumir que elas não existem.

Essa atitude em somente pedir prazo adicional para atendimento das intimações, sem contrapartida no que se refere ao conteúdo das respectivas respostas, bem como a falta de documentos que dão suporte às transações, permite concluir que, efetivamente, o contribuinte está tentando ganhar tempo, não tendo nenhum interesse em elucidar o fato ou a verdade.

Ademais, mesmo que não houvesse tais termos, ainda assim, não haveria irregularidade nenhuma, pois, a colheita de informações e documentos pelo Fisco durante o trabalho de auditoria fiscal, não tem que passar pelo crivo do suplicante. Na fase fiscalizatória não há como se falar em cerceamento do direito de defesa, pois a oportunidade que o contribuinte tem para exercer este direito é exatamente na fase impugnatória quando se instaura a fase litigiosa do processo, devendo, nesta fase, apresentar as suas razões e provas para elidir a acusação fiscal.

Mesmo que verdade fosse, para fins de argumentação, ainda assim, não haveria cerceamento do direito de defesa, já que a jurisprudência é mansa e pacífica no sentido de que quando o contribuinte revela conhecer as acusações que lhe foram impostas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante extensa impugnação, abrangendo não só as questões preliminares como também as razões de mérito.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13805.010931/97-90
Acórdão nº. : 104-17.456

Como se vê não procede à alegação de preterição do direito de defesa por considerar que houve situação de exceção e prazo exíguo para as respostas às intimações formalizadas, haja vista que a suplicante teve a oportunidade de oferecer todos os esclarecimentos que achasse necessário e exercer sua ampla defesa na fase do contencioso administrativo.

Da mesma forma, não pode prosperar o argumento da nulidade do Auto de Infração por arbitrária presunção, já que não houve arbitramento ou presunção e sim omissão de rendimentos que o suplicante deveria ter declarado, já que oriundo de valores depositados em sua conta-corrente para qual não trouxe aos autos uma explicação convincente em se tratar de operação de mútuo ou repasse.

Também não pode prosperar o argumento de nulidade pela falta de conversão do julgamento em diligência, indeferido pela autoridade singular, tendo em vista que o Decreto n.º 72.235/72 - Processo Administrativo Fiscal - diz:

Art. 17 - A autoridade preparadora determinará, de ofício ou a requerimento do sujeito passivo, a realização de diligências, inclusive perícias quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

Parágrafo único - O sujeito passivo apresentará os pontos de discordância e as razões e provas que tiver e indicará, no caso de perícia, o nome endereço do seu perito.

Como se verifica do dispositivo legal, a autoridade que proferiu a decisão tem a competência para decidir sobre o pedido de diligência, e é a própria lei que atribui à autoridade julgadora de primeira instância o poder discricionário para deferir ou indeferir os pedidos de diligência ou perícia, quando prescindíveis ou impossíveis, devendo o indeferimento constar da própria decisão proferida. Entretanto, o poder discricionário para indeferir pedidos de diligência e perícia não foi concedido ao agente público para que ele disponha segundo sua conveniência pessoal, mas sim para atingir a finalidade traçada pelo



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13805.010931/97-90
Acórdão nº. : 104-17.456

ordenamento do sistema, que, em última análise, consiste em fazer aflorar a verdade material com o propósito de certificar a legitimidade do lançamento.

Por outro lado, o Decreto n.º 70.235/72, em seu artigo 9º, define o auto de infração e a notificação de lançamento como instrumentos de formalização da exigência do crédito tributário, quando afirma:

"A exigência do crédito tributário será formalizado em auto de infração ou notificação de lançamento distinto para cada tributo."

Com nova redação dada pelo art. 1º da Lei n.º 8.748/93:

"A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito."

O auto de infração, bem como a notificação de lançamento por constituírem peças básicas na sistemática processual tributária, a lei estabeleceu requisitos específicos para a sua lavratura e expedição, sendo que a sua lavratura tem por fim deixar consignado a ocorrência de uma ou mais infrações à legislação tributária, seja para o fim de apuração de um crédito fiscal, seja com o objetivo de neutralizar, no todo ou em parte, os efeitos da compensação de prejuízos a que o contribuinte tenha direito, e a falta do cumprimento de forma estabelecida em lei torna inexistente o ato, sejam os atos formais ou solenes. Se houver vício na forma, o ato pode invalidar-se.

Ademais, diz o Processo Administrativo Fiscal - Decreto n.º 70.235/72:

"Art. 59 - São nulos:

I - Os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13805.010931/97-90
Acórdão nº. : 104-17.456

II - Os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa."

Como se verifica do dispositivo legal, não ocorreu, no caso do presente processo, a nulidade. O auto de infração e a decisão foram lavrados e proferidos por funcionários ocupantes de cargo no Ministério da Fazenda, que são as pessoas competentes para lavrar e decidir sobre o lançamento. Igualmente, todos os atos e termos foram lavrados por funcionários com competência para tal.

Ora, a autoridade singular cumpriu todos preceitos estabelecidos na legislação em vigor e o lançamento foi efetuado com base em dados reais sobre a suplicante, conforme se constata nos autos, com perfeito embasamento legal e tipificação da infração cometida. Como se vê, não procede a situação conflitante alegada pelo recorrente, ou seja, não se verificam, por isso, os pressupostos exigidos que permitam a declaração de nulidade do Auto de Infração.

Haveria possibilidade de se admitir a nulidade por falta de conteúdo ou objeto, quando o lançamento que, embora tenha sido efetuado com atenção aos requisitos de forma e às formalidades requeridas para a sua feitura, ainda assim, quer pela insuficiência na descrição dos fatos, quer pela contradição entre seus elementos, efetivamente não permitir ao sujeito passivo conhecer com nitidez a acusação que lhe é imputada, ou seja, não restou provada a materialização da hipótese de incidência e/ou o ilícito cometido. Entretanto, não é o caso em questão, já que a discussão se prende a interpretação de normas legais.

Além disso, o Art. 60 do Decreto n.º 70.235/72, prevê que as irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no art. 59 do mesmo Decreto não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13805.010931/97-90
Acórdão nº. : 104-17.456

sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

No mérito, a discussão gira em torno de omissão de rendimentos, cuja razão, entendo estar com fisco, pelos motivos abaixo especificados.

No que se refere ao valor recebido a título de "mútuo" no valor de R\$ 1.800.000,00, inexistem, nos autos, qualquer tipo de prova de sua efetividade. O litigante não traz elementos para que o contrato seja válido perante a lei brasileira. Para tanto, haverá de comprovar sua efetividade, sua correta declaração perante as repartições públicas competentes (as autoridades consulares, o ofício de títulos e documentos e o Banco Central do Brasil, quanto ao mútuo em moeda estrangeira ou em moeda nacional realizado no exterior). Inexistem também a prova da transferência da moeda da Boa Safra Internacional, nos termos do artigo 65 da Lei nº 9.069, de 29 de junho de 1995.

No caso vertente, o suplicante não logrou apresentar prova robusta que infirmasse a pretensão fiscal. Nem a data do contrato perante o Fisco conseguiu provar. Diante, de um lado, da falta de provas consistentes de defesa e, de outro lado indícios colhidos pela fiscalização, é de se concluir que o suplicante não logrou comprovar a efetividade do mútuo realizado, portanto, não há que se falar em mútuo.

Desta forma, restou incomprovada a existência do mútuo, por falta de documentação hábil e da comprovação da movimentação financeira do numerário, já que é indispensável que o recorrente prove a entrega ou a percepção das respectivas quantias.

Da análise dos argumentos apresentados na impugnação e na fase recursal, em relação ao imóvel da Rua Bélgica, a falta de declaração da compra do imóvel deu-se porque o contribuinte "havia solicitado a conferência do mesmo para aumento de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13805.010931/97-90
Acórdão nº. : 104-17.456

capital na sua empresa Indaiatuba, (...), não se justificando assim a presunção de omissão, uma vez que tal bem de fato pertence à Indaiatuba e não a ele, contribuinte" e os recursos para a sua compra provieram do mútuo de 2,5 milhões de reais por ele declarados.

Ora, dois motivos básicos impedem a acolhida da citada alegação: primeiro, ficou comprovado que os recursos utilizados na compra do cheque administrativo utilizado no pagamento do imóvel teve origem na empresa Sabra Factoring e Fomento, o que justificou a aplicação da multa agravada e, segundo, a conferência de imóvel para aumento de capital em empresa considera-se alienação, para efeitos de apuração do lucro imobiliário, o que se traduz na ocorrência de duas operações (aquisição e alienação), ambas obrigadas ao registro na declaração de rendimentos do imposto de renda.

Quanto a omissão de proventos de qualquer natureza recebidos de pessoas físicas e jurídicas, justifica o contribuinte que, em relação aos cheques discriminados nos itens de letras "a" até "e", tanto para a diminuição de capital, quanto para os mútuos, a materialidade do cheque faz prova contumaz da transferência de recursos. Os demais cheques, reafirma terem sido recebidos em decorrência de conferência de recursos financeiros em espécie, assegurando que detinha numerário necessário às operações e que esse numerário era em moeda estrangeira.

Ora, novamente suas razões não estão respaldadas em provas documentais, perfeitamente possíveis, aliás, de serem apresentadas, se existentes, pois as operações apontadas como realizadas, formalmente, deveriam estar lastreadas em pertinente documentação.

Quanto à "Omissão de Rendimentos Provenientes de Aplicação de Renda Variável", até agora não conseguiu juntar os documentos necessários à comprovação da improcedência das acusações; o recorrente apenas argumentou, não se valeu da



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13805.010931/97-90
Acórdão nº. : 104-17.456

oportunidade para apresentar provas materiais do possível equívoco tributário, que afinal não ocorreu, por ter sido o lançamento feito com observância estrita da legislação de regência.

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 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13805.010931/97-90
Acórdão nº. : 104-17.456

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 da apresentação de documentos incontestáveis que o recorrente auferiu valores sobre os quais não apresenta argumentos convincentes de se tratarem de rendimentos já submetidos a tributação ou que sejam rendimentos não tributáveis, 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:

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:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13805.010931/97-90
Acórdão nº. : 104-17.456

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.

§ 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).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13805.010931/97-90
Acórdão nº. : 104-17.456

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.

Não se pode questionar a validade do emprego de indícios, para a partir deles provarem-se situações que, face a particularidades próprias, não se poderiam provar de outra forma. O recorrente recebeu os valores questionados e os mesmos não tem 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13805.010931/97-90
Acórdão nº. : 104-17.456

Ora, nos autos ficou evidenciado, através de indícios e provas, que o suplicante recebeu os valores questionados 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 possuía fontes de recursos para receber estes valores, competirá ao suplicante produzir a prova da improcedência da presunção, ou seja, que os valores recebidos estão lastreados em documentos hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores.

Finalmente, no presente caso, são oportunas algumas considerações a propósito da interpretação das leis, especialmente no campo do Direito Tributário:

“Ensina FRANCISCO FERRARA, in “Ensaio Sobre a Teoria de Interpretação das Leis” - Studiu, Coimbra, 1978 , 3ª Ed. pág. 26:

“... interpretar, quando de leis se trata, significa algo diverso de interpretar em outros casos: interpretar, em matéria de leis, quer dizer não só descobrir o sentido que está por detrás da expressão, como também, dentre as várias significações que estão cobertas pela expressão, eleger a verdadeira e decisiva.”

Ensina, ainda, que “Assim, não há dúvida que as palavras da lei podem comportar, e em regra comportam, diversos pensamentos. Mas nem todos têm, sob este ponto de vista, a mesma legitimidade. Um deles representará a significação natural, imediata, espontânea dos dizeres legais; outro uma significação artificiosa ou reservada. Um deles encontrará no teor verbal da lei uma expressão perfeitamente adequada; outro uma notação vaga, tosca, infeliz. Um deles sente-se como que à sua vontade dentro do texto legal; outro só lá se agüenta com certo mal estar.”

CARLOS MIXIMILIANO, em sua obra ‘HERMENÊUTICA APLICAÇÃO DO DIREITO’, Forense, 1981, 9ª ed. pags.165/166, preleciona:



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

Processo nº. : 13805.010931/97-90
Acórdão nº. : 104-17.456

“Prefere-se o sentido conducente ao resultado mais razoável, que melhor corresponda às necessidades da prática, e seja mais humano, benigno, suave.

É antes de crer que o legislador haja querido exprimir o conseqüente e adequado à espécie do que o evidentemente injusto, descabido, inaplicável, sem efeito. Portanto, dentro da letra expressa, procura-se a interpretação que conduza a melhor conseqüência para a coletividade.

Deve o Direito ser interpretado inteligentemente: não de modo que a ordem legal envolva um absurdo, prescreva inconveniências, vá ter conclusões inconsistentes ou impossíveis. Também se prefere a exegese de resulta eficiente a providência legal ou válido o ato, à que tome aquela sem efeito, inócua, ou este juridicamente nulo.”

.....

“Desde que a interpretação pelos processos tradicionais conduz a injustiça flagrante, incoerências do legislador, contradição consigo mesmo, impossibilidades ou absurdos, deve-se presumir que foram usadas expressões impróprias, inadequadas, e buscar um sentido eqüitativo, lógico e acorde com o sentido geral e o bem presente e futura da comunidade.”

Assim, interpretar não significa desobedecer ao mandamento legal, mas, cumprir o seu ordenamento, seu preceito, só de forma a torná-lo consentâneo com a realidade que nos cerca. O que se busca, em última análise, é tomar o comando legal exeqüível, eficiente, eficaz, de alcance lógico, racional, principalmente, jurídico.

Por isso mesmo, as ações praticadas pelos contribuintes para ocultar sua real intenção, e assim se beneficiar indevidamente do tratamento diferenciado, deve merecer a ação saneadora contrária, por parte da autoridade administrativa fiscal, em defesa até dos legítimos beneficiários daquele tratamento. Dessa forma, não podia e não pode o fisco permanecer inerte diante de procedimentos dos contribuintes cujos objetivos são exclusivamente o de ocultar ou impedir o surgimento das obrigações tributárias definidas em



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13805.010931/97-90
Acórdão nº. : 104-17.456

lei. Detectado esse procedimento irregular, como no presente caso, compete ao fisco proceder como o fez: apurar a omissão de receitas e calcular o imposto devido.

No Direito Privado, se a simulação prejudica um terceiro, o ato torna-se anulável. O Estado é sempre um terceiro interessado nas relações entre particulares que envolvem recolhimento de tributos; por conseguinte, poderia provocar a anulação destes atos. Entretanto, a legislação tributária preferiu recompor a situação e cobrar o imposto devido.

Assim, as simulações que envolvem tributos não são tratadas no Direito Tributário como seriam no Direito Privado. Neste último, a consequência é a anulabilidade do ato praticado; e no Direito tributário é o lançamento ex-offício do imposto, que o verdadeiro ato geraria, acrescido das penalidades cabíveis.

A Fazenda Nacional, representante legítimo da União, tem o poder de impor normas que visem a impedir a manipulação de bens ou valores que repercutam negativamente nos resultados da cobrança de tributos.

E, como no direito processual brasileiro, para provar-se um fato, são admissíveis todos os meios legais, inclusive os moralmente legítimos ainda que não especificados na lei adjetiva, sendo livre a convicção do julgador, firmo a minha convicção que estão corretos, tanto o procedimento fiscal como a decisão recorrida, no que se refere a omissão de rendimentos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13805.010931/97-90
Acórdão nº. : 104-17.456

À vista do exposto e por ser de justiça meu voto é no sentido de rejeitar as preliminares de nulidade, por cerceamento do direito de defesa, e, no mérito, dar provimento parcial para excluir da exigência tributária a importância de R\$ 507.986,68, agravada pela decisão singular.

Sala das Sessões - DF, em 10 de maio de 2000



NELSON MALLMANN