



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13884.001541/96-88
Recurso nº : 135.115
Matéria : IRPJ E OUTROS - Ex(s): 1995
Recorrente : VEIBRAS S.A. - IMPORTAÇÃO E COMÉRCIO LTDA.
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ-CAMPINAS/SP
Sessão de : 18 de junho de 2004
Acórdão nº : 103-21.652

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - ILICITUDE DO MEIO DE OBTENÇÃO DAS PROVAS - Para ilegitimidade das provas colhidas em dependência domiciliar da empresa sem ordem judicial, faz-se necessária a demonstração de oposição ao ingresso da fiscalização no domicílio.

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - INDÍCIOS - A atividade administrativa de lançamento há de se submeter ao princípio da reserva legal, o que faz com que as exigências tributárias somente possam ser formalizadas com prova segura dos fatos que revelem o auferimento da receita passível de tributação ou mediante a demonstração de que ocorreram os fatos expressamente arrolados pela lei como presunção de omissão de receita.

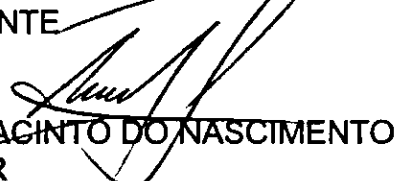
TRIBUTAÇÃO REFLEXA - Aplica-se aos lançamentos reflexos, no que couber, o decidido em relação ao processo principal se não existirem razões para ensejar conclusão diversa.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por VEIBRAS S.A. - IMPORTAÇÃO E COMÉRCIO LTDA.

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


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


PAULO JACINTO DO NASCIMENTO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 22 JUL 2004

Participaram ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, ANTONIO JOSÉ PRAGA DE SOUZA (Suplente Convocado), ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, JOÃO BELLINI JÚNIOR (Suplente Convocado) e VICTOR LUIS DE SALLES FREIRE.

135.115*MSR*29/06/04

D





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13884.001541/96-88

Acórdão nº : 103-21.652

Recurso nº : 135.115

Recorrente : VEIBRAS S. A. - IMPORTAÇÃO E COMÉRCIO LTDA.

RELATÓRIO

VEIBRAS S. A. - IMPORTAÇÃO E COMÉRCIO LTDA, já qualificada, apresenta recurso voluntário contra decisão proferida pela 2ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Campinas/SP.

Cuida-se de Autos de Infração de Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas-IRPJ, Imposto sobre Renda Retido na Fonte-IRRF, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido-CSLL, Contribuição para o Programa de Integração Social-PIS e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social-COFINS, lavrados em função dos fatos descritos no Termo de Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 07/08), aqui assim resumidos:

No dia 03/11/94, em visita ao estabelecimento da empresa, o AFNT detectou, na gaveta da mesa do seu diretor-presidente, um envelope com vários documentos, que reteve para análise, lavrando Termo Fiscal do qual deu ciência ao diretor mencionado.

Na tarde do mesmo dia, o AFNT retornou à empresa e, uma vez que o diretor-presidente estava ausente, dirigiu-se à contabilidade, onde solicitou o carimbo do CGC da empresa e carimbou os papéis que se encontravam no envelope, para identificá-los como pertencentes à empresa.

No dia 31/05/96, tendo sido designado para fiscalizar a empresa, o AFNT lavrou Termo Fiscal intimando a contribuinte a comprovar a contabilização de vários recibos de depósito bancários, cujas cópias acompanham o Termo Fiscal.

Como a empresa não comprovou a contabilização como receita, mas sim como mero reforço de caixa, dos depósitos bancários de fls. 32/73, 75, 79, 82, 84, 85, 135.115*MSR*29/06/04



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

Processo nº : 13884.001541/96-88
Acórdão nº : 103-21.652

87, 89, 91, 93, 95, 97, 99/100, 102, 104/105, 196, 201/202, no dia 21/03/96 o AFTN lavrou Termo Fiscal intimando-a a comprovar a emissão das Notas Fiscais relativas aos documentos de fls. 74, 76/78, 80/81, 83, 86, 88, 90, 92, 94, 96, 98, 101, 103, 106, 194/195, etc..., tendo esta respondido que não encontrara qualquer documento que satisfizesse ao solicitado, juntando folhas do Diário onde os valores foram contabilizados.

No dia 13/05/96 o AFNT lavrou novo Termo Fiscal reiterando as solicitações dos termos anteriores, com o objetivo de evitar alegação de cerceamento de defesa.

No dia 23/05/96, a empresa solicitou prorrogação de 15 dias, pedido que foi atendido para evitar alegações como a já mencionada.

No dia 10/06/96, a empresa apresentou a relação de duplicatas de fls. 136/142. Nesta mesma data foi lavrado Termo Fiscal determinando a exibição dos originais das duplicatas constantes da relação apresentada e dos relatórios de caixa onde as mesmas duplicatas encontram-se registradas; cujas cópias, bem como de algumas notas fiscais correspondentes às duplicatas, extraídas por amostragem, foram acostadas ao processo.

Cotejando as notas fiscais e as duplicatas com a documentação de fls. 74, 76/78, 80/81, 83, 86, 88, 90, 91, 94, 96, 98, 101, 103, 106, 194/195, etc..., concluiu o AFTN: a) as notas fiscais e as duplicatas referem-se a veículos novos; b) a documentação mencionada refere-se a veículos usados; c) logo, não há correlação entre os documentos, caracterizando omissão de receitas.

O AFTN realizou diligências junto a clientes da autuada, tendo estes confirmado a realização de negócios com a mesma.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13884.001541/96-88
Acórdão nº : 103-21.652

A exigência fiscal foi enquadrada nos arts. 197, parágrafo único; 226; 229; 195, inciso II, do RIR/94.

Em 22/07/96 o AFTN lavrou o Termo de Re-Ratificação e Complementação de Informações, bem como emitiu novos Autos de Infração, esclarecendo o Auditor que a lavratura do Termo e a emissão dos novos autos se deveu à constatação de erro formal na descrição dos fatos e no enquadramento legal da infração.

O processo foi renumerado e a omissão de receitas descrita em função de dois fatos distintos, quais sejam: suprimimento de numerário e vendas de veículos usados sem a emissão das correspondentes notas fiscais.

No que pertine ao suprimimento de numerário, a omissão de receitas restaria caracterizada ante a não coincidência, em datas e em valores, entre os recibos de depósito bancário e as duplicatas apresentadas pela contribuinte, não logrando a empresa provar que os valores estão incluídos em sua receita bruta do mês de março de 1994.

No tocante aos indícios de venda de veículos usados sem a emissão de notas fiscais, a omissão de receitas decorre de que as duplicatas apresentadas se originam de notas fiscais de venda de veículos novos, não se prestando para destruir a prova indiciária de venda de veículos usados, sobretudo quando os compradores confirmam a operação.

O novo enquadramento legal se fez nos arts. 197, parágrafo único; 225; 226; 226; 195, inciso II, e 230 do RIR/94, com relação à venda sem emissão de notas fiscais e nos arts. 197, parágrafo único; 226, 229 e 195, inciso II, do RIR/94, quanto ao suprimimento de numerário.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13884.001541/96-88
Acórdão nº : 103-21.652

Na impugnação, tempestivamente oferecida, a autuada desenvolveu, em síntese, a seguinte argumentação:

Em preliminar, que, tanto na sua versão originária, como na re-
ratificação, a descrição dos fatos é confusa e de difícil compreensão, impedindo e
dificultando a defesa; impondo-se a decretação da nulidade do lançamento face ao
disposto no art. 10, combinado com o art. 59 do Decreto 80.235/72, e art. 142 do CTN.

No mérito, que a soma dos depósitos bancários, no valor de Cr\$
390.202.698,60, não corresponde ao valor lançado no Auto de Infração, Cr\$
411.802.698,60, o que denota ter havido exigência em duplicidade de parte dos valores.

Que o AFTN agiu precipitada e confusamente, partindo de premissa
falsa e subjetiva a ensejar conclusão igualmente falsa, desconsiderando as
comprovações apresentadas, baseando-se exclusivamente na relação de duplicatas e
desprezando a escrituração constante dos livros Diário e Caixa e a inexistência de
estouro de caixa, condição imprescindível à caracterização da figura do suprimimento.

Que ao fisco competia a prova da existência de estouro de caixa a exigir
o suprimimento, posto ser fato constitutivo do direito da Fazenda Nacional e não ao
contribuinte produzir prova negativa, ou seja, provar a inexistência do suprimimento.

Que o fisco não se desincumbiu do ônus da prova, sequer aprofundou as
investigações, sendo de se concluir pela inexistência de estouro de caixa e
desnecessidade de suprimimento.

Que a omissão de receitas decorrente da venda de carros usados sem
emissão de nota fiscal não passa de plano imaginário da ficção do AFTN; urdido a partir
do agrupamento e/ou montagem de papezinhos a que denominou documentos e que,
segundo o fiscal, constituíram indícios das tais vendas.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13884.001541/96-88
Acórdão nº : 103-21.652

Que as declarações de terceiros que teriam adquirido os veículos usados foram prestadas em impresso público, previamente preenchido, mais se assemelhando a declaração do próprio AFTN do que das pessoas que simplesmente ali lançaram seu aceite.

Que as supostas vendas de carros usados jamais existiram. O que aconteceu foi que, havendo alugado a terceiros o pátio do seu estabelecimento para a realização de feiras de automóveis, montou nestes eventos um stand para venda de seus veículos novos, ocorrendo que os compradores pagavam o carro novo adquirido com cheques de terceiros que lhes haviam adquirido o carro usado.

Que as provas colhidas pelo AFTN foram obtidas por meio ilícito, o que gera a sua nulidade.

Que errou a fiscalização quando considerou lucro líquido a receita bruta já contabilizada.

Que foi desconsiderado o disposto nos arts. 739 e 832, combinado com o art. 230 do RIR/94, quando não se concedeu a redução legal de 50% prevista para o caso de arbitramento de possíveis receitas omitidas.

A autoridade julgadora de primeira instância julgou parcialmente procedente a impugnação, reduzindo ao patamar de 75% (setenta e cinco por cento) a multa de ofício, mantendo o lançamento quando às demais exigências, em decisão do seguinte teor:

*"Assunto: Processo Administrativo Fiscal
Ano-calendário: 1994*

Ementa: Nulidade. Cerceamento do Direito de Defesa. Descrição dos Fatos.

Em análise à descrição dos fatos e à documentação que instrui os autos não se verifica qualquer obscuridade, contradição ou duplicidade de exigências, tendo oferecido a contribuinte farta e pertinente impugnação



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13884.001541/96-88
Acórdão nº : 103-21.652

a denotar o pleno conhecimento dos fatos submetidos a lançamento ex officio.

Nulidade. Prova Ilícita.

Não se reconhece a ilicitude da prova apreendida na sede da empresa, não tendo a fiscalização se utilizado de qualquer meio contrário ao Direito para sua obtenção.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica-IRPJ

Ano-calendário: 1994

Ementa: Omissão de Receita. Suprimento de Numerário. Depósitos Bancários de Origem Não Comprovada.

Não identificada a origem dos recursos e, considerando que o registro contábil não lastreado em documento hábil não faz prova a favor do contribuinte, torna-se legítimo concluir que os valores contabilizados a débito da conta Bancos Conta Movimento representam suprimentos de responsabilidade dos sócios ou administradores e, assim, autorizam e legitimam a autuação como suprimento de numerário.

Ainda que não se admitisse a subsunção dos fatos à hipótese normativa da presunção legal de suprimento de numerário, a presente exigência estaria respaldada na presunção simples de que depósitos bancários de origem não comprovada autorizam também a imputação de omissão de receitas.

Omissão de Receita. Suprimento de Numerário. Necessidade de Recomposição da Conta Caixa.

As presunções legalmente definidas de saldo credor de caixa e de suprimento de numerário dispõem de autonomia normativa e, em assim sendo, a contraprova a ser produzida pela empresa, no caso de suprimento de numerário de origem não comprovada, não é a da suficiência de recursos em caixa, mas a de que os recursos supridos têm origem externa à atividade da empresa.

Omissão de Receita. Prova Direta. Anotações Paralelas e Depósitos Bancários.

Quando informações a respeito de vendas de veículos usados, contidas em anotações paralelas, são confirmadas por comprovantes de depósitos bancários, que além de coincidentes em datas e valores, revelam também coincidência na remissão expressa aos números dos cheques emitidos pelos adquirentes, é inegável a concretude das operações ali indicadas. Afasta-se a exigência relacionada às operações provadas apenas com as anotações paralelas e declarações não categóricas dos adquirentes acerca do real beneficiário dos pagamentos efetuados.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13884.001541/96-88
Acórdão nº : 103-21.652

Tributação Reflexa. Imposto sobre a Renda Retido na Fonte – IRRF. Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL. Contribuição para a Seguridade Social - Cofins. Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS.

Em se tratando de exigências reflexas de tributos e contribuições que têm por base os mesmos fatos que ensejaram o lançamento do imposto de renda, a decisão de mérito prolatada no processo principal constitui prejudgado na decisão dos processos decorrentes.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário
Ano-calendário: 1994

Ementa: Multa. Retroatividade Benigna.

Em face do princípio da retroatividade da legislação tributária penal mais benéfica, estabelecida no art. 106, inciso II, alínea "c" do Código Tributário Nacional, a multa de 100% (cem por cento), prevista no art. 4º, inciso I, da Lei nº 8.212, de 1991, deve ser substituída pela multa de 75% (setenta e cinco por cento), cominada no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996.

Lançamento Procedente em Parte".

Dessa decisão recorre a contribuinte a este Conselho, aduzindo em suas razões de recurso a seguinte argumentação:

- As provas obtidas pelo AFTN são ilícitas porque ilícito o meio pelo qual foram colhidas.
- Não há que se falar em omissão de receitas por suprimimento de caixa, uma vez que para sua ocorrência seria necessário que o suprimimento houvesse sido feito por seus sócios ou administradores, o que não ocorreu como confirmado pela própria DRJ no item 39 da decisão.
- A par dos depósitos bancários não terem qualquer relação com suprimimento de numerário, foram todos devidamente contabilizados, posto que as vendas foram realizadas com a emissão de duplicatas, as quais foram pagas com cheques de terceiros, tendo sido lançadas na conta caixa após passagem pelo banco e devidamente baixadas com as referidas duplicatas.
- As operações praticadas na feira de automóveis não têm nada de irregular: o particular da feira, vendia o seu carro e com o pagamento recebido adquiria um carro novo junto à recorrente, dando em pagamento o cheque recebido pela venda do seu carro.

A ilegalidade da utilização da taxa SELIC como juros de mora.



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

Processo nº : 13884.001541/96-88
Acórdão nº : 103-21.652

Pede a reforma da decisão recorrida para ser reconhecida a ilegalidade da autuação, anulando-se o auto em virtude da ofensa aos princípios da motivação, segurança jurídica e moralidade e, subsidiariamente, caso mantida a autuação, a exclusão da taxa SELIC, aplicando-se juros de 1% ao mês, conforme disposto no art. 161, § 1º, do CTN.

Arrolou bens às fls. 423.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13884.001541/96-88
Acórdão nº : 103-21.652

VOTO

Conselheiro PAULO JACINTO DO NASCIMENTO - Relator

Acerca da preliminar de inadmissibilidade da prova porque ilícito o meio de sua obtenção, assim se pronunciou a decisão recorrida:

"34. No que se refere à ilicitude do meio de obtenção das provas coligidas pela fiscalização não se pode reconhecer razão à Impugnante porque a documentação foi obtida no regular desempenho da atividade de fiscalização e no estabelecimento da interessada, conforme termo de retenção de fls. 31, apenas cuidando o agente fiscal de providenciar a aposição do carimbo do CGC/MF para identificar as provas ali encontradas que não dispunham de qualquer elemento a caracterizar a sua procedência.

.....
34. Assim, tendo sido a documentação que suporta a presente exigência apreendida em um envelope na gaveta do diretor presidente da empresa, Sr. Antônio Carlos Milano Dovali, fato não contraditado pela defesa, e não tendo a fiscalização utilizado qualquer meio ilícito para sua obtenção, não é possível reconhecer qualquer comprometimento à sua utilização na fundamentação das exigências".

Ora, a atividade do fisco, como de resto qualquer atividade persecutória do Estado, está necessariamente subordinada à estrita observância de parâmetros ético-jurídicos cuja transgressão conduz, no contexto do nosso sistema normativo, à absoluta ineficácia dos meios probatórios produzidos pelo Estado.

Constitui expressiva conquista dos direitos daqueles submetidos à ação fiscal a indiscutível condenação do ordenamento constitucional brasileiro às provas ilegítimas e às provas ilícitas.

A norma insculpida no art. 5º, LXI da Lei Maior consagrou, entre nós, com fundamento em sólido magistério doutrinário, o postulado de que a prova obtida por meios ilícitos deve ser repudiada - e repudiada sempre - pelo julgador, seja na esfera judicial, seja na esfera administrativa.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13884.001541/96-88
Acórdão nº : 103-21.652

A cláusula constitucional do devido processo legal tem, no dogma da inadmissibilidade das provas ilícitas, uma de suas projeções concretas mais expressivas, na medida em que o contribuinte tem o impostergável direito de não ser autuado com apoio em elementos instrutórios obtidos ou produzidos de forma incompatível com os limites impostos, pela ordem jurídica, ao poder investigatório do Estado.

A invalidade da prova ilícita é absoluta e infirma radicalmente a eficácia demonstrativa dos fatos e acontecimentos cuja realidade ela pretende demonstrar. É a consequência que necessariamente deriva da garantia constitucional que tutela a situação jurídica do contribuinte submetido à ação do fisco e que exclui, de modo absoluto, a possibilidade de uso da prova, qualquer que seja, cuja ilicitude venha a ser reconhecida pelo julgador.

A propósito, o magistério de ADA PELLEGRINI GRINOVER:

"A inadmissibilidade processual da prova ilícita torna-se absoluta, sempre que a ilicitude consista na violação de uma norma constitucional, em prejuízo das partes ou de terceiros."

Nesses casos, é irrelevante indagar se o ilícito foi cometido por agente público ou por particulares, porque, em ambos os casos, a prova terá sido obtida com infringência aos princípios constitucionais que garantem os direitos da personalidade. Será também irrelevante indagar-se a respeito do momento em que a ilicitude se caracterizou (antes e fora do processo ou no curso do mesmo); será irrelevante indagar-se se o ato ilícito foi cumprido contra a parte ou contra terceiro, desde que tenha importado em violação a direitos fundamentais; e será, por fim, irrelevante indagar-se se o processo no qual se utilizaria prova ilícita deste jaez é de natureza penal ou civil.

(...) toda vez que uma prova for colhida em desrespeito aos princípios constitucionais, expressos ou implícitos, no que concerne à tutela do direito à intimidade e de seus desdobramentos, a referida prova não poderá ser admitida no processo, por subsumir-se no conceito de inconstitucionalidade". (Liberdades Públicas e Processo Penal, 2ª Ed., Ed. RT, 1982, págs. 151 e 166).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13884.001541/96-88
Acórdão nº : 103-21.652

Postas essas premissas, cumpre examinar se a apreensão, pelo auditor fiscal, no escritório do diretor presidente da empresa, de um envelope com vários documentos que se encontravam na gaveta da mesa, vulnerou a garantia constitucional básica que dispõe sobre a tutela da inviolabilidade domiciliar.

A proteção ao domicílio está insculpida no art. 5º, XI, da Carta Magna, norma portadora do mais alto grau de positividade jurídica, a proclamar que: *"a casa é asilo inviolável do indivíduo, ninguém nela podendo penetrar sem consentimento do morador, salvo em caso de flagrante delito ou desastre, ou para prestar socorro, ou, durante o dia, por determinação judicial"*.

Enquanto pela Emenda Constitucional nº 1/69, para poder penetrar-se no domicílio alheio sem o consentimento do morador, era necessária a existência de caso previsto em lei e a observância da forma nela prescrita, pela atual constituição é indispensável a determinação judicial, que sequer pela lei pode ser afastada.

O coeficiente de tutela dessa particular esfera de liberdade individual é muito mais intenso na constituição em vigor, deixando de existir a possibilidade de invasão por decisão da autoridade administrativa, a chamada auto-executoriedade administrativa.

Sendo assim, não pode o fisco, afrontando direitos constitucionalmente assegurados, invadir domicílio alheio com o objetivo de apreender sem ordem judicial, quaisquer objetos ou documentos que possam lhe interessar, prescrevendo a Constituição Federal, no art. 148, § 1º, que a administração tributária está sujeita, na efetivação de medidas e na adoção de providências que repute necessárias, ao respeito incondicional aos direitos individuais, dentre os quais avulta, por sua indiscutível importância, o direito à inviolabilidade domiciliar.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13884.001541/96-88
Acórdão nº : 103-21.652

De outra parte, como já ocorria no sistema constitucional anterior, o termo casa está empregado na Constituição de 1988 em sentido amplo, que é o adotado pelo § 4º, do art. 150, do Código Penal, compreendendo:

*"I - qualquer compartimento habitado;
II - aposento ocupado de habitação coletiva;
III - compartimento não aberto ao público, onde alguém exerce profissão ou atividade".*

A exigência constitucional de proteção à esfera de liberdade individual e de privacidade pessoal é que impõe esse conceito alargado da noção jurídica de "casa", e, por isso, a doutrina, forte e uníssona, adverte que o princípio da inviolabilidade domiciliar estende-se ao espaço em que alguém exerce, com exclusão de terceiros, qualquer atividade de índole profissional.

Induvidosamente, assim, o compartimento, dependência, escritório, gabinete ou sala em que o diretor presidente da recorrente exerce suas funções, tendo ali a sua mesa de trabalho, em cuja gaveta foram encontrados os documentos apreendidos, está compreendido na proteção constitucional ao domicílio.

O fisco tem, obviamente, não necessitando de mandado judicial para esse fim, o poder de fiscalizar, de examinar, de apreender livros e documentos se entender que essas providências são necessárias.

Mas, esse direito do fisco há de ser conciliado com o direito do contribuinte à inviolabilidade do seu domicílio. A fiscalização não pode chegar no estabelecimento de uma empresa qualquer, e, sem o seu consentimento, penetrar na sala do seu diretor-presidente e vasculhar as gavetas de sua mesa à procura de documentos. Ela notificará ao contribuinte, concedendo-lhe prazo para exhibir os documentos que solicitar.

Se, no prazo, essa exibição não ocorrer, a lei prevê a sanção cabível para o caso.



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

Processo nº : 13884.001541/96-88
Acórdão nº : 103-21.652

O acesso a um móvel, a uma gaveta desse móvel ou a qualquer local onde se suspeite que existe documento guardado, este só pode ocorrer por determinação judicial e com observância do devido processo legal.

Pode o fisco lacrar o móvel e, naturalmente, lacrado o móvel, terá tempo para providenciar um mandado judicial sem prejuízo da segurança do conteúdo do móvel lacrado. Se o contribuinte violar o lacre, a lei prevê as sanções cabíveis para esse comportamento, que pode, inclusive, configurar ilícito penal.

É indubitoso que, tendo o poder fiscalizador da administração tributária perdido, em favor do reforço da garantia constitucional do domicílio, a prerrogativa da auto-executoriedade, o ingresso dos agentes fiscais em dependência domiciliar do contribuinte e o acesso a documentos ali existentes, sempre que a isso se oponha o morador, passou a depender de prévia autorização judicial.

Por outro lado, é um dado elementar da incidência da garantia constitucional do domicílio o não consentimento do morador, a sua oposição ao questionado ingresso de terceiro, autoridade ou não. Em que pese a ausência da autorização judicial, não há ofensa à garantia do domicílio se o ingresso se deu sem a oposição do morador.

No presente caso, não há demonstração, ou melhor, sequer se menciona ter existido oposição da contribuinte ao ingresso da fiscalização em sua dependência domiciliar e ao acesso à documentação existente na gaveta da mesa do seu diretor presidente, que após o seu ciente ao termo fiscal de retenção da mesma, sem qualquer manifestação de discordância.

Diante disso, pela ausência de demonstração concreta de que a fiscalização não estava autorizada a entrar no escritório do diretor presidente da



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

Processo nº : 13884.001541/96-88
Acórdão nº : 103-21.652

contribuinte, rejeito a preliminar de ilicitude da prova obtida mediante a apreensão de documentos encontrados nessa dependência domiciliar.

No mérito, entretanto, o lançamento não merece prosperar.

Nos autos se observa que o lançamento primitivo, datado de 01.07.1996, foi revisto pelo lançamento datado de 18.07.1991, revisão esta que se processou sem o atendimento às prescrições dos arts. 145 e 149, seus incisos e parágrafo único, do CTN, causa bastante para ter a sua nulidade declarada.

No entanto, atento ao disposto no art. 249, § 2º, do CPC, deixo de pronunciar essa nulidade, porquanto a decisão de mérito favorece a contribuinte, a quem aproveitaria a sua declaração.

Na sua versão primeira, fls. 07/08, o auto de infração aponta uma omissão de receitas oriunda de suprimimento de numerário no montante de Cr\$ 411.802.698,60, enquadrando a exigência nos arts. 197, parágrafo único, 226, 229 e 195, inciso II, do RIR/94.

Já na sua versão derradeira, fls. 215/217, justificada ante a constatação de erro formal na descrição dos fatos e no enquadramento legal, o auto fala do mesmo montante, contudo o subdivide em duas infrações distintas. A primeira correspondente a omissão de receitas-suprimimento do numerário, no valor de Cr\$ 315.122.698,60, com enquadramento legal nos arts. 197, parágrafo único; 226; 229 e 195, inciso II, do RIR 94 e a segunda correspondente à omissão de receitas proveniente da venda de carros usados sem a emissão das notas fiscais correspondentes, montando a Cr\$ 96.680.000,00, com enquadramento legal nos arts. 197, parágrafo único; 225, 226, 227 e 195, inciso II, do RIR/94.

Ao se deter sobre a primeira imputação, o julgador de primeira instância, acertadamente, assentou que a presunção legal do art. 229 do RIR/94 somente tem



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13884.001541/96-88
Acórdão nº : 103-21.652

lugar se o autor do suprimimento for uma das pessoas indicadas no referido dispositivo, ao dizer:

"37. No mérito, analisar-se-á primeiramente a imputação de omissão de receitas com base na falta de comprovação da origem de depósitos bancários, fato que teria dado ensejo à tributação dos valores como suprimimento de numerário, nos termos do art. 229 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 1.041, de 11 de janeiro de 1994 – RIR/1994, in verbis:

'Art. 229. Provada, por indícios na escrituração do contribuinte ou qualquer outro elemento de prova, a omissão de receita, a autoridade tributária poderá arbitrá-la com base no valor dos recursos de caixa fornecidos à empresa por administradores, sócios da sociedade não anônima, titular da empresa individual, ou pelo acionista controlador da companhia, se a efetividade da entrega e a origem dos recursos não forem comprovadamente demonstradas (Decretos-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, § 3º, e 1.648, de 1978, art. 1º, II)'

38. A presunção legal acima insculpida autoriza a prova indireta da omissão de receita a partir da apuração de recursos fornecidos à empresa pelos administradores ou sócios, quando não comprovada a efetividade da entrega e a origem dos recursos".

Em seguida, o julgador de primeiro grau afirma expressamente que os recursos não foram fornecidos pelos sócios ou administradores:

"39. À primeira vista, poderia parecer que o fato sob análise não se enquadra perfeitamente à hipótese normativa em questão, de vez que não se trata de valores contabilizados como supridos pelos sócios ou administradores, mas a título de depósitos bancários".

Apesar disso, negando o que anteriormente afirmara, conclui pela legitimidade da autuação com base nos preceitos dos art. 229 do RIR/94, asseverando:

"30. Assim, não identificada a origem dos recursos e, considerando que o registro contábil não lastreado em documento hábil não faz prova a favor do contribuinte, torna-se legítimo concluir que os valores contabilizados a débito da conta Bancos Conta Movimento representam suprimimentos de responsabilidade dos sócios ou administradores e, assim, autorizam e legitimam a autuação com base nos preceitos do art. 229".

Ao assim concluir, a decisão recorrida incide em evidente equívoco.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13884.001541/96-88
Acórdão nº : 103-21.652

A tipicidade da infração representada por suprimentos de caixa não comprovados é do tipo cerrado e só envolve os fornecimentos de numerário pelas pessoas referidas no art. 229, razão pela qual, para que a tributação se faça por presunção de omissão de receitas, nos termos do citado dispositivo, é indispensável que o seguidor seja uma das pessoas nele indicadas, insubsistindo o lançamento quando inexistir prova neste sentido.

Doutra parte, sustenta a decisão recorrida que, inadmitida a hipótese da presunção legal de suprimento de numerário, a exigência estaria respaldada na presunção simples de que depósitos bancários de origem não comprovada autorizam também a omissão de receitas.

Na verdade, da descrição dos fatos feita pela fiscalização, no Termo de Constatação de fls. 243, se colhe que, com base nos documentos apreendidos, formulou-se dúbia exigência, uma exigência lastreada nos depósitos bancários e outra exigência fulcrada nas anotações que continham indícios de venda de veículos usados.

As duplicatas apresentadas como origem dos depósitos lançados não foram aceitas porque se referem a vendas de carros novos e não a vendas de carros usados, como explicitado no já referido Termo de Constatação de fls. 243:

"C. Tentou vincular a documentação dos itens anteriores com a relação de duplicatas de fls. 153/161; todavia, tendo solicitado cópia das duplicatas constantes da relação, e, por amostragem, algumas notas fiscais mencionadas nas duplicatas, constatei, ainda, que as referidas notas fiscais (e, conseqüentemente, as duplicatas), referem-se a vendas de carros usados; portanto, não há nenhuma vinculação entre ambos";

Ora, afirmando a decisão recorrida que a existência de depósitos bancários é fato distinto do outro fato caracterizado pelo indício da existência da venda de carros usados, não havendo "nenhuma vinculação entre ambos", é de clareza solar, evidente, inafastável, que as duplicatas de vendas de carros novos não se prestam para justificar a origem dos depósitos bancários representativos do valor das supostas vendas



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13884.001541/96-88

Acórdão nº : 103-21.652

de carros usados, contudo, nada impede que tais duplicatas justifiquem a origem dos depósitos que se referem às vendas de carros novos, isto é inarredável.

Assim, comprovando as duplicatas de vendas de carros novos a origem dos depósitos representativos do valor dessas vendas, improcede o lançamento de omissão de receitas caracterizada por esses mesmos depósitos.

No que pertine à exigência lastreada em indícios de venda de veículos usados, em verdade, ela se subsume no mesmo fato, ou seja, na existência em depósitos bancários, tanto assim que a decisão recorrida a descreve desta forma:

“Já com relação aos demais depósitos bancários, cujos comprovantes foram juntados às fls. 86 e seguintes, em face da apreensão de anotações paralelas a denotar a realização de operações de venda de veículos usados, coincidentes não apenas em datas e valores, mas tendo por suporte os mesmos números dos cheques designados nas anotações, nos comprovantes de depósito, a imputação de omissão de receitas, uma vez identificada a origem dos recursos, baseou-se em prova direta, por isso, destacada da exigência anterior, no montante tributável de Cr\$ 75.080.000,00, conforme Anexo 2 ao presente voto”.

Ao detectar indícios de vendas de veículos usados sem a emissão de notas fiscais, indícios estes presentes em pedaços de papel apreendidos na gaveta da mesa do diretor presidente da empresa, e negando esta, peremptoriamente, fato, compete à fiscalização aprofundar a investigação para confirmar os indícios detectados e comprovar a realização das operações em comento.

Disso não se desincumbiu o fisco. A única prova que a esse respeito logrou produzir, ou seja, as declarações dos adquirentes dos veículos indicados nas anotações paralelas, foram reconhecidas como imprestáveis pela autoridade julgadora de primeira instância, que as reputou comprometidas, mormente porque, em um segundo momento, um dos declarantes retifica a declaração prestada inicialmente, para informar que adquirira o veículo usado na feira de automóveis realizada junto à empresa, e não dela. É conferir a dicção da decisão vergastada:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13884.001541/96-88
Acórdão nº : 103-21.652

"Afasta-se, no entanto, a exigência respaldada nas anotações paralelas mantidas pela empresa, constantes das fls. 110 (parte, 114 e 121, nos valores de 4.800.000,00, Cr\$ 8.310.000,00 e Cr\$ 8.100.000,00, respectivamente, acompanhada apenas das declarações dos adquirentes, visto restar dúvida a respeito dos reais beneficiários das vendas, se a autuada ou terceiros, na feira de automóveis.

Nesse aspecto, há que se reconhecer razão à Impugnante a respeito da parcialidade dos termos que formalizaram as declarações dos adquirentes dos veículos, indicados nas anotações paralelas, Sr. Agostinho Vialta (fls. 109), Sr. Osvaldo Lemke (fls. 113) e Sr. Osvaldo Rabelo (fls. 120), e, diante da ausência dos comprovantes de depósitos correspondentes, instaura-se a dúvida se a Veibras seria a real beneficiária das vendas, sendo possível que as vendas tenham sido feitas a terceiros na feira de automóveis, apesar da ressalva já anteriormente feita, de não se revelar razoável a manutenção de controle desta natureza.

Contra a pretensão fiscal, apresenta ainda a contribuinte nova declaração do Sr. Agostinho Vialta (fls. 342), afirmando haver adquirido o automóvel, na feira de automóveis realizada junto à Veibrás, e não da Veibrás".

A isso se acrescente que todos os depósitos foram contabilizados e, em consequência, submetidos à tributação.

Não havendo, assim, qualquer prova capaz de confirmar os indícios de venda de veículos usados, não há como se afastar a versão oferecida pela contribuinte que, conquanto inusual, nem por isso deixa de ser crível.

Incabível o lançamento apoiado apenas em meros indícios de omissão de receita, pois a atividade administrativa de lançamento há de se submeter ao princípio da reserva legal, o que faz com que as exigências tributárias somente possam ser formalizadas com prova segura dos fatos que revelem o auferimento da receita passível de tributação ou mediante a demonstração de que ocorreram aqueles fatos arrolados expressamente pela lei como presunção de omissões de receita.

Por outro lado, a deficiente e confusa descrição dos fatos não possibilita se determinar, com certeza, a matéria tributável. Ante essa deficiência, a própria autoridade lançadora, no primeiro auto de infração, entendeu que a omissão de receitas



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

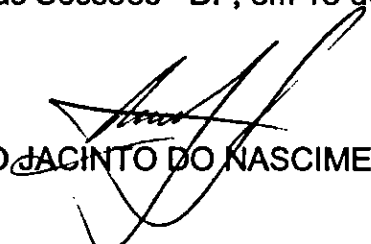
Processo nº : 13884.001541/96-88
Acórdão nº : 103-21.652

estaria caracterizada integralmente pelo suprimimento de numerários, enquadrada no art. 229 do RIR/94 para, ao depois, no segundo auto de infração, revisando o lançamento primitivo, entender que parte da omissão apurada provenha da venda de veículos usados sem a emissão de notas fiscais, enquadrada nos arts. 225, 226 e 227 do RIR/94.

Essa mesma deficiência na descrição dos fatos fez com que a autoridade julgadora de primeira instância afirmasse que, ainda que os fatos descritos não se subsumissem à hipótese normativa da presunção legal de suprimimento de numerário, se subsumiriam à hipótese da presunção simples de que depósitos bancários sem origem comprovada autorizam a imputação de omissão de receitas, inaugurando, destarte, o lançamento alternativo.

Ante o exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso, para afastar a exigência do IRPJ e seus reflexos.

Sala das Sessões - DF, em 18 de Junho de 2004.


PAULO JACINTO DO NASCIMENTO