



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

Processo n° 18471.000279/2002-11
Recurso n° 139.762 Voluntário
Matéria IRPF - Exs.: 1999 e 2002
Acórdão n° 102-49.127
Sessão de 24 de junho de 2008
Recorrente EVERALDO PEREIRA DA COSTA FILHO
Recorrida 2ª TURMA/DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ II

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF
Exercício: 1999, 2000

Ementa: CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA –
DOCUMENTOS – PROCEDIMENTO FISCAL -

O direito à ampla defesa e o contraditório na exigência de crédito tributário é garantido com a formalização deste por meio de ato administrativo e a observação aos requisitos da publicidade, concessão de prazo para impugnação, acesso ao correspondente processo, bem assim aos demais inerentes ao processo.

NULIDADE - DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA –
REQUISITOS DO PROCESSO JUDICIAL -

Por obediência à separação de poderes, vedado à autoridade julgadora decidir sobre a legalidade do processo judicial para obtenção de dados sigilosos do contribuinte.

INCONSTITUCIONALIDADE – Súmula 1º CC nº 2 - O
Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS – PRESUNÇÃO LEGAL –
DEPÓSITOS BANCÁRIOS – Presume-se a existência de renda omitida em montante compatível com depósitos e créditos bancários de origem não comprovada.

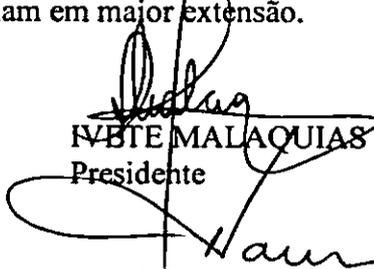
Preliminares rejeitadas.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as questões preliminares e, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir das bases presuntivas as

seguintes quantias: R\$ 69.952,65, no ano-calendário de 1998 e R\$ 278.025,26, em 1999, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Alexandre Naoki Nishitaka, Vanessa Pereira Rodrigues e Moises Giacomelli Nunes da Silva, que proviam em maior extensão.


IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO
Presidente


NAURY FRAGOSO TANAKA
Relator

FORMALIZADO EM: 1-2 SET 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Silvana Mancini Karam, José Raimundo Tosta Santos e Núbia Matos Moura.

Relatório

Como se trata de uma lide em que houve decisão anterior por verificação complementar em diligência, Resolução nº 102-02.252, de 7 de dezembro de 2005, fl. 1.070, v-6, transcreve-se o Relatório daquela oportunidade, para facilitar a compreensão e o acesso aos dados anteriores. Ao final, complementa-se com o resultado da diligência e alguns esclarecimentos necessários ao bom entendimento.

“Litígio decorrente do inconformismo do sujeito passivo com a decisão de primeira instância consubstanciada no Acórdão DRJ/RJ II nº 3.831, de 31 de outubro de 2003, fls. 1.001 a 1.021, v-IV, na qual a exigência tributária formalizada pelo Auto de Infração - AI, de 9/5/2002, fl. 679, v-IV, com crédito de R\$ 364.790,97, foi considerada, por unanimidade de votos, procedente em parte.

O crédito tributário teve origem nas infrações a seguir identificadas, detalhadas no campo “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal”, fls. 680 a 682, v-IV:

1. Omissão de rendimentos na Declaração de Ajuste Anual – DAA, do exercício de 1999, em valor de R\$ 91.312,00, identificada por acréscimo patrimonial a descoberto havido no mês de dezembro do ano-calendário de 1998, de origem não comprovada, conforme demonstrativo à fl. 690, v-IV.

2. Omissões de rendimentos na DAA do exercícios de 1999 e 2000, identificadas por presunção legal de renda com suporte em depósitos e créditos bancários, em todos os meses dos dois anos-calendário, em valores indicados no referido campo do Auto de Infração.

Compuseram, também, o crédito tributário os juros de mora calculados com suporte na taxa SELIC, e a penalidade de ofício, de acordo com o artigo 44, I, da lei nº 9.430, de 1996.

O procedimento fiscal foi extenso porque abrangeu diversos períodos e se estendeu de setembro de 1999 a maio de 2002.

Na decisão de primeira instância foi excluída do conjunto dos depósitos a quantia de R\$ 11.630,00 em virtude de constituir-se extorno, no entanto, como tal valor compunha a evolução patrimonial como origem, a omissão de rendimentos permaneceu idêntica por compensação aritmética, havida pela interpretação da autoridade relatora, com a qual o respeitável colegiado julgador concordou.

Também acolhida a exclusão da quantia de R\$ 1.080,00 relativa à dedução por dependente considerada indevidamente.

Não conformado com a decisão de primeira instância, o sujeito passivo concedeu poderes à Cinthia Costa e Souza, OAB-RJ 60.402, e esta interpôs recurso dirigido ao E. Primeiro Conselho de Contribuintes, no qual, em síntese, protestou com as seguintes alegações:

1. Cerceamento do direito de defesa.



Alegado pela defesa que o sujeito passivo foi prejudicado pela reiterada negativa da autoridade fiscal em ceder documentos que compunham o procedimento, como extratos bancários e cartões de créditos, relativos à dados sobre os quais deveria se manifestar por decorrência de solicitação desta. Na linha de raciocínio desenvolvida, houve ofensa ao princípio da publicidade e à ampla defesa.

2. Sigilo Bancário. Prova ilícita.

Protesto contra a decisão *a quo* pela falta de análise da matéria. Haveria omissão da autoridade fiscal a respeito dos termos em que a quebra do sigilo bancário ocorreu na Justiça Federal.

Alega a defesa que a ilicitude situa-se no fato de a autoridade fiscal não ter verificado sobre a prestabilidade dos extratos encaminhados pela Justiça Federal para servirem como prova no processo administrativo, em obediência aos princípios da moralidade pública e do devido processo legal.

Esclarecido que a afirmação sobre a imprestabilidade dessas provas decorreu de ilegalidade no processo judicial para obtenção e que o objeto do protesto era o afastamento em razão da ilicitude anterior.

Protesta a defesa contra a falta de conhecimento do processo judicial, que somente teria ocorrido quando o sujeito passivo fora intimado para justificar dados junto ao procedimento fiscal.

Considerado que o sigilo bancário foi afastado para suprir de elementos a investigação de crimes contra o Sistema Financeiro Nacional e que, ainda, que tendo sido legal a quebra via Justiça Federal não poderiam tais dados fazer prova em processo administrativo deste lançamento. Nessa linha, entendimento no sentido da necessária verificação a respeito da imprescindibilidade dos extratos bancários no processo administrativo para, posteriormente, buscar a autorização específica via Justiça.

Assim, tais provas seriam ilícitas, porque despidas de eficácia jurídica para o fim em que utilizadas.

Essas as questões preliminares.

Quanto ao mérito, a defesa dividiu a argumentação por períodos de apuração, e neste Relatório será seguida a mesma seqüência.

3. Do lançamento com base em depósitos bancários a partir de 01/01/1997.

Comentários a respeito da exigência de Imposto de Renda por meio do uso da presunção legal contida no artigo 42, da lei nº 9.430, de 1996, quanto aos aspectos a serem observados para que a incidência seja mais justa e quanto às justificativas válidas havidas nas decisões a respeito de lides da mesma matéria, mas sob legislação anterior.

Pedido pela interpretação do referido artigo em conjunto com os demais comandos normativos existentes no sistema, no sentido de que haja demonstração entre depósitos e renda ou receita omitida.

4. Súmula 182 do extinto TFR.

Protesto contra a decisão *a quo* em razão da interpretação no sentido de que a Súmula 182 somente teria validade para os fatos anteriores à norma do artigo 42, da lei nº 9.430, citada.



Argumenta a defesa que a aplicação dessa presunção deve ter como restrição as disposições contidas no CTN.

5. Dos lucros distribuídos.

Alegação no sentido de que foram apresentadas cópias do livro Razão, anos de 1996 a 1999, nas quais presente a conta lucros a distribuir, e essa documentação teria sido complementada com comprovantes que contêm demonstração da disponibilização de parte desses rendimentos em contrapartida a pagamentos de despesas do sujeito passivo diretamente aos beneficiários, sendo, ainda, indicados diversos créditos bancários que teriam vindo da conta bancária da empresa Malva.

6. Dos reembolsos de despesas por conta e ordem de terceiros.

Protesta a defesa contra a interpretação contida na decisão *a quo* na parte em que entendido ter sido solicitada a exclusão de três depósitos, enquanto o sujeito passivo não teria comprovado a remessa dos valores pela empresa Malva, nem a vinculação destes ao pagamento de despesas.

Explicado que o significado da argumentação era de que não se pode considerar todos os depósitos como rendimentos tributáveis, da mesma forma que todos os débitos em conta-corrente teriam correspondido à despesas do sujeito passivo.

Citado pela defesa que na peça impugnatória foi explicado sobre a origem de dois cheques, um com valor de R\$ 3.417,97 e outro de R\$ 29.746,00, nominativos à empresa Malva, que expressariam devolução de recursos da empresa que circularam pela conta do sujeito passivo, mas não se caracterizariam como despesas pessoais do sujeito passivo.

O cheque de R\$ 29.746,00 corresponde à soma de dois depósitos: e, 19/5/98 – R\$ 16.900,00 e em 20/5/98, R\$ 12.846,00, que embora havendo a chamada de atenção para esse detalhe, foi tal importância alocada como renda omitida em duas oportunidades, pela inclusão no rol dos depósitos de origem não justificada e também pela inclusão como dispêndio na análise patrimonial.

Ensinamentos de Celso Antonio Bandeira de Melo (em Imposto de Renda – Depósitos Bancários – Sinais Exteriores de Riqueza, RDT 23/24, pág. 100) sobre possibilidade do trânsito de recursos da empresa de pequeno porte pelas contas bancárias das pessoas físicas dos sócios.

7. Da transferência entre contas correntes de mesma titularidade.

Alega a recorrente que os nove depósitos superiores a R\$ 12.000,00 efetuados na conta-corrente em janeiro de 1999, assim como o crédito no valor de R\$ 1.188,85, mencionado no item 14 da relação de Depósitos Efetuados no Banco Itau, correspondem a transferência de recursos resgatados de seus investimentos em fundos administrados pelo Banco Marka SA em decorrência do encerramento das atividades dessa instituição financeira. E que alguns dos créditos, como os relacionados nos itens 6, 13, 14, 15 e 16 da relação de Depósitos Efetuados no Banco Itau foram transferidos diretamente da conta corrente dos Fundos no Banco Marka – Banco 647 através de DOC, conforme se verifica pelo histórico. Outros, como os relacionados nos itens 8, 9, 10, 11 e 12 foram transferidos pelo banco custodiante dos Fundos Marka, o Banco Santander – nº 353.

8. Empréstimo em valor de R\$ 31.737,26.



Protesto pela acolhida de empréstimo da irmã do sujeito passivo, a recorrente, no valor de R\$ 31.737,26.

Esse valor teria sido resgatado do Fundo Marka Nikko DI Fif 60 (doc. 29) sendo a ela reembolsado a importância de R\$ 18.237,26, conforme detalhamento dos pagamentos, fl. 1.054, v-IV, permanecendo um saldo de R\$ 13.500,00, conforme constou das declarações de ajuste anual de ambos.

Segundo a defesa, a autoridade julgadora de primeira instância teria reconhecido a existência de uma dívida de R\$ 13.500,00 da qual a credora era Cinthia.

Assim, a transação estaria demonstrada, pois haveria a comprovação da origem desse recurso pela transferência do fundo em nome de Cinthia, o pagamento em torno de R\$ 18.237,76, e a dívida de R\$ 13.500,00.

9. Do estorno de R\$ 11.630,00.

A defesa protesta pela falta de análise do restante dos argumentos que estavam a fundamentar o pedido para exclusão da referida importância do conjunto de depósitos e créditos que compunha a base da renda omitida. Assim, os créditos correspondentes a pro-labore, excluídos quando coincidentes em data e valor, aquele havido em 30/6/98, de R\$ 900,00, permaneceu integrando a referida base. Na mesma linha, o depósito de R\$ 789,60, que constituiu reembolso de despesas médicas, conforme doc. 13, componente da resposta de 14/2/2000.

A decisão *a quo* não conteria exame sobre a questão que estaria colocada quanto à falta de apuração efetiva dos fatos.

10. Do acréscimo patrimonial a descoberto.

Protesto da recorrente contra a presença de diversos erros na construção do acréscimo patrimonial.

10.1. Lucros recebidos da empresa MALVA.

Incorreta a desconsideração dos lucros recebidos da empresa Malva Defensivos e Equipamentos Fitodomissanitários Ltda, da qual é sócio majoritário, em valores de R\$ 180.928,53, no ano-calendário de 1998 e de R\$ 157.777,92, em 1999, declarados e entendidos não comprovados. Afirmado que os comprovantes de retenção do Imposto de Renda, as declarações de ajuste e as cópias dos livros Diário e Razão constituem prova suficiente.

Ainda, haveria comprovantes de pagamentos a terceiros que foram debitados à conta contábil de lucros a distribuir, pagamentos esses que foram apresentados à fiscalização para comprovação desses rendimentos. Protesto contra a falta de verificação pela autoridade fiscal a respeito da veracidade dos ditos documentos, mediante diligência junto à empresa, mas em seguida informado sobre o posicionamento da autoridade fiscal que teria se dirigido à empresa, mas não encontrou os documentos porque teriam sido furtados juntamente com o automóvel do sujeito passivo.

Informa, ainda, a recorrente que em 2003 a empresa Malva foi submetida à fiscalização e desta resultou arbitramento de lucro nos anos-calendário de 1998 e 1999, no qual os valores tributáveis resultaram em R\$ 1.446.180,58, em 1998 e R\$ 1.457.783,93, e que os lucros arbitrados foram compatíveis com os valores considerados pelo sujeito passivo.



Conclusão no sentido de que as provas apresentadas devem ser acolhidas e que a tentativa de confrontação com os dados dos livros constitui excesso de zelo.

10.2. Da transferência patrimonial de Eveli Leite da Costa.

Pedido para que o empréstimo de R\$ 30.000,00 da irmã do sujeito passivo, acima nominada, seja considerado como disponibilidade, com suporte na declaração das partes ao fisco.

10.3. Da doação recebida de Adylia Leite da Costa.

Informa a recorrente que o sujeito passivo recebeu recursos de herança de sua mãe Adylia Leite da Costa, inicialmente concentrados na conta-corrente da irmã, recorrente, advogada, e que cuidou do processo de divisão de bens. Assim, os recursos teriam origem comprovada, embora viessem ao sujeito passivo por meio da irmã. Esse fato teria constado da declaração da doadora (também sob fiscalização).

10.4. Dos investimentos declarados pelo sujeito passivo.

Protesto da recorrente contra a falta de consideração dos resgates de investimentos por ausência de comprovantes, mas manutenção de saldos iniciais e finais e dos rendimentos constantes das DIRF's.

10.5. Das despesas em conta-corrente no Banco Itau e cartões de crédito.

Explica a recorrente que a decisão de primeira instância conteve interpretação inadequada porque não se pediu para excluir as despesas que integraram a conta-corrente, mas que a análise permitisse identificar quais delas constituíram reembolso de despesas pela empresa. Cita a situação de despesas com eventos e viagens com o objetivo de promover produtos da empresa, e até mesmo o pagamento de fornecedores.

10.6. Pagamento das despesas com instrução.

Incorreto também estaria a inclusão das despesas com instrução concentradas no mês de dezembro em razão da dificuldade de identificação do momento em que foram pagos algumas das mensalidades.

11. Da arguição de inconstitucionalidade.

Reiterados os argumentos da peça impugnatória a respeito da inconstitucionalidade da multa por ofensa ao princípio do não-confisco, artigo 150, IV, da CF/88, e quanto aos juros de mora, pelo uso da taxa SELIC, que tem natureza remuneratória, incluído correção monetária e juros, em ofensa à norma do artigo 161, do CTN.(...)"

Os motivos para a conversão do julgamento em diligência são os que seguem transcritos, por cópia da Resolução indicada no início.

"Embora não constante da Impugnação, verifica-se alegação da defesa sobre o arbitramento de lucros da empresa Malva Defensivos e Equipamentos Fitodomissanitários Ltda, fl. 1.063, v-IV:

"Em 2003, a empresa MALVA foi submetida à fiscalização, em procedimento de verificação de cumprimento de obrigações tributárias, tendo sido efetuado o lançamento de ofício por arbitramento de lucro nos anos calendários de 1998 e 1999, pelas seguintes razões (...)"



Acompanharam a peça recursal, fls. 1.088, cópia do Demonstrativo de Apuração do Imposto de Renda, no qual os lucros arbitrados nos trimestres de 1998, foram de R\$ 21.143,08, R\$ 55.942,00, R\$ 44.307,07 e R\$ 28.062,81, e em 1999, fl. 1.090, v-IV, R\$ 27.416,17, R\$ 37.359,19, R\$ 35.527,65 e R\$ 47.764,30, respectivamente.

Em pesquisa realizada no sistema COMPROT confirmada a existência de processo administrativo nesse período¹.

Considerando eventuais reflexos nesta lide, a unidade de origem deve providenciar a confirmação da existência desse lançamento, a juntada de cópia integral de seus componentes, e do correspondente Termo de Encerramento da Ação Fiscal ou de documento no qual haja detalhamento do procedimento e de sua conclusão.

Da doação recebida de Adyilia Leite da Costa.

Informa a recorrente que o sujeito passivo recebeu recursos de herança de sua mãe Adyilia Leite da Costa que foram inicialmente concentrados na conta-corrente da irmã, no Banco Marka SA, recorrente, advogada, e que cuidou da herança. Assim, os recursos teriam origem na herança da mãe, mas vieram para o sujeito passivo por meio da irmã. Esse fato teria constado da declaração da doadora (também sob fiscalização). Na Impugnação, informado que o repasse da quantia indicada ocorreu por transferência entre contas de Cinthia para o sujeito passivo, no próprio Banco Marka SA, fl. 787, v-IV.

Acompanhou a peça impugnatória, cópia da petição dirigida ao Juiz de Direito da 2ª Vara Cível de Três Corações, MG, em 17/2/98, na qual consta solicitação para alvará de levantamento das importâncias depositadas pelos autores, fls. 844 e 845, e na fl. 846 cópia, ilegível, do alvará e na fl. 847, demonstrativo das importâncias atribuídas a cada um dos herdeiros, de emissão não identificada.

O sujeito passivo informou em 14 de fevereiro de 2000, fl. 75, v-I, sobre a origem dos ditos recursos como oriundos de uma doação da mãe Adyilia. Mais à frente, novamente intimado a comprovar tal ingresso de valor, voltou a reiterar a mesma informação, em 17 de março de 2000, fl. 216. A Declaração de Ajuste Anual – DAA da mãe foi apresentada no prazo legal e conteve a informação a respeito da doação conforme informado no início, e deveria encontrar-se em arquivo na unidade de origem.

Segundo consta do doc. 16, fl. 842, v-IV, Adyilia Leite Costa teria sido intimada pela auditora-fiscal Gilsa Pereira Schneider de Almeida a respeito dos rendimentos isentos declarados e essa informação não consta deste processo.

Pesquisado no sistema COMPROT para verificar se houve lançamento de crédito tributário contra a pessoa de Adyilia, não consta informação a respeito da existência de processo.

Assim, considerando que devem existir provas que podem complementar aquelas presentes no processo, uma vez que o doc. 16 está ilegível, e a relação de valores a distribuir não tem autoria, nem assinatura, entendo que deve o julgamento ser convertido em diligência para que o processo seja instruído com os seguintes documentos:

¹ Dados do Processo - Número : 18471.000255/2003-42 Data de Protocolo : 11/02/2003 Documento de Origem : AI2003 Assunto : AUTO DE INFRACAO-IRPJ Nome do Interessado : MALVA DEFEN EQUIP FITO DOMISSANIT LTDA CNPJ : 32.201.063/0001-00 Localização Atual Órgão Origem : EQUIPE DE PARCELAMENTO-DIORT-DERAT-RJ Órgão : SET ARRECADACAO-CAC-PENHA-DRF-RJO-RJ Movimentado em : 10/06/2003 Sequencia : 0005 RM : 10457 Situação : EM ANDAMENTO UF : RJ - Pesquisa no site do sistema COMPROT, <http://comprot.fazenda.gov.br/e-gov/default.asp>, 10h32, de 28/11/05.



1. Componentes da verificação fiscal junto à Adylia Leite da Costa, que tenham relação com o recebimento da herança em questão e as doações aos herdeiros, caso existentes em arquivo.

2. Não existindo os referidos documentos em arquivo, obter junto à essa contribuinte, ou à Cinthia Costa e Souza, ou ainda na 2ª Vara Cível de Três Corações, cópia da decisão no processo nº 10.491/96, que contenha os valores recebidos pelo espólio, a data em que efetivado o pagamento e a identificação da pessoa que recebeu.

Isto posto, voto no sentido de converter o julgamento em diligência para que funcionário competente da unidade de origem proceda as verificações solicitadas e instrua o processo com os documentos relativos ao lançamento efetivado contra a pessoa jurídica de Malva Defensivos e Equipamentos Fitodomissanitários Ltda, e os demais resultantes da diligência. Após, dar ciência ao sujeito passivo do procedimento complementar, conceder prazo para manifestação e, uma vez transcorrido esse tempo, devolver o processo a esta Câmara, para julgamento.”

Depois das verificações a autoridade fiscal elaborou despacho para informar e resumir os resultados.

Esses dados, bem assim os atos dessa verificação, são informados em síntese:

1. A Auditora-Fiscal da Receita Federal – AFRF Sonia Maria Dias da Costa solicitou ao contribuinte por meio do Termo de Intimação – Termo 01, fl. 1.126, v-6:

1.1. Certidão de óbito de Adylia Leite da Costa;

1.2. Cópia do processo 10.491/96, conformador formal de herança recebida pela primeira. Em complemento, pedido por esclarecimentos a respeito dos documentos juntados às fls. 844 a 847, deste.

1.3. Comprovação do efetivo ingresso dos valores autorizados pelo Alvará indicado no processo do item 1.2, na conta de Cintia Costa e Souza.

1.4. Comprovação da efetiva transferência dos valores com origem na herança de Adylia transferidos da conta de Cintia Costa e Souza para este contribuinte;

1.5. O comparecimento do contribuinte à unidade de origem para esclarecimentos.

Na seqüência, constam comunicados do fiscalizado, fls. 1.129 e 1.132, v-6, sobre:

a) bom estado de saúde de sua mãe, Adylia Leite da Costa (não óbito);

b) sobre as fls. 844 a 847, informado:

b.1. fl. 844 – petição nos autos 10.491/96, para informar sobre desistência do direito de preferência na aquisição de propriedade e para solicitar alvará para levantamento de depósito judicial efetuado pelo pai deste contribuinte, este melhor explicado no documento “A Doação de Adylia em 1998” em anexo ao comunicado.



b.2. fl. 845 – Despacho do juiz para autorizar o levantamento da importância solicitada e constante do item anterior;

b.3. fl. 846 – Alvará Judicial em que autorizado Cinthia Costa e Souza a levantar importância constante do processo judicial 10.491/96, origem do recurso objeto da doação de Adylyia em 1998;

b.4. fl. 847 – Demonstrativo das origens dos recursos utilizados por Adylyia para as doações ao contribuinte em 1997 e 1998, bem assim aos irmãos deste.

c) a transferência dos recursos para a conta de Cíntia deu-se por DOC da Caixa.

Integraram o comunicado de fl. 1.132, os seguintes documentos:

1. Comunicado titulado “Esclarecimentos sobre doações de Adylyia para Everaldo Filho (Mãe para Filho)”, fl. 1.134, v-6.

Esse documento serviu para informar sobre a família de Adylyia, a descendência de Antonio Paciello (avô), a venda de sua Fazenda Patrimônio para Vicente Augusto Ferreira e a não concordância de parte dos herdeiros com essa venda, do que decorreu a cessão individual de alguns deles para o adquirente mediante Cessão de Direitos Hereditários e quanto às doações da primeira aos filhos.

Informa ainda quanto à atitude dos pais deste contribuinte – Everaldo e Adylyia – de interpor Ação Judicial de Preferência e Adjudicação, o processo 25.931/95, para exigir direito de compra de toda a fazenda Patrimônio, e, por decorrência, depositaram em juízo R\$ 163.200,00 em 27 de abril de 1995.

Em 22 de setembro de 1997, o pai desta pessoa, Everaldo Pereira da Costa, faleceu. Em consequência, Cinthia Costa e Souza, irmã deste contribuinte representou-o e aos irmãos para atuar na dita ação judicial. Concluída a pendenga, vendido o referido imóvel para a Universidade Vale do Rio Verde e para esse fim:

a) obteve autorização junto aos demais herdeiros e ao primeiro comprador de alguns quinhões, Vicente Augusto Ferreira;

b) obteve alvará para essa venda no processo de inventário do pai deste contribuinte; e,

c) junto aos interessados, a concordância para que Adylyia fosse indenizada para desistir da Ação Judicial de Preferência e Adjudicação.

A venda do imóvel, em dezembro de 1997, teve preço de R\$ 299.764,01 e coube a Adylyia o quinhão em valor de R\$ 46.666,67 (11,11%) e, ainda, R\$ 330.000,00, de indenização, em razão da desistência do direito de preferência na aquisição.

Como consequência dessa negociação, teriam sido depositados esses valores na conta de Cinthia, com os cheques nº 005258, de 1º de dezembro de 1997, e 005260, de 3 desse mês e ano, nos valores indicados no parágrafo anterior, de emissão da Fundação Comunitária Tricordiana de Educação. Depois desse crédito, os valores teriam sido então repassados aos proprietários.



Adylyia teria destinado para doação aos filhos:

Ádila – R\$ 40.000,00

Eveli – R\$ 36.008,00

Everaldo – R\$ 35.340,00

Cinthia – R\$ 54.462,17

Álvaro – R\$ 38.360,00.

A parcela restante, teria sido creditada para Adylyia por Cinthia.

Como consequência do fechamento do negócio, Cinthia levantou em 13 de março de 1998, o dinheiro depositado por seu pai, valor original de R\$ 163.200,00 e atualizado, de R\$ 247.015,61.

Dessa importância, R\$ 208.771,28 também foi dividida por Adylyia entre os herdeiros:

Adila – R\$ 42.588,29

Eveli – R\$ 46.580,29

Everaldo – R\$ 47.248,29

Cinthia – R\$ 28.126,12

Álvaro – R\$ 44.228,29.

A parcela restante teria permanecido com a própria Adylyia, R\$ 38.244,33

2. Declarações de Cinthia sobre a transferência dos valores a Everaldo, fl. 1.137; e de Adylyia, sobre as doações a Everaldo, fl. 1.138, v-6.

3. Cópia de extrato bancário de Cinthia Costa e Souza e/ou, conta 1839, de emissão em 13 de novembro de 1999, fl. 1.142, no qual há crédito de R\$ 247.015,61 em 13 de março, mas não se pode precisar o ano de referência.

4. Cópia da petição de 12 de fevereiro de 1998, no processo 10.491/96 para levantamento da importância depositada, e demais documentos desse processo, inclusive cópia do Alvará, fl. 1.148, e do extrato da conta judicial no BEMGE em que consta o saldo de R\$ 247.015,61 e o resgate por Cinthia em 13 de março de 1998, fl. 1.149, v-6.

5. Cópia do processo 25.931/95, fls. 1.150 a 1.185, v-6, onde consta cópia do ofício nº 135/97/1ª Vara Federal Criminal, de 3 de março de 1997, fl. 1.181, para autorizar transferência de numerário da conta 3766-3, na agência 104, em nome de Adylyia Leite Costa para a conta nº 9125-6, DCM- agência de Três Corações, Banco do Estado de Minas Gerais S/A, agência 137-0, em nome de Adylyia Leite Costa.



Em resposta a esse ofício, comunicado do Banerj sobre a transferência de R\$ 216.873,75, e cópia do documento de transferência, fls. 1.182 e 1.183, v-6.

6. Cópia do acordo entre Adylia e espólio de Everaldo Pereira da Costa com Vicente Augusto Ferreira e cônjuge, e Fundação Comunitária Tricordiana de Educação, em 24 de novembro de 1997, no qual a desistência do direito de preferência, fls. 1.184 e 1.185, v-6.

Em 22 de novembro de 2006, novo comunicado deste contribuinte para informar sobre:

a) o atraso no atendimento em função da recepção de correspondência pelo porteiro;

b) presença de valores no banco Marka em nome da irmã, Cinthia, transferidos para a pessoa deste, também nesse banco, independente de qualquer formalidade, porque no âmbito familiar;

c) a dificuldade na obtenção de documentos dessa instituição financeira em razão de sua liquidação;

d) a comprovação da herança de Adylia; o recebimento dos recursos pela irmã Cinthia; a informação das doações nas declarações de bens da mãe.

Em despacho, a autoridade fiscal elaborou síntese dos documentos componentes da verificação e concluiu:

1. comprovados os recursos em montante de R\$ 247.015,61 por Adylia Leite Costa, em 13 de fevereiro de 2008;

2. não comprovado o repasse desses recursos ao contribuinte em razão da ausência dos extratos do banco Marka.

4. não comprovado o ingresso dos lucros distribuídos pela empresa Malva Defensivos e Equipamentos Fitodomissanitários Ltda na conta bancária do sujeito passivo.

Embora essa pessoa jurídica tenha sido fiscalizada e tributada com base no lucro arbitrado, anos-calendário 1998 e 1999, conforme cópia do Auto de Infração, fls. 1.084 a 1.102, v-6, a autoridade fiscal informou sobre esse arbitramento ter "base contábil" e não implicar em fluxo de dinheiro, motivo para não se prestar à justificativa de numerário em conta bancária.

Dado ciência ao contribuinte desse despacho, este protestou contra a conclusão considerando a falta de seus extratos, porque:

a) sua irmã era funcionária do banco Marka o que poderia ter permitido a obtenção do extrato por ela juntado ao processo;

b) se houve a quebra do sigilo bancário pelo fisco, por força de medida judicial, poderia este ter obtido esse documento; e,

c) sua mãe informou sobre a doação do valor de R\$ 47.248,29.



Em complemento, informou sobre a apresentação de Comprovante de Rendimentos Pagos, Declarações de Ajuste Anual, cópias do livro Razão da empresa Malva, entendidos suficientes à comprovação da origem dos recursos.

Afirmou sobre a origem da maior parte de seus rendimentos auferidos, durante 15 (quinze) anos, localizar-se na referida empresa.

Entendeu a recorrente que a ação fiscal junto à pessoa jurídica denota reconhecimento da existência de lucro compatível com os rendimentos não tributáveis (dividendos) declarados pela fonte pagadora e pelo contribuinte – AC 1998 R\$ 1.446.180,96 x R\$ 149.454,96 e AC 1999, R\$ 1.457.783,93 x R\$ 148.067,11.

Pedi pela apropriação da renda tributada na pessoa jurídica porque sócio majoritário, em função da maior probabilidade desses recursos ficarem com o titular e, também por força da legislação anterior - art. 22, da Lei nº 8.541, de 1992 - na qual o lucro arbitrado era considerado automaticamente distribuído aos sócios, tese reforçada com o julgado no REsp 144.758-PR, no qual foi relatora a Min. Eliana Calmon.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro NAURY FRAGOSO TANAKA, Relator

Por força regimental, as preliminares devem ser analisadas previamente ao mérito.

Os assuntos serão titulados e dispostos por seqüência numérica em função da estética e facilidade na identificação.

1. Cerceamento do direito de defesa.

Segundo a recorrente, o direito à ampla defesa teria sido prejudicado pela negativa do fisco à requisição de cópias de documentos durante a fase procedimental. Essa atitude também constituiria ofensa ao princípio da publicidade.

Durante a fase procedimental, em diversas oportunidades o contribuinte pediu por cópias dos documentos bancários; enquanto a autoridade fiscal informou sobre a origem destes em processo judicial (para quebra do sigilo bancário, fl. 718, v-IV) do qual o primeiro era parte interessada. Ressalte-se a evidência em todos os termos de intimação, do telefone e endereço para obtenção de esclarecimentos sobre o procedimento fiscal.

Informado pela autora do feito em Despacho, de 13 de maio de 2002, fl. 747, v-IV, depois da formalização do ato, sobre a localização dos documentos do banco Itaú S/A relativos ao ano-calendário de 1998 nos Anexos I e II, enquanto no anexo III, a documentação referente a cartões de crédito.

Há pedido por cópia de documentos interposto depois da decisão de primeira instância, fls. 960 e 961, v-V, no entanto, nele não inclusos os extratos bancários, localizados no Anexo-I, fls. 2 a 22, nem as cópias dos cheques.

Este processo contém cópia da Decisão na Medida Cautelar de Afastamento do Sigilo Bancário, fls. 718 a 730, v-IV, e do Ofício nº 1458/2001-C, de 14 de agosto de 2001, da 6ª Vara Federal Criminal do Rio de Janeiro, dirigido ao Banco Marka S/A, para encaminhamento dos dados bancários deste sujeito passivo aos auditores-fiscais Sonia Maria Dias Costa e Wilson Fernandes Guimarães, fl. 732, v-IV.

Conforme bem fundamentado no julgamento anterior, a fase investigatória não implica em exigência de tributo e por conseqüência, inadequado pensar em “ampla defesa” ou publicidade nesse tempo. Agrega-se a esse raciocínio, a ausência de norma portadora da obrigação de conceder acesso à pessoa em fiscalização a todos os documentos relativos a fatos, alguns ainda em construção.

Sob outra perspectiva, o direito à ampla defesa é garantido com a fase impugnatória, iniciada após a ciência do feito. Nesse período o processo encontra-se na



unidade de origem à disposição da interessada para informações, verificação de documentos e extração de cópias daqueles de interesse à composição das teses objeto da defesa.

Nesta situação, constata-se que a autoridade fiscal remeteu o processo devidamente organizado ao setor de preparo logo após a ciência do feito, conforme faz referência o despacho citado. Essa atitude permitiu à fiscalizada a vista aos dados do processo e o pedido para obtenção de cópia das partes de seu interesse, no entanto, nos autos não consta documento a evidenciar essa atitude antes da decisão de primeira instância.

Assim, porque a fase investigatória não demanda exigência de crédito tributário da fiscalizada, mas apenas informações a respeito de aspectos necessários à construção dos fatos econômicos pela autoridade fiscal, e, ainda, por força da concessão de prazo à primeira para impugnar a exigência, em observação à norma do artigo 15, do Decreto nº 70.235, de 1972, houve possibilidade do acesso aos dados e documentos processuais, no entanto, não utilizada nesse tempo.

Com esses fundamentos, rejeita-se o pedido pela dita nulidade com fundamento no cerceamento do direito de defesa e na publicidade.

2. Sigilo Bancário. Prova ilícita.

Esta questão não tem apenas um aspecto a ser analisado e por isso a separação em subtítulos.

2.1. Protesto contra o julgamento anterior pela falta de análise da matéria.

Entendeu a recorrente que esse ato deveria conter análise da falta de verificação da legalidade do processo judicial para obtenção dos extratos bancários. A legalidade da prova seria obrigatória pela conformação do fisco aos princípios da moralidade pública e do devido processo legal. A ausência de inclusão desse aspecto na referida decisão implicaria em sua nulidade.

O julgamento anterior conteve análise do acesso aos dados bancários. Afastada a pretensão de ilegalidade nessa atitude em razão destes virem ao processo por determinação da Justiça Federal, fls. 1.007 e 1.008, v-IV.

A afirmativa posta no referido voto sobre a determinação da Justiça para a vinda dos ditos documentos bancários ao fisco, citada pela defesa, fl. 1.038, v-V, constitui posicionamento do julgador sobre a matéria. E, porque a decisão deve conter a compreensão e decisão do julgador sobre o assunto em lide, não houve *omissão* como quer a recorrente, mas raciocínio deliberativo no sentido de que a determinação da Justiça não deve ser combatida administrativamente. Assim, o ato não é nulo.

Rejeita-se o pedido quanto a este aspecto.

2.2 – Omissão da autoridade fiscal sobre a legalidade da quebra do sigilo bancário na Justiça Federal.

Pretende a recorrente a nulidade do feito pela falta de notificação da Administração Tributária Federal-ATF ao sujeito passivo a respeito do processo judicial de quebra do seu sigilo bancário.



Esse entendimento da defesa é inadequado por força dos princípios da separação de poderes e da legalidade.

Dispõe a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, CF/88, no artigo 5º, II, que somente podem ser exigidas obrigações das pessoas deste País quando estas decorrerem de lei²; conforma, também, no artigo 2º, como independente e harmônica³ a atuação dos poderes.

Com essas delimitações, a decisão de uma autoridade judicial constitui norma individual e concreta a ser cumprida pelas partes, pois, por força da legalidade, conduta determinada por autoridade competente do Poder Judiciário.

Vinda essa ordem à ATF, via MPF, não cabe a esta questioná-la, isto é, quanto aos aspectos de publicidade, cerceamento do direito de defesa, entre outros, por força da barreira erguida com a separação de poderes.

Sob outra perspectiva, sentindo-se o sujeito passivo prejudicado pelo andamento do processo judicial sem o seu conhecimento, deveria sanar a pretensa ilegalidade junto ao Poder Judiciário, esfera competente para o fim desejado. Nessa linha de raciocínio, o protesto neste processo administrativo contra eventual ilegalidade havida no processo judicial de quebra de sigilo bancário do sujeito passivo é inútil e impertinente, pois esfera distinta de poder, onde a ATF é incompetente para a pretendida correção.

Deve ser rejeitada a nulidade do feito por prova ilícita.

3. Lançamento com base em depósitos bancários.

A recorrente comenta sobre a exigência de Imposto de Renda por meio do uso da dita presunção legal e quanto aos aspectos a serem observados para que a incidência seja mais justa, com reforço nas decisões a respeito de lides da mesma matéria, mas sob legislação anterior. Pedido pela interpretação do referido artigo 42 em conjunto com os demais comandos normativos existentes no sistema e a evidência da relação entre depósitos e renda omitida.

A caracterização do fato gerador do tributo nesta situação decorre da figura jurídica da presunção legal estribada no artigo 42 da Lei n.º 9.430, de 1996.

Essa forma é utilizada pelo legislador quando a presença dos dados componentes da situação de referência permite concluir pela ocorrência do fato gerador do tributo, caso não demonstrada sua inaplicabilidade pelo fiscalizado.

Importante salientar sobre o significado da presunção consistir na identificação da ocorrência de um fato econômico com suporte na existência de outro com ele logicamente correlacionado.

² CF/88 - Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

(.....)

II - ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei;

³ CF/88 - Art. 2º São Poderes da União, independentes e harmônicos entre si, o Legislativo, o Executivo e o Judiciário.



Alfredo Augusto Becker⁴, ensinava sobre a matéria:

“A observação do acontecer dos fatos segundo a ordem natural das coisas, permite que se estabeleça uma correlação natural entre a existência do fato conhecido e a probabilidade do fato desconhecido. A correlação natural entre a existência de dois fatos é substituída pela correlação lógica. Basta o conhecimento da existência de um daqueles fatos para deduzir-se a existência do outro fato cuja existência efetiva se desconhece, porém tem-se como provável em virtude daquela correlação natural.”

E concluiu o ilustre autor sobre o conceito em análise:

“Presunção é o resultado do processo lógico mediante o qual do fato conhecido cuja existência é certa infere-se o fato desconhecido cuja existência é provável.”

É permitido o uso da dita presunção quando atendido algum (uns) dos requisitos especificados no artigo 3º do Decreto nº 3.724, de 2001, regulador dessa forma de exigência.

Em uma primeira análise, a existência de uma quantia depositada ou creditada em conta-corrente bancária constitui uma disponibilidade econômica de renda, pois, sem considerar outros aspectos, o titular pode dispor desse valor.

Indo mais adiante, a referida quantia também pode constituir disponibilidade jurídica de renda se devidamente comprovada a decorrência de fato inserto no campo de incidência do tributo. Nesta hipótese, a incidência é específica de acordo com a norma regulamentadora do fato identificado. Em contrário, mediante prova, também admissível tratar-se tal recurso do produto de qualquer outro fato econômico fora desse ambiente, como por exemplo, um empréstimo.

Assim, depósitos ou créditos bancários, individualmente considerados, podem expressar a renda tributável auferida e em poder do contribuinte, quando não justificados por recursos não tributáveis ou rendimentos declarados.

A hipótese contida na referida lei trata-se de presunção legal, relativa, tipo *juris tantum*⁵, a autorizar o fisco atribuir fato gerador do tributo, caracterizado pela presença de renda, esta identificada por meio dos depósitos e créditos bancários individuais, de origem não comprovada, nem justificada pelo beneficiário.

O ônus da prova é invertido porque o fisco, seguindo a determinação legal, utiliza tais valores para presumir a renda, enquanto cabe ao contribuinte demonstrar e provar em contrário.

Quanto à eventual inconstitucionalidade da referida norma, encontra-se impedido este v. colegiado de analisar tal aspecto, porque tem atuação conformada pelo princípio da legalidade.

⁴ BECKER, Alfredo Augusto. Teoria Geral do Direito Tributário, 2.ª Edição, RJ, Saraiva, 1972, pág. 462.

⁵ *Juris tantum* - Expressando o que resulta ou é resultante do próprio Direito, serve para designar a presunção relativa ou condicional, e que, embora estabelecida pelo Direito como verdadeiro, admite prova em contrário. Presunção *juris tantum*. SILVA, Plácido e; FILHO, Nagib Slaibi.; ALVES, Geraldo Magela. Vocabulário Jurídico, 2.ª Ed. Eletrônica, Forense, [2001?] CD ROM. Produzido por Jurid Publicações Eletrônicas.



Nessa linha, a Súmula 1º CC nº 2:

Súmula 1º CC nº 2: O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

O questionamento sobre a forma de aplicação – depósitos e créditos bancários x efetiva aplicação de recursos - carece de fundamentação jurídica, uma vez que inexiste lei portadora dessa determinação.

Durante a vigência da Lei nº 8.021, de 1990, a norma do artigo 6º continha autorização para a obtenção da renda tributável por presunção, mediante levantamento de sinais exteriores de riqueza, identificados pelo confronto entre a totalidade dos depósitos bancários de origem não comprovada e o acréscimo patrimonial a descoberto com suporte em gastos e bens possuídos. No entanto, a partir da vigência do referido artigo 42, essa forma de levantamento foi revogada, conforme artigo 88, XVIII, da Lei nº 9.430, de 1996.

Conclui-se pela inaplicabilidade à situação tanto da Súmula 182, do extinto TFR, quanto da forma de levantamento pleiteada pela recorrente.

4. Súmula 182 do extinto TFR.

Protesto contra o posicionamento havido na decisão anterior porque contrária à aplicabilidade da Súmula 182, do extinto Tribunal Federal de Recursos, a lançamentos anteriores e com base na norma do referido art. 6º, da Lei nº 8.021, de 1990. Argumenta a defesa sobre a interferência das restrições contidas no CTN na aplicabilidade da dita presunção.

Os comentários e justificativas contidos no item anterior são válidos para este, motivo para deixar de abordá-lo.

5. Dos lucros distribuídos.

Pedido pela apropriação dos lucros arbitrados na empresa Malva Defensivos e Equipamentos Fito Domissanitários Ltda.

Para comprovar o direito:

- a) as cópias do livro Razão, anos-calendário de 1996 a 1999, nas quais estaria demonstrada a conta “lucros a distribuir”;
- b) comprovantes de pagamentos de despesas do contribuinte pela empresa diretamente aos beneficiários;
- c) créditos bancários cuja origem estaria na conta da referida empresa;
- d) comprovantes de retenção do Imposto de Renda.

Nos períodos de ocorrência dos fatos, a legislação⁶ reguladora da tributação pelo lucro presumido continha autorização para retirada de lucros em montante superior ao

⁶ Lei nº 9.249, de 1995. - Art. 10. Os lucros ou dividendos calculados com base nos resultados apurados a partir do mês de janeiro de 1996, pagos ou creditados pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, presumido



presumido, sem que estes se submetessem à tributação na pessoa física. Condições para essa "isenção" na pessoa física dos sócios eram a apuração por meio de escrituração contábil regular e a dedução dos tributos federais pagos no período⁷.

As cópias dos livros Diário e Razão, apresentadas em atendimento ao Termo de Intimação de 10 de maio de 2000, fl. 265, v-II, não foram admitidas como provas porque frustrada a busca efetivada pela autoridade fiscal junto à empresa e ao contribuinte. Este, depois de protelar a entrega em diversas oportunidades, e da visita da autoridade fiscal à empresa, informou sobre o roubo do veículo onde estavam os documentos a entregar ao fisco. Essa seqüência é melhor detalhada em seguida.

Em 30 de maio de 2000, o sujeito passivo informou sobre inexistência de movimento na conta "lucros a distribuir" da referida empresa no ano-calendário de 1998, e na seqüência, quanto aos lucros distribuídos contabilizados na conta 2.1.2.01.006, c/c Everaldo Pereira, fl. 267. O comunicado foi acompanhado de cópias do livro Razão, onde constam a referida conta, crédito de lucros em montante de R\$ 180.928,53, no mês de maio/98, fl. 322, v-II, deste deduzido o saldo devedor de R\$ 75.000,00, correspondente a retiradas anteriores.

A empresa foi intimada em diversas oportunidades para apresentar a documentação relativa às distribuições de lucros:

1. em 22 de agosto de 2000, a apresentar a documentação relativa às distribuições de lucros, bem assim, outros dados de sua escrituração, fls. 633, v-III,

2. reintimada em 10 de outubro desse ano, fl. 640, v-III;

3. em 27 de julho de 2001, novo Termo de Intimação, no mesmo sentido, tendo este último resposta em 3 de agosto deste ano, no sentido de que ainda não teria sido possível

ou arbitrado, não ficarão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte, nem integrarão a base de cálculo do imposto de renda do beneficiário, pessoa física ou jurídica, domiciliado no País ou no exterior.

⁷ IN SRF nº 11, de 1996 - Art. 51. Não estão sujeitos ao imposto de renda os lucros e dividendos pagos ou creditados a sócios, acionistas ou titular de empresa individual.

§ 1º O disposto neste artigo abrange inclusive os lucros e dividendos atribuídos a sócios ou acionistas residentes ou domiciliados no exterior.

§ 2º No caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido ou arbitrado, a parcela dos lucros ou dividendos que exceder o valor da base de cálculo do imposto, diminuída de todos os impostos e contribuições a que estiver sujeita a pessoa jurídica, também poderá ser distribuída sem a incidência do imposto, desde que a empresa demonstre, através de escrituração contábil feita com observância da lei comercial, que o lucro efetivo é maior que o determinado segundo as normas para apuração da base de cálculo do imposto pela qual houver optado, ou seja, o lucro presumido ou arbitrado.

§ 3º A parcela dos rendimentos pagos ou creditados a sócio ou acionista ou ao titular da pessoa jurídica submetida ao regime de tributação com base no lucro real, presumido ou arbitrado, a título de lucros ou dividendos distribuídos, ainda que por conta de período-base não encerrado, que exceder ao valor apurado com base na escrituração, será imputado aos lucros acumulados ou reservas de lucros de exercícios anteriores, ficando sujeita a incidência do imposto de renda calculado segundo o disposto na legislação específica, com acréscimos legais.

§ 4º Inexistindo lucros acumulados ou reservas de lucros em montante suficiente, a parcela excedente será submetida à tributação nos termos do art. 3º, § 4º, da Lei nº 7.713, de 1988, com base na tabela progressiva a que se refere o art. 3º da Lei nº 9.250, de 1995.

§ 5º A isenção de que trata o caput não abrange os valores pagos a outro título, tais como pro labore, aluguéis e serviços prestados.

§ 6º A isenção de que trata este artigo somente se aplica em relação aos lucros e dividendos distribuídos por conta de lucros apurados no encerramento de período-base ocorrido a partir do mês de janeiro de 1996.

§ 7º A distribuição de rendimentos a título de lucros ou dividendos, que não tenham sido apurados em balanço, sujeita-se à incidência do imposto de renda na forma prevista no § 4º.



identificar os dados requeridos pela autoridade fiscal e pedido por prazo adicional para atender o fisco, fl. 647,

Não satisfeitas com essa situação, as autoridades fiscais realizaram diligência na referida empresa em 17 de agosto de 2001, fls. 413, v-II, para verificar os livros fiscais, oportunidade em que lavraram Termo de Constatação, onde informado por Alexandre, gerente de vendas, sobre comunicado da irmã do sujeito passivo, por telefone, a respeito da provável chegada deste contribuinte com o livros fiscais, porque na noite anterior encontravam-se na casa do contribuinte. Em seguida Alexandre contatou o sujeito passivo por fone, e este informou sobre o roubo de seu veículo com todos os documentos e livros coletados para atender à autoridade fiscal e a lavratura da ocorrência.

Então,

4. em 20 de agosto de 2001, a empresa Malva comunica sobre o roubo e apresenta o Registro de Ocorrência 019-06040/2001, portador dos detalhes, fl. 650. Nesse registro, a marca do veículo, Fiat, a propriedade deste sujeito passivo, o dia de ocorrência, 16 de agosto desse ano, entre 23h30 e 7h30, fl. 649, v-III, informação no rodapé, que o contato foi feito por fone e atendido pelo servidor FRANK, mat. 268.810-9, o qual, apesar de ter tomado ciência do furto, não foi possível receber o código às 9h43. Na descrição dos fatos, informado que este sujeito passivo havia estacionado o veículo às 23h30 de 16 de agosto de 2001, e ao retornar às 7h30 de 17, seguinte, o mesmo já não se encontrava no local. O veículo encontrava-se sob seguro do Banco Itau.

A autoridade fiscal ao buscar pela escrituração dos períodos e os livros Diário e Razão devidamente registrados teve por objeto identificar o cumprimento das condições para a vinda de recursos considerados isentos na pessoa física do sócio.

Tomadas as diversas solicitações do fisco, o tempo dessa demanda, o espaço temporal entre o momento da diligência e os períodos verificados em confronto com aquele previsto nas normas reguladoras da escrituração contábil e fiscal⁸, os livros deveriam estar devidamente escriturados e à disposição do fisco na empresa em 17 de agosto de 2001 e não no veículo, roubado.

Considerada essa seqüência dos fatos, a razão encontra-se com a autoridade fiscal quanto a admissibilidade das provas.

O segundo aspecto a fundamentar o pedido são os pagamentos de despesas indicados pela recorrente como efetivados pela empresa. Como não há especificação, uma parte pode ter por objeto os débitos na conta 2.1.2.01.006, relativos a pagamentos mensais a Dea Dourados, em torno de R\$ 150,00 cada, e da pensão para Ângela Rufino. Esses valores constam da ficha Razão referente ano-calendário de 1998, fls. 318 a 328, v-II, mas não podem ser acolhidos por falta de provas e dos livros fiscais.

Outra parte, teria direcionamento aos créditos bancários cuja origem estaria na conta da referida empresa e corresponderiam a ressarcimento de despesas pagas pelo contribuinte. A prova da relação seriam os documentos relativos aos gastos e a coincidência da somatória individual ou de grupo deles coincidente em data e valor com os créditos bancários.

⁸ Decreto-Lei nº 486, de 1969, arts. 4º e 5º.



Alguns documentos foram juntados à Impugnação para comprovar as despesas pagas pelo contribuinte, no entanto apenas uma pequena parcela é nominal à empresa. Dentre estes, algumas ordens de crédito da empresa ao contribuinte conforme indicado no quadro I.

Quadro I – Créditos indicados como de origem na empresa Malva.

Data	Valor	Fl.	Vol.
15/06/98	1.253,86	894	v-IV
30/07/98	2.000,00	859	v-IV
21/08/98	1.102,26	849	v-IV
31/08/98	562,40	889	v-IV
15/09/98	190,00	875	v-IV
22/09/98	279,84	895	v-IV
30/09/98	132,40	901	v-IV
16/10/98	333,92	903	v-IV
03/11/98	873,38	906	v-IV
17/12/98	485,59	917	v-IV
30/12/98	136,21	924	v-IV
05/01/99	737,10	950	v-IV
06/01/99	374,00	940	v-IV
22/01/99	613,34	943	v-IV

Verificados os extratos bancários, constata-se que a rubrica desses créditos contém indicação da conta 0485 46575-1, a mesma indicada no verso do cheque deste contribuinte nominativo à empresa Malva Defensivos e Equipamentos Fito Domissanitarios Ltda localizado à fl. 194, A-I, adiante especificado. Ou seja, esses comprovantes de créditos trazidos pelo contribuinte via Impugnação indicam recursos vindos da referida empresa.

Considerada essa prova, levantei o restante dos créditos sob essa espécie de rubrica, conforme disposto no quadro II.

Quadro II – Créditos de origem na empresa Malva.

Ano-calendario 1998.

Data	Valor	Fl.	Vol.
19/03/98	363,69	5	A-I
26/03/98	382,25	6	A-I
31/03/98	500,28	6	A-I
03/04/98	188,65	6	A-I
06/04/98	172,92	6	A-I
12/06/98	1.253,86	11	A-I
15/06/98	1.253,86	894	v-IV
30/07/98	2.000,00	859	v-IV
21/08/98	1.102,26	849	v-IV



Quadro II – cont.

31/08/98	562,40	889	v-IV
15/09/98	190,00	875	v-IV
22/09/98	279,84	895	v-IV
30/09/98	132,40	901	v-IV
06/10/98	1.000,00	17	A-I
13/10/98	3.500,00	18	A-I
16/10/98	333,92	903	v-IV
19/10/98	500,00	18	A-I
22/10/98	1.000,00	18	A-I
23/10/98	195,00	18	A-I
26/10/98	1.000,00	19	A-I
03/11/98	873,38	906	v-IV
11/11/98	3.000,00	20	A-I
17/11/98	240,83	20	A-I
30/11/98	367,42	20	A-I
17/12/98	485,59	917	v-IV
30/12/98	136,21	924	v-IV
Total	21.014,76		

Quadro III – Créditos de origem na empresa Malva.

Ano-calendário 1999

Data	Valor	Fl.	Vol.
05/01/99	737,10	950	v-IV
06/01/99	374,00	940	v-IV
22/01/99	613,34	943	v-IV
08/01/99	326,22	392	v-II
13/01/99	685,00	392	v-II
22/01/99	613,34	392	v-II
29/01/99	171,80	392	v-II
29/01/99	2.500,00	392	v-II
01/02/99	624,87	392	v-II
11/02/99	69,00	392	v-II
11/02/99	3.000,00	392	v-II
22/02/99	600,00	392	v-II
26/02/99	153,00	393	v-II
26/02/99	280,45	393	v-II



Quadro III – cont.

01/03/99	3.000,00	393v-II
04/03/99	243,36	393v-II
18/03/99	1.053,03	393v-II
31/03/99	930,23	393v-II
05/04/99	243,34	393v-II
15/04/99	326,22	393v-II
27/04/99	600,00	393v-II
30/04/99	418,06	393v-II
04/05/99	243,34	393v-II
17/05/99	438,42	393v-II
24/05/99	1.000,00	393v-II
25/05/99	5.000,00	393v-II
16/06/99	1.000,00	394v-II
01/07/99	499,02	394v-II
06/07/99	882,30	394v-II
12/07/99	263,17	394v-II
23/07/99	1.704,00	394v-II
06/08/99	377,96	604v-III
10/08/99	1.000,00	604v-III
12/08/99	125,42	604v-III
19/08/99	360,25	604v-III
23/08/99	678,83	604v-III
31/08/99	579,63	604v-III
02/09/99	96,83	604v-III
09/09/99	1.000,00	604v-III
10/09/99	607,33	604v-III
20/09/99	500,00	604v-III
20/09/99	701,37	604v-III
22/09/99	150,00	604v-III
28/09/99	274,51	604v-III
30/09/99	198,01	604v-III
06/10/99	2.500,00	604v-III
13/10/99	173,98	604v-III
19/10/99	360,25	604v-III
19/10/99	534,33	604v-III
21/10/99	271,35	604v-III
29/10/99	121,96	604v-III
29/10/99	197,84	604v-III
08/11/99	134,70	605v-III
09/11/99	398,66	605v-III
11/11/99	239,07	605v-III
23/11/99	291,52	605v-III
01/12/99	144,23	605v-III



Quadro III – cont.

09/12/99	3.200,00	605v-III
10/12/99	407,74	605v-III
13/12/99	400,00	605v-III
14/12/99	344,33	605v-III
17/12/99	225,59	605v-III
17/12/99	778,00	605v-III
Total	45.966,30	

Esses valores não podem ser considerados como ressarcimento das despesas indicadas pela recorrente porque:

- a) os documentos de suporte estão sem a identificação do destinatário e por esse motivo não se prestam para o vínculo indicado; e,
- b) os livros fiscais da empresa não foram apresentados.

Sob outra perspectiva, a rubrica indicativa da origem dos recursos na conta da empresa constitui prova de que esta repassou recursos à pessoa física do sócio.

Como houve arbitramento do lucro na referida empresa para os trimestres dos anos-calendário de 1998 e 1999, atitude confirmada pela autoridade fiscal na diligência, e os lucros arbitrados são superiores a essas quantias, tais repasses podem ser considerados como parte das retiradas de lucros da dita empresa. A colaborar com esse raciocínio, a participação majoritária deste contribuinte na empresa e a informação sobre os lucros distribuídos nas DAA.

Por esses motivos, tais valores devem ser apropriados como lucros distribuídos isentos e diminuir a renda omitida com base nos depósitos e créditos bancários e, por consequência, a apurada com base na evolução patrimonial.

Outro suporte à argumentação diz respeito aos comprovantes de retenção do Imposto de Renda.

Esses documentos são provas indiciárias porque devem ter fundamento na escrituração da empresa, meio viabilizador da fixação do aspecto temporal dos fatos⁹. Quando investigados pelo fisco e este não consegue obter prova da ocorrência dos fatos neles indicados por meio da escrituração regular, constituem mera declaração dos fatos de referência. E, nessa linha, *“declarar e não provar é o mesmo que nada declarar”*.

O último suporte ao posicionamento da recorrente são os valores declarados a título de rendimentos isentos.

A DAA do exercício de 1999 conteve R\$ 180.928,53 a título de lucros distribuídos, fl. 35, e a relativa ao exercício seguinte, formulário simplificado, R\$ 175.777,92, como rendimentos isentos, fl. 38. Essas declarações foram apresentadas em 30 de abril de

⁹ Todo fato natural tem como características fundamentais os aspectos material, temporal e espacial. Fácil perceber que a ocorrência de um fato natural “abalo sísmico” expressa um tremor da Terra, em um determinado momento e localidade. Também assim os fatos econômicos.



1999 e 28 de abril de 2000, esta sob a verificação de ofício e retificada em de 17 de outubro de 2000.

As informações prestadas nas declarações de ajuste também constituem referência indiciária e carecem de outras provas quando contestadas pelo fisco.

Nesta situação, em vista da falta de provas para constatar a veracidade dos documentos apresentados, deve ser usado o mesmo critério para acolhida das demais provas indiciárias quanto aos argumentos anteriores.

Verifica-se que o sujeito passivo usava como forma de movimentar sua renda, as instituições financeiras, pois assim o demonstra as aplicações financeiras comprovadas aos finais dos períodos de incidência do tributo e o recebimento de pró-labore.

Coerente, portanto, que os lucros distribuídos também seguissem o mesmo trajeto da empresa ao sócio, ou seja, a distribuição fosse por meio de transferência bancária, entre contas, seguida de aplicação financeira. No entanto, o confronto dos documentos contábeis com os extratos bancários não evidencia esse fluxo.

Em primeiro, porque o lucro distribuído, segundo a cópia do livro Razão, fora parcialmente absorvido por outros pagamentos anteriores, ao próprio sócio, antecipadamente, e por pensão para Angela Rufino, restando dele em maio de 1998, apenas R\$ R\$ 105.928,53, importância esta que foi absorvida por pagamentos mensais em torno de R\$ 14.000,00.

Em segundo, porque as importâncias retiradas em momento posterior ao crédito também não constam dos extratos bancários.

Em terceiro, porque não integram o processo as cópias do livro Razão do ano-calendário de 1999, nem os extratos bancários da empresa desse ano-calendário.

Então, os fatos depõem de forma contrária à vinda dos lucros para a pessoa física do sócio.

Como informado pela recorrente sobre lançamento de ofício na referida pessoa jurídica para os exercícios de 1999 e 2000, foi realizada diligência e confirmada a dita ação e o resultado. A autoridade fiscal também afirmou sobre a impossibilidade do aproveitamento do lucro arbitrado em razão da falta de provas do efetivo ingresso dos recursos durante o procedimento investigatório e porque o arbitramento tem "base contábil" e não implica em fluxo de dinheiro.

Realmente a pessoa fiscalizada não conseguiu trazer provas documentais do efetivo repasse de recursos da dita pessoa jurídica, nem do crédito destes nas contas-correntes bancárias.

Assim, vedado reconhecimento da parcela restante dos ditos lucros como rendimentos isentos a reduzir a base de cálculo.

6. Dos reembolsos de despesas por conta e ordem de terceiros.

Protesto da recorrente contra a interpretação restrita contida na decisão anterior quanto à exclusão de três depósitos e créditos bancários porque o significado da petição era de



que não se poderia considerar todos os depósitos como rendimentos tributáveis, da mesma forma que nem todos os débitos em conta-corrente teriam correspondido a despesas do sujeito passivo.

Explicado na peça impugnatória sobre dois cheques, um com valor de R\$ 3.417,97 (21/05/98) e outro de R\$ 29.746,00, (27/05/98) nominativos à empresa Malva Defensivos e Equipamentos Fito Domissanitarios Ltda porque correspondiam à devolução de recursos vindos à conta do sujeito passivo, sem objeto no pagamento de despesas pessoais deste. O cheque de R\$ 29.746,00 corresponderia à soma de dois depósitos: R\$ 16.900,00 em 19/05/98 e R\$ 12.846,00, em 20/05/98. Esses valores teriam sido alocados como renda omitida em duas oportunidades, pela inclusão no rol dos depósitos e também pela inclusão como dispêndios na análise patrimonial.

O digno Relator de primeira instância não acolheu o pedido por falta de provas da escrituração contábil da empresa a respeito dos fatos, fl. 1.010, v-V.

Verificada a composição da base presuntiva com fundamento nos depósitos e créditos bancários, relativa ao ano-calendário de 1998, apropriada no levantamento patrimonial, constata-se a presença dos referidos valores, fl. 586, v-III.

Os extratos bancários desse período contêm indicação dos dois créditos, fl. 9, A-I, nas datas indicadas, bem assim o débito por cheque nº 680464, compensado em 27 de maio de 1998, de valor R\$ 29.746,00. Na fl. 194, A-I, a cópia do referido cheque, nominativo à empresa Malva, cruzado, destinado a depósito na conta 46575-1, ag. 0485, conforme indicação no verso. Essa importância integra a base presuntiva composta de depósitos e créditos bancários, tida como origem de recursos na evolução patrimonial e, também, as aplicações de recursos, porque considerada pagamento de despesas à empresa.

A linha de raciocínio desenvolvida pela recorrente deve ser acolhida, considerados os créditos componentes terem ocorrido em momento anterior, próximo, isto é, externa possibilidade do recebimento de valores pertencentes à empresa e a ela repassados. No entanto, a renda omitida nesse ano-calendário não será alterada em função de que a retirada desse valor das aplicações de rendimentos implica, necessária retirada de igual importância dos recursos, porque estes também não lhe pertenciam.

Portanto, o valor de R\$ 29.746,00 deve ser excluído do montante dos depósitos e créditos bancários a justificar em 1998, bem assim, das aplicações do levantamento patrimonial por falta de suporte documental.

7. Da transferência entre contas correntes de mesma titularidade.

Alega a recorrente que os nove depósitos superiores a R\$ 12.000,00 efetuados na conta-corrente em janeiro de 1999, assim como o crédito no valor de R\$ 1.188,85, mencionado no item 14 da relação de Depósitos Efetuados no Banco Itau, correspondem a transferência de recursos resgatados de seus investimentos em fundos administrados pelo Banco Marka SA em decorrência do encerramento das atividades daquele banco. E que alguns dos créditos, como os relacionados nos itens 6, 13, 14, 15 e 16 da relação de Depósitos Efetuados no Banco Itau foram transferidos diretamente da conta corrente dos Fundos no Banco Marka – Banco 647 através de DOC, conforme se verifica pelo histórico. Outros, como



os relacionados nos itens 8, 9, 10, 11 e 12 foram transferidos pelo banco custodiante dos Fundos Marka, o Banco Santander – nº 353.

Em primeira instância o pedido foi rejeitado por falta de provas dos resgates. Ressaltou o d. relator ter sido o contribuinte reiteradamente intimado a apresentar os extratos de seus investimentos no banco Marka e respondeu não os ter (fl. 1.017, v-V).

O argumento da recorrente tem fundamento pois à fl. 690 consta que a autora do feito considerou como aplicações de recursos no mês de dezembro de 1998, saldos de aplicações financeiras no Banco Marka SA, no último dia desse mês, em total de R\$ 200.321,70 (R\$ 78.954,82 + R\$ 23.270,39 + R\$ 37.139,85 + R\$ 29.312,76 + R\$ 31.643,88) e estes serviram para aumentar o patrimônio a descoberto nesse mês, em valor de R\$ 91.312,03.

Como os depósitos bancários base para a renda omitida apurada no ano-calendário subsequente foram extraídos do Banco Itau S/A, conta 00644-0, agência 1185, fl. 548 e nessa relação consta valores similares transferidos no mês de janeiro de 1999, por documentos dos bancos Santander e Marka (entidades sob códigos 353 e 647), em total de R\$ 253.571,56 (resultantes da soma de R\$ 31.737,26 + 77.408,53 + R\$ 23.151,85 + R\$ 19.201,49 + R\$ 31.208,46 + R\$ 25.662,97 + R\$ 17.230,04 + R\$ 12.570,82 + R\$ 14.210,71 + R\$ 1.188,85), ver fl. 602, v-III, é razoável concluir que os valores investidos no Banco Marka SA foram transferidos para o Banco Itau SA, porque:

- (1) há semelhança de valores individuais,
- (2) os valores vieram transferidos por “doc” da referida instituição financeira, meio que permite vincular as fontes,
- (3) os valores investidos no Banco Marka SA em montante de R\$ 200.321,70 integraram a evolução patrimonial no mês de dezembro de 1998, e contribuíram para o acréscimo patrimonial a descoberto nesse período;
- (4) não houve levantamento de dados do sujeito passivo junto ao Banco Marka SA, o que torna impraticável comprovar em contrário.

No entanto, somente é possível apropriar R\$ 200.321,70 valores que foram levantados pela autoridade fiscal e compuseram a base tributável para o ano-calendário de 1998, enquanto a diferença entre este e o total de transferências, de R\$ 73.249,86, deve permanecer tributável em janeiro de 1999, porque apesar da procedência conhecida, desconhecida e não comprovada a origem.

8. Protesto pela acolhida de empréstimo da irmã do sujeito passivo, a recorrente, no valor de R\$ 31.737,26.

Esse valor teria sido resgatado do Fundo Marka Nikko DI Fif 60 (doc. 29) sendo a ela reembolsado a importância de R\$ 18.237,26, conforme detalhamento dos pagamentos, fl. 1.054, v-V, permanecendo um saldo de R\$ 13.500,00, informado nas declarações de ajuste anual de ambos. E, ainda, porque a autoridade julgadora de primeira instância teria reconhecido a existência de uma dívida de R\$ 13.500,00 da qual a credora era Cinthia.



Segundo a defesa, a transação estaria demonstrada, pois haveria a comprovação da origem desse recurso pela transferência do fundo em nome de Cinthia, o pagamento em torno de R\$ 18.237,76, e a dívida de R\$ 13.500,00.

Esse pedido não foi atendido em primeira instância por falta de provas, fl. 1.010, v-V. Transcreve-se excerto do voto para melhor compreensão:

“Entretanto, em momento algum o impugnante trouxe aos autos qualquer documento que pudesse comprovar a alegada transferência entre contas-correntes do mesmo titular, e embora conste da declaração de rendimentos do interessado um débito para com Cinthia Costa e Souza no valor de R\$ 13.500,00 tampouco comprovou que o ingresso dos R\$ 31.737,26 são oriundos de transferência efetuada por sua irmã, e que são decorrentes de empréstimo devendo tais depósitos e créditos bancários permanecer na relação de depósitos bancários objeto de tributação no ano-calendário de 1999.

(.....)

As informações constantes da declaração de rendimentos, para serem aceitas como prova a favor do interessado devem ser acompanhadas de documentos que as respaldem.”

Esses os dados.

Verifica-se que o sujeito passivo declarou a dívida de R\$ 13.500,00 para com sua irmã na Declaração de Ajuste Anual – DAA apresentada no prazo legal, fl. 41, v-I, mas já no desenvolvimento da ação verificadora de anos anteriores.

É conveniente lembrar que o sujeito passivo encontrava-se sob investigação fiscal desde 17 de setembro de 1999, conforme informado no TVF, fl. 683, v-IV, o que torna os dados declarados no exercício de 2000 objeto de maior cautela quanto aos documentos que lhes dão suporte legal.

O valor de R\$ 31.737,26 constituiu transferência do Banco Marka S/A (por DOC) para a conta do sujeito passivo no Banco Itau S/A, em 13 de janeiro de 1999, conforme identificado na relação de fl. 602, item 7, e praticamente é coincidente com o resgate de aplicação em fundo Marka Nikko DI 60, saque havido por Cinthia Costa e Souza e/ou conforme comprovante juntado à fl. 929, v-IV, no qual o valor líquido de resgate foi de R\$ 31.800,73, em 13 de janeiro de 1999.

Verifica-se que esse comprovante em nome de Cinthia veio ao processo, pela impugnação, o que não permitiu à autoridade fiscal analisar e concluir sobre o referido crédito. Também integra o processo o extrato da conta bancária de “Cinthia Costa e Souza e/ou” no banco Marka, com o movimento de 8 a 13 de janeiro de 1999, no qual consta o resgate da importância de R\$ 31.800,73, citado no parágrafo anterior, e o correspondente crédito em conta, e, ainda, o saque sob rubrica “SAQUE TERC VIA C/C – DOC – DI FIF60” com valor de R\$ 31.737,26, no dia 13 de janeiro de 1999, fl. 928, v-V.

Esse valor de saque é coincidente com o valor creditado na conta deste contribuinte, bem assim, a data de saída por DOC e do ingresso, também por DOC.



Parece-me, claro, que apesar de inexistir a prova direta do crédito em comento, há provas indiretas a impor dúvidas quanto à origem do referido valor constituir aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda.

A relação familiar permite concretização de situações não admissíveis, sob o aspecto formal, no mundo jurídico, como o empréstimo de pai para filho de quantias significativas sem qualquer documento a permitir identificação dos vínculos. Isto porque, conforme o nível de convivência da família e a intensidade dos laços de amizade entre seus componentes, torna-se uma quebra de confiança exigir determinada formalização para transações desse tipo.

Assim, é que a análise deve ser realizada mediante uso de critérios a permitir aproximação da realidade ocorrida no passado com aquela construída pelo conjunto de conceitos extraídos dos documentos indiciários dos autos¹⁰.

Considerando tais dados e a situação vivida na época dos fatos:

1. a possibilidade de intervenção no Banco Marka SA;
2. a pessoa de Cinthia que na época trabalhava nessa instituição;
3. o risco de perda do numerário;
4. a instabilidade financeira do período;
5. a possibilidade de ganho maior se houvesse uma aplicação financeira conjunta;
6. a presença de ligação familiar, seja direta ou na linha colateral;
7. a declaração de dívida de R\$ 15.000,00 para com Cinthia; e,
8. que a presunção com suporte em depósitos e créditos bancários requer uma análise minuciosa de cada um desses valores para que não se exija tributo sobre base de cálculo fictícia, nem promova o enriquecimento ilícito do Estado.

Deve a importância ser afastada do conjunto dos fatos-base para encontrar a renda omitida.

Ad argumentandum, a colaborar com a posição, a norma no artigo 112, do CTN⁽¹¹⁾, que permite excluir da incidência o fato sobre o qual haja dúvida sobre sua natureza e

¹⁰ "As leis, por melhores que sejam, estarão sempre à mercê do talento e da disposição das mulheres e dos homens. Elas são frias. Se utilizadas independentemente do sistema, dos princípios, poderão ser injustas. É a pessoa que tem o poder e a responsabilidade de fazer com que as leis estejam a serviço da justiça e da felicidade. Isso deve orientar o julgador, o legislador ou o definidor e executor das políticas públicas. Isso deve orientar cada cidadão na busca da harmonia na convivência com seus pares. Se a lei bastasse não precisaríamos de juízes ou tribunais. Todos os casos seriam resolvidos de igual maneira. Isso não procede. É imprescindível o conhecimento humano para que as decisões dos tribunais sejam justas. É a sensibilidade, a intuição, o conhecimento interno e externo que formam um bom julgador. A missão não é simples, mas é gratificante." CHALITA, Gabriel. Os dez mandamentos da ética. Rio de Janeiro, Nova Fronteira, 2003, págs. 126 e 127.

¹¹ Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:



que esse crédito encontra-se no conjunto daqueles de origem no referido banco em questão anterior.

9. Do estorno de R\$ 11.630,00.

Neste item, a defesa protesta pela falta de análise do restante dos argumentos componentes do pedido para exclusão da referida importância do conjunto de depósitos e créditos que compunha a base da receita omitida. Assim, os créditos correspondentes a pró-labore somente foram excluídos quando coincidentes em data e valor, e que se pode verificar essa origem para o crédito de R\$ 900,00, em 30/6/98 integrante da referida base. Na mesma linha, o depósito de R\$ 789,60, constituiria reembolso de despesas médicas, conforme doc. 13, componente da resposta de 14/2/2000. Com essas falhas estaria exposta a falta de exame completo para a apuração efetiva dos fatos.

Verifica-se razão à recorrente nesses pleitos. A retirada pró-labore deve ser considerada mesmo sem a devida prova do efetivo depósito pela empresa o valor corresponde à quantia mensal devida ao sujeito passivo pelos serviços prestados, por força do levantamento patrimonial, fls. 562 e 563, v-III, e, pela coerência com o comportamento da autoridade fiscal quanto aos demais valores constantes da conta no último dia do mês, pela rubrica "TBL 0485.46575-1PROLABOR", fls. 387 e 388, v-II.

Quanto à quantia de R\$ 789,60, relativa a ressarcimento efetivado pelo Bradesco Seguros, fls. 831 e 832, v-IV, por tratamento médico, enquanto o crédito bancário foi considerado nos depósitos do mês de dezembro de 1998.

Verifica-se que foi efetivada a análise detalhada dos depósitos e créditos em conformidade com os dados apresentados pelo sujeito passivo, forma de agir adequada à exigência com fundamento nessa espécie de presunção legal.

A presença incorreta de tais valores a compor o conjunto daqueles a dar origem à renda omitida constitui evidência de erros materiais passíveis de correção na forma do artigo 60, do Decreto nº 70.235, de 1972⁽¹²⁾.

10. Do acréscimo patrimonial a descoberto.

Diversos foram os argumentos contrários à imposição com suporte na presunção legal centrada na evolução patrimonial a descoberto.

10.1. Lucros distribuídos

Os lucros que teriam sido distribuídos pela empresa Malva Defensivos e Equipamentos Fito Domissanitários Ltda, em valores de R\$ 180.928,53, no ano-calendário de 1998, e R\$ 157.777,92, em 1999, não foram acolhidos, em razão da falta de comprovação do aspecto da veracidade.

(...)

II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

¹² Decreto nº 70.25, de 1972 - Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.



Essa questão já foi analisada no item 5, motivo para que não se repita a justificativa nesta parte do voto.

10.2. Da transferência patrimonial de Eveli Leite da Costa.

Pedido para que o teórico empréstimo de R\$ 30.000,00 da irmã do sujeito passivo, acima nominada, no ano-calendário de 1998, seja considerado como disponibilidade, por força de sua inserção nas declarações de ajuste anual das partes.

Parte da Declaração de Ajuste Anual – DAA de Eveli Leite da Costa encontra-se juntada ao processo à fl. 87, v-I, e nela consta o crédito a receber do sujeito passivo em montante de R\$ 30.000,00, bem assim, a vinda de R\$ 46.580,29, por doação de Adyilia Leite Costa, CPF nº 495.970.357-15.

A DAA, exercício de 1999, deste contribuinte foi apresentada em 30 de abril desse ano, fl. 34, e conteve informação sobre o referido empréstimo.

A prova da efetiva entrega do dinheiro não integra o processo.

Segundo Silvio Rodrigues, o empréstimo *"é o contrato pelo qual uma das partes entrega uma coisa à outra, para ser devolvida em espécie ou gênero."*¹³

Já para o Vocabulário Jurídico De Plácido e Silva, empréstimo constitui termo *"indicado para exprimir toda espécie de cessão de uma coisa ou bem, para que outrem a use ou dela se utilize, com a obrigação de restituí-la, na forma indicada, quando a pedir o seu dono ou quando terminado o prazo da concessão."*¹⁴

Decorrencia desses conceitos são os requisitos de abrangência do empréstimo a bens fungíveis e não fungíveis, da devolução do bem cedido, e do prazo para o retorno.

Assim, o empréstimo pode ocorrer sob duas formas de negócio: o comodato e o mútuo. O comodato refere-se à cessão de coisa com característica não fungível, gratuita, por determinado tempo e com a obrigação de devolução da mesma coisa. O mútuo é o negócio destinado à cessão de coisas fungíveis, podendo ser gratuita ou não, com prazo para devolução da mesma coisa ou outra de mesma espécie. A primeira era regulada na época dos fatos pelos artigos 1.248 a 1.255 do Código Civil, enquanto a segunda, pelos artigos 1.256 a 1.264, estes últimos inseridos na Seção II, que trata do Mútuo, no Capítulo V, que dispõe sobre o Empréstimo.

O artigo 1.256, estabelece que o mútuo é o empréstimo de coisas fungíveis e determina a obrigação de restituí-las ao mutuário em coisas do mesmo gênero, qualidade ou quantidade¹⁵. Já o artigo 1.264 dispõe sobre o prazo do mútuo quando não convencionado entre as partes, e especifica que será de 30 (trinta) dias se o negócio referir-se a dinheiro¹⁶.

¹³ RODRIGUES, S.; Direito Civil, São Paulo, Saraiva, 1989, p. 9.

¹⁴ SILVA, P.; FILHO, N.S.; ALVES, G.M. Ob. citada.

¹⁵ Código Civil - Lei n.º 3071 de 1º/01/16 - Art. 1.256. O mútuo é o empréstimo de coisas fungíveis. O mutuário é obrigado a restituir ao mutuante o que dele recebeu em coisas do mesmo gênero, qualidade ou quantidade.

¹⁶ Código Civil - Lei n.º 3071 de 1º/01/16 - Art. 1.264. Não se tendo convencionado expressamente, o prazo do mútuo será:

(.....)

II - de 30 (trinta) dias, pelo menos, até prova em contrário, se for de dinheiro;



Ainda, segundo Silvio Rodrigues, o mútuo reveste-se das características de contrato real, unilateral e em princípio gratuito e não solene.

Real porque somente se aperfeiçoa com a entrega da coisa emprestada, não bastando o acordo entre as partes contratantes, e unilateral, dada a imposição de obrigações, apenas, ao mutuário. Gratuito, em períodos já distantes, porque surgiu para oportunidades em que a coisa entregue visava socorrer um amigo, no entanto, hoje, mais comum é a cessão a título oneroso. Não-solene porque a lei não determina forma obrigatória para a cessão, no entanto, para atender os requisitos da prova, deve o negócio revestir-se da documentação adequada a tais fins.

Quanto à forma, utilizando subsidiariamente o Código Civil vigente à época dos fatos verifica-se que a prova da concretização de tais atos depende, por se tratar de ajuste unilateral, oneroso, entre as partes, de contrato escrito com validade perante terceiros, na forma prevista no artigo 145 desse ato legal¹⁷.

Assim, não comprovada a entrega da quantia mutuada, rejeita-se o recurso.

10.3. Da doação recebida de Adylya Leite da Costa.

Informa a recorrente sobre o recebimento de herança da mãe do contribuinte, Adylya Leite da Costa, em valor de R\$ 46.466,67, recursos inicialmente concentrados na conta-corrente desta, no Banco Marka SA, advogada, e responsável pelo trâmite processual do inventário. Assim, os recursos dessa herança vieram ao sujeito passivo por meio da irmã. Esse fato teria constado da declaração da doadora (também sob fiscalização).

Adicionalmente, na Impugnação, informado que o repasse da quantia indicada ocorreu por transferência entre contas de Cinthia para o sujeito passivo, no próprio Banco Marka S/A, fl. 787, v-IV.

Acompanhou a peça impugnatória, cópia da petição dirigida ao Juiz de Direito da 2ª Vara Cível de Três-Corações, MG, em 17/2/98, na qual consta solicitação para alvará de levantamento das importâncias depositadas pelos autores, fls. 844 e 845, e na fl. 846 cópia, ilegível, do alvará e na fl. 847, demonstrativo das importâncias atribuídas a cada um dos herdeiros, de emissão não identificada.

Nesta situação, verifica-se que o sujeito passivo informou em 14 de fevereiro de 2000, fl. 75, v-I, sobre a origem dos ditos recursos como oriundos de uma doação da mãe Adylya. Novamente intimado a comprovar tal ingresso de valor, reiterou a informação, em 17 de março de 2000, fl. 216.

A Declaração de Ajuste Anual – DAA da mãe foi apresentada no prazo legal e conteve a informação a respeito da doação conforme informado no início, e deveria encontrar-se em arquivo na unidade de origem.

III - do espaço de tempo que declarar o mutuante, se for de qualquer outra coisa fungível.

¹⁷ Código Civil - Lei n.º 3071 de 1º/01/16 - Art. 135. O instrumento particular, feito e assinado, ou somente assinado por quem esteja na disposição e administração livre de seus bens, sendo subscrito por 2 (duas) testemunhas, prova as obrigações convencionais de qualquer valor. Mas os seus efeitos, bem como os da cessão, não se operam, a respeito de terceiros (art. 1.067), antes de transcrito no Registro Público. Parágrafo único. A prova do instrumento particular pode suprir-se pelas outras de caráter legal.



Segundo consta do doc. 16, fl. 842, v-IV, Adyilia Leite Costa teria sido intimada pela auditora-fiscal Gilsa Pereira Schneider de Almeida a respeito dos rendimentos isentos declarados e essa informação não consta deste processo.

Pesquisado no sistema COMPROT para verificar se houve lançamento de crédito tributário contra a pessoa de Adyilia, não consta informação a respeito da existência de processo.

Assim, considerada a probabilidade de outras provas foi determinada a verificação complementar para o complemento da instrução do processo.

Segundo a autoridade fiscal e conforme posto no Relatório, nessa verificação ficou comprovado apenas o recebimento da herança pela mãe deste contribuinte.

Verificados os documentos juntados nessa verificação, constata-se extrato da conta bancária no banco Marka, em nome de Cinthia Costa e Souza e/ou, período de 13 de março a 1º de abril, no qual há crédito conforme aviso de crédito, em valor de R\$ 247.015,61⁽¹⁸⁾, no dia 13 de março de 1998, seguido de aplicações em 16 desse mês e ano, das quantias de R\$ 47.000,00, em fundo FIF 30 e de R\$ 40.000,00 em fundo Livre 30; de transferências entre contas-correntes, de duas quantias individuais de R\$ 40.000,00; e de um saque, de R\$ 40.000,00; em 17 desse mês e ano, a transferência entre contas-correntes, da quantia de R\$ 36.272,55. Essa movimentação resultou em total de R\$ 243.272,55. Em relação ao montante creditado, diferença de R\$ 3.743,06.

Um dos DOCs de R\$ 40.000,00 teve como favorecida Adília Leite da Costa, conforme cópia à fl. 848, v-IV.

Na relação dos depósitos e créditos bancários deste contribuinte, relativa ao ano-calendário de 1998, não consta crédito de igual valor em 16 ou 17 de março desse ano. Ocorre que o processo não contém os extratos da conta-corrente no Banco Marka, não obtidos pelo fisco, conforme resposta à fl. 735, v-IV.

Na DAA de Adília, exercício de 1999, ano-calendário de 1998, informado sobre a conta conjunta com Cinthia, no Banco Marka, e quanto às doações aos filhos: Ádila, R\$ 42.588,29; Eveli, R\$ 46.580,29; Everaldo, R\$ 47.248,29; Cinthia, R\$ 28.126,12 e Álvaro, R\$ 44.228,29), fls. 840 e 841, v-IV.

A cópia da DAA de Eveli Leite da Costa, exercício de 1999, contém informação sobre o recebimento de R\$ 46.580,29, a título de doação da mãe, fl. 87.

Na DAA do exercício de 1999 deste contribuinte foi informado a título de transferências patrimoniais, a importância de R\$ 47.248,29, fl. 35, v-I.

Esses os dados.

O contribuinte pede pela doação da mãe havida em 1998, em valor de R\$ 47.248,29, a qual teria origem no resgate da importância depositada pelos pais para garantia da Ação de Preferência e Adjudicação.

¹⁸ O valor de R\$ 247.015,61 coincide com aquele constante do extrato do BEMGE, de 31 de março de 1998, e nesse documento é informado sobre o resgate integral por Cinthia em 13 de março desse ano, fl. 1.149, v-6.

A ação judicial está comprovada no processo, bem assim o resgate ocorrido em 13 de março de 1998, pela irmã do contribuinte, Cinthia, conforme prova nos autos, fls. 1.1150 a 1.85, e 1.149, v-6, respectivamente.

O dinheiro depositado na referida ação pertencia 50% (cinquenta por cento) à mãe, e o restante aos herdeiros, por força do falecimento do pai; no entanto, poderia, também, ter atribuição aos herdeiros, respeitada a proporção mínima, como melhor entendesse a genitora, ou conforme outros acordos não presentes nos autos. Informa a recorrente ter a mãe ficado com R\$ 34.501,27 e dividido R\$ 208.771,28 entre os herdeiros. Esse fato foi informado na DAA do exercício da mãe, conforme explicitado no início.

Comprovado no processo não apenas ter o contribuinte declarado o recebimento de sua parte, mas também Eveli, e Cinthia, a qual representa o primeiro e é parte interessada. Se a partição dos recursos não fosse na forma apresentada ao fisco poderia então haver discordância jurídica, judicial.

Outro aspecto a confirmar o ingresso dos recursos são as saídas da conta de Cinthia, imediatamente ao crédito.

Evidencia-se uma situação em que há mais aspectos favoráveis à origem dos recursos para o contribuinte do que desfavoráveis, e, ainda, uma situação impeditiva de acesso a uma parcela dos dados, pela falência do banco Marka. Assim, situação em que permanece dúvida, teoricamente não passível de solução.

Em presença de dúvida, a razão deve permanecer com o contribuinte.

10.4. Dos investimentos declarados pelo sujeito passivo.

Protesto da recorrente contra a falta de consideração dos resgates de investimentos por ausência de comprovantes, mas manutenção de saldos iniciais e finais e dos rendimentos constantes das DIRF's.

Esse questionamento não se apresentou munido de provas dos efetivos resgates, motivo para que seja desconsiderado.

10.5. Das despesas em conta-corrente no Banco Itau e cartões de crédito.

Explica a recorrente que a decisão de primeira instância conteve interpretação inadequada porque não pediu para excluir as despesas integrantes da conta-corrente, mas a identificação de quais delas constituíram reembolso de despesas pela empresa. Cita a situação de despesas com eventos e viagens com o objetivo de promover produtos da empresa, e até mesmo o pagamento de fornecedores.

As despesas de viagem deveriam encontrar-se comprovadas com a escrituração da empresa e declaração desta destinada a confirmar e informar sobre os deslocamentos, detalhes que não se evidenciam no processo.

Os documentos apresentados não expressam relação com a empresa. Ademais, os valores indicados como ressarcimentos foram considerados como remessas da empresa, comprovadas, em razão da rubrica do crédito indicar a conta de origem. Portanto, tais valores já foram considerados em momento anterior.



10.6. Pagamento das despesas com instrução.

Incorreto também estaria a inclusão das despesas com instrução concentradas no mês de dezembro em razão da dificuldade de identificação do momento em que foram pagos algumas das mensalidades.

Essa forma de erigir a evolução patrimonial é mais benéfica ao contribuinte porque permite aproveitamento de todas as sobras de recursos havidas nos meses anteriores.

11. Da arguição de inconstitucionalidade.

Reiterados os argumentos da peça impugnatória a respeito da inconstitucionalidade da multa por ofensa ao princípio do não-confisco, artigo 150, IV, da CF/88, e quanto aos juros de mora, pelo uso da taxa SELIC, que tem natureza remuneratória, inclui correção monetária, juros e se encontra em ofensa à norma do artigo 161, do CTN.

Essa matéria já foi objeto de análise do item 3.

Em resumo, os questionamentos acolhidos resultam em exclusões das bases presuntivas conforme indicado no quadro IV.

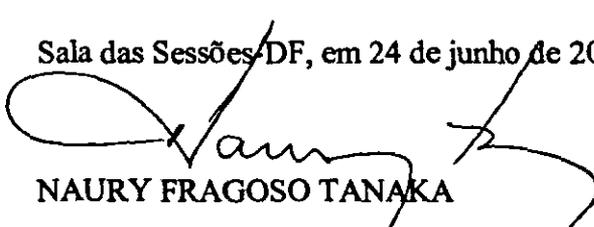
Quadro IV – Valores a excluir.

Discriminação	Valores	AC	Totais
Créditos de origem na Malva	21.014,76	1998	
Pró labore	900,00	1998	
Ressarcimento seguro Bradesco	789,60	1998	
Doação da mãe	47.248,29	1998	69.952,65
Créditos de origem na Malva	45.966,30	1999	
Créditos em Janeiro 99 - Aplicações	200.321,70	1999	
Empréstimo da irmã	31.737,26	1999	278.025,26

Isto posto, voto no sentido de rejeitar as questões preliminares e quanto ao mérito para dar provimento parcial ao recurso para excluir das bases presuntivas as seguintes quantias: R\$ 69.952,65, no ano-calendário de 1998 e R\$ 278.025,26, em 1999.

É como voto.

Sala das Sessões-DF, em 24 de junho de 2008.


NAURY FRAGOSO TANAKA