



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10070.001912/94-91
Recurso nº. : 09.852
Matéria: : IRPF - EXS.: 1991 e 1992
Recorrente : OLYMPIO FAISSOL PINTO
Recorrida : DRJ no RIO DE JANEIRO - RJ
Sessão de : 16 DE SETEMBRO DE 1997
Acórdão nº. : 102-42.034

IRPF - OMISSÃO DE RECEITA – Incabível a presunção de omissão de receita quando demonstrado, nos autos, que o valor tido como omitido em maio de 1990, foi oferecido a tributação no mês junho do mesmo ano.

PESSOA FÍSICA - FATO GERADOR DO IMPOSTO DE RENDA - O fato gerador do imposto de renda é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica, cabendo a autoridade administrativa demonstrar sua ocorrência. Cancela-se o lançamento fundamentado em variação patrimonial a descoberto, por não ter ficado, suficientemente demonstrado, que a soma dos rendimentos tributados, não tributados e tributados exclusivamente na fonte, auferidos mensalmente pelo contribuinte durante o ano-base, foram insuficientes para acobertar o acréscimo patrimonial apontado.

GLOSA DE DESPESAS REGISTRADAS NO LIVRO CAIXA DE PROFISSIONAL AUTÔNOMO - Mantém-se as glosas: a) das despesas efetuadas com ligações interurbanas e internacionais e uso de linha telefônica celular, por ausência de provas de que foram necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora; b) com motoristas, eletricitas e cozinheiras, porque não sendo, em regra, despesas usuais em consultório odontológico, para serem aceitas, além do simples registro em carteira de trabalho, é imprescindível a comprovação de que essas espécies de serviços são necessários para a obtenção da receita tributada.

TRD - Exclue-se da exigência tributária a parcela à variação da TRD, a título de juros, no período de fevereiro a julho de 1991.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por OLYMPIO FAISSOL PINTO.

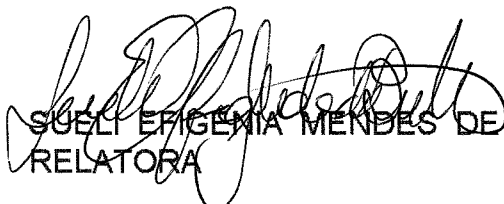


**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10070.001912/94-91
Acórdão nº. : 102-42.034
Recurso nº. : 09.852
Recorrente : OLYMPIO FAISSOL PINTO

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Júlio César Gomes da Silva e Maria Goretti Azevedo Alves dos Santos que davam provimento integral e o Conselheiro José Clóvis Alves que propunha converter o julgamento em diligência.


ANTONIO DE FREITAS DUTRA
PRESIDENTE


SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO
RELATORA

FORMALIZADO EM: 12 DEZ 1997

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros, URSULA HANSEN, CLÁUDIA BRITO LEAL IVO e FRANCISCO DE PAULA CORRÊA CARNEIRO GIFFONI.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10070.001912/94-91
Acórdão nº. : 102-42.034
Recurso nº. : 09.852
Recorrente : OLYMPIO FAISSOL PINTO

RELATÓRIO

OLYMPIO FAISSOL PINTO, inscrito no Cadastro de Pessoas Físicas - MF sob nº 003.427.507-04, inconformado com a decisão de primeira instância, apresenta recurso objetivando a reforma da mesma.

Nos termos do Auto de Infração de fls. 3 e seus anexos (fls. 4/10) exige-se do contribuinte o crédito tributário equivalente a 125.749,25 UFIR, a título de Imposto de Renda Pessoa Física e respectivos acréscimos legais.

As irregularidades apuradas podem assim serem resumidas:

- 1 - omissão de rendimentos recebidos de pessoa física, decorrentes de trabalho sem vínculo empregatício no mês 05/90 no valor de Cr\$ 830.000,00;
- 2 - omissão de rendimentos, tendo em vista **variação patrimonial a descoberto**, caracterizando sinais exteriores de riqueza na aquisição do imóvel à Av. Rui Barbosa, 350/1601, em março de 1990, valor tributável Cr\$ 6.225.102,15;
- 3 - omissão de rendimentos, tendo em vista **variação patrimonial a descoberto**, caracterizando sinais exteriores de riqueza na aquisição do imóvel à Av. Rui Barbosa, 422/902, em julho de 1991, valor tributável Cr\$ 28.461.592,85;
- 4 - glosa de despesas registradas no livro Caixa, por não preencherem as condições exigidas no art. 81 do RIR, aprovado pelo Decreto nº 1.041/94, nos anos de 1991 e 1992.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nº. : 10070.001912/94-91

Acórdão nº. : 102-42.034

Às fls. 11/320 foram anexados documentos e termos de ocorrências que respaldam o lançamento.

Tempestivamente por procurador (fls. 382), apresentou a impugnação de fls. 325/339, instruída pelos documentos anexados às fls. 356/382.

A autoridade julgadora de primeira instância manteve o lançamento em decisão de fls. 384/390, assim ementada:

"IMPOSTO DE RENDA - PESSOA FÍSICA

- *Considera-se como omissão de rendimentos recebidos de pessoa física, valor não registrado em Livro-caixa, guardando coincidência de data e valor quando do seu recebimento.*

- *Considera-se como omissão de rendimento valor decorrente de apuração de variação patrimonial a descoberto quando o contribuinte não logra comprovar a disponibilidade financeira para tal desembolso na data em que o mesmo ocorreu.*

- *Devem remanescer as glosas, pertinentes a despesas deduzidas indevidamente no livro-caixa por não serem comprovadamente necessárias e essenciais para a obtenção dos rendimentos.*

- *Ocorre a incidência da TRD como juros de mora no período de 02 a 07/91, devendo ser mantida a sua inclusão nos cálculos dos valores devidos."*

Cientificado em 16/04/96, AR fls. 395, verso, seu procurador apresentou o recurso anexado às fls. 396/416, alegando, em síntese:

- o valor de Cr\$ 830.000,00 recebido através do cheque anexado aos autos, foi devidamente contabilizado em 30/06/90, no Livro Caixa nº 3 às fls. 192, e corresponde a serviços profissionais prestados, tendo sido computado na declaração de rendimentos do exercício de 1991, como rendimento decorrentes de trabalho sem vínculo empregatício,



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10070.001912/94-91

Acórdão nº. : 102-42.034

recebidos de pessoa física, com o conseqüente recolhimento do imposto na fonte (carnê leão);

- a tributação a título de omissão de rendimentos foi mantida, apenas, pelo fato de o recorrente ter registrado em 30/06/90, em seu livro Caixa o valor que, teria sido recebido em 05/05/90;

- se o registro foi feito no mês seguinte caberia só a multa de mora pelo prazo da postergação;

- o acréscimo do patrimônio da pessoa física só será considerado rendimento quando a autoridade lançadora comprovar, à vista da declaração de rendimentos e de bens, não corresponder esse aumento aos rendimentos declarados, salvo se o contribuinte provar que aquele acréscimo teve origem em rendimentos não tributáveis ou já tributados exclusivamente na fonte (art. 622, parágrafo único do RIR/80;

- não atinou a decisão recorrida para o fato de que a alegada variação patrimonial a descoberto é que foi caracterizada como omissão de rendimentos, não tendo, assim aplicação o disposto no artigo 2º da Lei nº 7.713/88, mencionado na decisão;

- o acréscimo patrimonial a descoberto resultou da diferença entre a renda líquida no mês de março/90 (receitas, menos despesas no livro caixa) e o valor pago pelo imóvel;

- tal metodologia não se adapta a própria natureza do fato gerador do imposto que é complexo e tem seu termo "ad quem" em 31 de dezembro do ano-base.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10070.001912/94-91

Acórdão nº. : 102-42.034

- como exemplo, copia as ementas dos Acórdãos do Primeiro Conselho de Contribuintes números 102-22.878/87; 104-7.302/90; 104-7.003/89;
- não tendo o fisco comprovado a alegada variação patrimonial a descoberto, não tem procedência a tributação a título de omissão de rendimentos caracterizada por acréscimo patrimonial a descoberto;
- quanto ao valor pago pela aquisição em julho de 1991 do imóvel situado na Av. Rui Barbosa, nº 422/902 no valor de Cr\$ 29.000.000,00, pelos documentos, ora anexados, comprova-se que a variação patrimonial a descoberto não existiu;
- a decisão recorrida sustenta que os referidos documentos (fls. 364/365), não possuem as características formais indicativas, para serem considerados hábeis e suficientes para lastrear o alegado empréstimo, no que tange ao ponto de vista da ordem fiscal, eis que o mesmo já havia sido desconsiderado pela autoridade autuante;
- se o fisco duvidou da efetividade do empréstimo tomado pela esposa do recorrente, junto a seu irmão, deveria aprofundar-se em investigações, e não apenas, apegar-se a vícios de ordem formal apontados, que não invalidam o ato jurídico;
- no caso foi comprovada a capacidade financeira do prestador, e o contrato mútuo foi devidamente celebrado entre as partes, sendo que os vícios pontados são apenas de ordem formal;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10070.001912/94-91

Acórdão nº. : 102-42.034

- quanto as glosas realizadas: ligações telefônicas, o argumento utilizado pelo julgador é de que o contribuinte não logrou comprovar serem as despesas efetivamente relacionadas à sua atividade profissional, no visto que as ligações estão relacionadas, em verdade, com a clínica;
- o recorrente desenvolve sua atividade, exclusivamente como pessoa física e, como tal, é contribuinte do imposto de renda, devidamente cadastrado no C.P.F, não possui qualquer outro cadastramento como pessoa jurídica ou sociedade civil de prestação de serviços, tendo registro no INPS de nº 17.904.15798-05, número este que nada tem a ver com o C.G.C;
- as justificativas apresentadas não deixam dúvidas de que as ligações telefônicas estão efetivamente relacionadas com sua atividade profissional e atende o disposto no inciso III do art. 81 do RIR/94;
- despesas com salários pagos a eletricitas e respectivos encargos, o recorrente utiliza em seu escritório equipamentos modernos e sofisticados, alimentados por corrente elétrica, o que demanda presença diária de eletricitista para o reparo imediato de qualquer queda de voltagem, de frequência ou qualquer pane nos equipamentos, cuja manutenção é feita diariamente;
- com relação as despesas com os encargos trabalhistas e previdenciários estão autorizados pelo inciso I do art. 81 do RIR/94;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10070.001912/94-91

Acórdão nº. : 102-42.034

- despesas com salários de cozinheira, a necessidade é justificada pela necessidade de permanecer em seu consultório por longo período;
- despesa com motorista - a sua função é conduzir os pacientes à sua casa ou ao local de trabalho, após submetido à anestesia, que lhes tira a plena capacidade de dirigir;
- a decisão recorrida manteve a glosa sob o fundamento de que tratam-se de despesas pertinentes à empresa Olympio Faissol Pinto - C.G.C nº 17.904.15798-05; acrescentando que o vínculo empregatício existia, só que entre os empregados e a pessoa jurídica Olympio Faissol Pinto, e, por tal razão, não admitiu a dedutibilidade das despesas e dos encargos trabalhistas e previdenciários;
- neste ponto equivoca-se totalmente a decisão recorrida em primeiro lugar porque o referido número não é do C.G.C e sim do cadastro no INSS, em segundo lugar porque nunca existiu a suposta pessoa jurídica;
- os empregados são da pessoa física, conforme comprovado na fase impugnatória, com a juntada de cópias do livro Registro de Empregados (doc. nº 07/10);
- TRD não tem menor cabimento a manutenção da incidência da TRD, como juros de mora, no período de fevereiro a julho de 1991, inclusive.

Anexou doc. de fls. 417.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10070.001912/94-91

Acórdão nº. : 102-42.034

Consta às fls. 430, contra-razões elaborada pelo Procurador da
Fazenda Nacional.

É o Relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of stylized, overlapping loops and strokes, likely representing the initials of the reporting official.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10070.001912/94-91

Acórdão nº. : 102-42.034

VOTO

Conselheira SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, Relatora

O recurso é tempestivo, dele tomo conhecimento.

Passo a análise da matéria, aqui discutida, na seqüência adotada pela autoridade lançadora ao descrever os fatos:

1º) omissão de rendimentos de trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoa física em 05/05/90 no valor tributável de Cr\$ 830.000,00, conforme cheque fls. 19.

O contribuinte afirma e demonstra que registrou o referido valor como receita do dia 30/06/90, conforme cópia do livro Caixa, anexada às fls. 357, com isso, e na ausência de elementos que me levem a outra convicção, entendo que não existe nos autos provas suficientes de que a omissão de rendimentos ocorreu. Pelo contrário, o que fica claro é a postergação de recolhimento de imposto, em função de que a pessoa física é tributada pelo regime de caixa e o rendimento auferido em maio só foi oferecido a tributação em junho.

2º) acréscimo patrimonial a descoberto nos meses de março de 1990 no valor de Cr\$ 6.225.102,15 e no mês de julho de 1991 no valor de Cr\$ 28.461.592,85.

Examinei as informações e documentos anexados aos autos das fls. 12/320 e não localizei demonstrativos mensais que computassem **todas** as origens e aplicações feitas pelo contribuinte nos anos de 1990 e 1991, que evidenciassem as apontadas variações patrimoniais a descoberto.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10070.001912/94-91

Acórdão nº. : 102-42.034

As disposições legais aplicáveis a espécie assim determinam:

Lei nº 7.713/88:

"Art. 2º - O imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.

"Art. 3º - O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14º desta Lei.

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

§ 4º - A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título." (grifei)

Lei nº 8.021/90:

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

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

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

*§ 3º - **Ocorrendo a hipótese prevista neste artigo, o contribuinte será notificado para o devido procedimento fiscal de arbitramento.***



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10070.001912/94-91

Acórdão nº. : 102-42.034

§ 4º - No arbitramento tomar-se-ão como base os preços de mercado vigentes à época da ocorrência dos fatos ou eventos, podendo, para tanto, ser adotados índices ou indicadores econômicos oficiais ou publicações técnicas especializadas.

§ 5º - O arbitramento poderá ainda ser efetuado com base em depósitos ou aplicações realizadas junto a instituições financeiras, quando o contribuinte não comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações.

§ 6º - Qualquer que seja a modalidade escolhida para o arbitramento, será sempre levada a efeito aquela que mais favorecer o contribuinte."

E, ainda, Lei nº 5.172, de 25/10/66 C.T.N.:

"Art. 43 - O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior."
(grifei

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso propor a aplicação da penalidade." (grifei)

Esqueceu a autoridade lançadora que, mesmo sendo mensal a apuração do fato gerador do imposto de renda em obediência aos dispositivos legais vigentes, para que se possa presumir omissão de receita deve ficar suficientemente comprovado que o acréscimo patrimonial constatado não tem cobertura nos rendimentos auferidos, para tanto, é imprescindível a análise das origens e recursos



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10070.001912/94-91

Acórdão nº. : 102-42.034

do contribuinte como um todo. Não ter origem em um mês é um indicio que pode levar a presunção de que o acréscimo patrimonial não tem justificativa, **mas se isso não ficar comprovado, mediante levantamento que indique a inexistência de rendimentos tributáveis ou não tributáveis nos meses anteriores, nada significa.**

Um bom exemplo disso, é quando a fiscalização descobre uma compra de imóvel em julho de 1991, cujo valor pago é superior ao total dos rendimentos (tributáveis, não tributáveis ou tributáveis exclusivamente na fonte), percebidos pelo contribuinte naquele mês, mas ao aprofundar sua investigação encontra saldos de rendimentos existentes, em meses anteriores, que dão cobertura a referida aquisição.

Registro que nem mesmo as normas ditadas pela Lei nº 8.021/90, dão guarida a forma escolhida, pela autoridade fiscal, para apuração dos referidos acréscimos patrimoniais a descoberto. Neste sentido a jurisprudência deste Conselho é mansa e pacífica.

3º) glosas de despesas registradas no livro Caixa.

O Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 1.041/94, consolidou as normas que disciplinam o assunto em seus artigos:

"Art. 79. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decretos-lei nºs 5.844/43, art. 11, § 3º).

§ 1º Se forem pleiteadas deduções exageradas em relação aos rendimentos declarados, ou se tais deduções não forem cabíveis, poderão ser glosadas sem a audiência do contribuinte (Decreto-lei nº 5.844/43, art. 11, § 5º).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10070.001912/94-91

Acórdão nº. : 102-42.034

Art. 81. O contribuinte que perceber rendimentos do trabalho não assalariado, inclusive os titulares dos serviços notariais e de registro, a que se refere o art. 236 da Constituição Federal, e os leiloeiros poderão deduzir, da receita decorrente do exercício da respectiva atividade (Leis nºs 8.134/90, art. 6º, e 8.383/91, art. 10, I)

I - a remuneração paga a terceiros, desde que com vínculo empregatício, e os encargos trabalhistas e previdenciários;

II - os emolumentos pagos a terceiros;

III - as despesas de custeio pagas, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora."

As despesas glosadas são nos valores de Cr\$ 8.847.041,80 e Cr\$ 120.014.335,64 nos anos de 1991 e 1992, respectivamente, estando devidamente discriminadas às fls. 12/17, podendo assim serem sumariadas:

a) com ligações interurbanas e internacionais; uso de linha telefônica celular.

Pelos documentos juntados aos autos ficou demonstrado que o recorrente efetuou as despesas, mas isso não implica em considerá-las necessárias a percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, condições exigidas pela lei para serem deduzidas da receita.

Simple afirmações e boa retórica não são suficientes para comprovar sua necessidade.

b) com motoristas, eletricitas e cozinheiras.

Também aqui, embora o documento juntado nos autos às fls. 417, demonstre que a autoridade julgadora "a quo" equivocou-se ao considerar como C.G.C da clínica o número de cadastro do recorrente no INSS (17.904.1598-05), a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10070.001912/94-91

Acórdão nº. : 102-42.034

defesa limita-se a demonstrar que os referidos profissionais possuem vínculo empregatício, mas não traz aos autos provas hábeis e idôneas de que os serviços prestados por eles são essenciais a percepção da receita.

Como regra as despesas dedutíveis devem estar vinculadas a percepção da receita. No caso em pauta, a receita escriturada no livro Caixa é decorrente de prestação de serviços odontológicos, executados por um profissional qualificado para tal, assim sendo, é inadmissível aceitar-se como dedutíveis as despesas com salários, encargos trabalhistas e previdenciários de empregados cujas funções não interagem no auferimento da receita ali registrada.

Em seus argumentos o recorrente esclarece que os serviços prestados pelo motorista, eletricista e cozinheira são fundamentais para o bem estar seu e de seus pacientes, mas não consegue convencer da necessidade dos mesmos para obtenção da receita tributada.

Por não ser este tipo de prestação de serviço comum e usual em consultório odontológico, o simples registro do funcionário não é prova suficiente para considerar os valores pagos como despesas dedutíveis.

Com relação a aplicação da TRD a título de juros de mora, adoto o posicionamento da Câmara Superior de Recursos Fiscais manifestado no Acórdão CSRF/01.1.773 de 17/10/94, com decisão unânime, no sentido de que por força do disposto no art. 101 do C.T.N e no § 4º do art. 1º da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, a Taxa Referencial Diária - TRD só pode ser cobrada, como juros de mora, a partir do mês de agosto de 1991, com a entrada em vigor a Lei nº 8.218/91.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10070.001912/94-91

Acórdão nº. : 102-42.034

Voto no sentido de conhecer o recurso, por tempestivo, para no mérito dar-lhe provimento parcial excluindo:

- a) da tributação os valores consignados nos itens 1 e 2 do Auto de Infração;
- b) aplicação da TRD como juros no período que medeia a vigência da Lei nº 8.177/91 e da Lei nº 8.218/91, período de fevereiro a julho de 1991.

Sala das Sessões - DF, em 16 de Setembro de 1997.


SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO