



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

Processo nº : 10120.000732/97-10
Recurso nº : 128.702
Matéria : IRPF - EXS.: 1993 a 1995
Recorrente : LOURIVAL LOUZA
Recorrida : DRJ em BRASÍLIA - DF
Sessão de : 21 DE AGOSTO DE 2002
Acórdão nº : 102-45.617

IRPF - PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - RECURSO VOLUNTÁRIO - MATÉRIA NÃO PREQUESTIONADA - Não é de ser admitido recurso na parte em que traga matéria não prequestionada na instância precedente.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - INCLUSÃO COMO DISPONIBILIDADE DE QUANTIA MUTUADA POR BANCO - IMPOSSIBILIDADE - INDIVISIBILIDADE DA PROVA DOCUMENTAL - O documento particular, admitido expressamente ou tacitamente, é indivisível, sendo defeso à parte, que pretende utilizar-se dele, aceitar os fatos que lhe são favoráveis e recusar os que são contrários ao seu interesse, salvo se provar que estes se não verificaram (CPC, art. 373, parágrafo único). Se o contrato de mútuo consigna quantias que possam ser aproveitadas como disponibilidades e dispêndios, não se pode utilizar apenas as que favoreçam ao Recorrente.

SALDO POSITIVO AO FINAL DO ANO CALENDÁRIO - O saldo positivo apurado ao final do ano-calendário, em demonstrativos de variação patrimonial a descoberto, deve ser, em princípio, transferido para o mês de janeiro do ano-calendário subsequente. O consumo anterior do respectivo montante não pode ser simplesmente presumido, devendo ser provado de forma inequívoca.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por LOURIVAL LOUZA.

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 Valmir Sandri, César Benedito Santa Rita Pitanga e Maria Goretti de Bulhões Carvalho que provinham integralmente e Naury Fragoso Tanaka que negava provimento.



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

Processo nº : 10120.000732/97-10

Acórdão nº : 102-45.617

ANTONIO DE FREITAS DUTRA
PRESIDENTE

LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES
RELATOR

FORMALIZADO EM: 19 SET 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros AMAURY MACIEL, VALMIR SANDRI, CÉSAR BENEDITO SANTA RITA PITANGA e MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO.



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

Processo nº. : 10120.000732/97-10

Acórdão nº. : 102-45.617

Recurso nº. : 128.702

Recorrente : LOURIVAL LOUZA

RELATÓRIO

LOURIVAL LOUZA, já qualificado nos autos, responde por débitos de imposto de renda (exercícios de 1993 a 1995), em decorrência do auto de infração a fls.5.892 (vol. 24), em que se lhe imputam, conforme valores e fundamentos legais ali mencionados, omissão de rendimentos da atividade rural e acréscimo patrimonial a descoberto em meses determinados dos anos calendários de 1992 a 1994, do próprio auto constando o fluxo de caixa correspondente, feito com base na documentação acostada nos volumes 1 a 23 dos autos.

Em impugnação (fls.5.922), argumentou, em síntese, que o lançamento é nulo por se basear em verificação por amostragem, conforme termo de encerramento de fiscalização a fls. 5.914; o IRPF incide sobre riqueza nova e que, ao lado de gastos propriamente ditos, foram incluídos outros elementos que não representam consumo definitivo de receitas ou aquisição real de bens, como é o caso de aplicações financeiras; outros fatores foram deixados de lado como um empréstimo obtido junto ao Banco Safra em dezembro de 1992, suficiente para cobrir a variação patrimonial a descoberto; que o sistema de tributação é anual por seis décadas e a eventual diferença entre rendimentos e aplicações em meses isolados não obriga o contribuinte a pagar imposto. Juntou quadros com fluxo de aplicações em renda fixa e *overnight* e respectivos documentos.

O Delegado de Julgamento de Brasília proferiu decisão (fls. 5.943) pela procedência parcial da ação fiscal. Rejeitou a preliminar de nulidade, ao fundamento de que a fiscalização por amostragem resultou em lançamento em



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

Processo nº : 10120.000732/97-10

Acórdão nº : 102-45.617

obediência ao disposto no art. 142 do CTN e, ademais, tal fato não está apontado no art. 59 do Decreto nº 70.235/72 como causador de nulidade processual. Ressaltou que não houve arbitramento na efetivação da exigência, discorreu sobre a legislação referente a apuração mensal do imposto de renda e afirmou que as receitas da atividade rural foram tributadas em consonância com a IN/SRF nº 138/90.

No tocante à variação patrimonial a descoberto, entendeu que aplicações financeiras são gastos a serem considerados pois não é necessária sua vinculação a aquisição de bens materiais; o suposto empréstimo obtido junto ao Banco Safra não pode ser aceito como fonte de recursos porque não registrado em declaração de ajuste e não provada sua efetivação, citando jurisprudência deste Conselho; desconsiderou extratos bancários apresentados com atraso e omitidos quando do procedimento de fiscalização.

Com relação aos anos calendários de 1992 e 1993 refez os quadros demonstrativos de fluxo de caixa (fls.5.953 e fls. 5.957 a 5.971) para incluir os demonstrativos de aplicações financeiras apresentados pelo impugnante e os saldos positivos de meses anteriores dentro de cada ano, bem assim para corrigir erros de conta do autuante, bem assim determinou a aplicação da IN SRF nº 496/97.

Garantida a instância pelo arrolamento de bens a fls. 6.035, recorre o autuado a este Conselho (fls.5.981), alegando, em síntese, que: a impugnação inadequadamente não abordou os argumentos correspondentes à realidade dos fatos, acostada de documentos hábeis e idôneos, em poder do Recorrente e que não apresentou, nos períodos em foco, acréscimos patrimoniais a descoberto, pois o auto não incluiu todos os acréscimos e diminuições de recursos e aplicações dos mesmos recursos.



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

Processo nº. : 10120.000732/97-10

Acórdão nº. : 102-45.617

Junta novos demonstrativos de evolução patrimonial mensal a partir de fls. 5.988, neles incluindo recursos sobre os quais discorre a partir de fls. 5.983, a saber, saldo positivo em 31.12.91, empréstimo bancário junto ao Banco Safra, juntando extrato bancário referente ao respectivo crédito (fls. 6.022), e rendimentos de caderneta de poupança e aplicações financeiras, estes conforme extratos bancários juntados à impugnação.

É o Relatório.



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

Processo nº. : 10120.000732/97-10

Acórdão nº. : 102-45.617

VOTO

Conselheiro LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES, Relator

Conheço do recurso por preenchidas as condições de admissibilidade.

Parte dos argumentos alinhados no recurso não podem ser conhecidos por versarem matéria não suscitada nas instâncias precedentes. O próprio Recorrente admite haver inovado ao reconhecer que a impugnação ao auto de infração [...] não abordou os argumentos correspondentes à realidade dos fatos, falha que se propôs a corrigir nesta fase processual.

De qualquer sorte, a pretensão do Recorrente, em justificar sua evolução patrimonial pela disponibilidade de rendimentos oriundos de aplicações financeiros, não pode prosperar, na medida em que resta sem explicação a origem do capital aplicado, numa verdadeira confissão da omissão de receita detectada pela autuante via acréscimo patrimonial a descoberto.

Ademais, abandonou o ora Recorrente a defesa da apuração anual do acréscimo patrimonial a descoberto, em oposição à apuração em bases mensais adotada pelo autuante. Nesta assentada, seus argumentos se desenvolvem em torno da apuração mensal, como se evidencia principalmente pela juntada de demonstrativos sob este critério a partir de fls. 5.988.

Por conseguinte, remanescem para exame desta Câmara as alegações, já trazidas na impugnação, quanto ao aproveitamento, como disponibilidades, nas épocas próprias, de quantia mutuada pelo Banco Safra e do saldo positivo apurado pelo autuante ao final de ano calendário.



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

Processo nº. : 10120.000732/97-10
Acórdão nº. : 102-45.617

Com relação ao primeiro item, a decisão recorrida rejeitou a pretensão do Recorrente por faltar a prova do crédito em conta da importância alegadamente mutuada e por não haver sido esta incluída na declaração de ajuste competente.

Muito embora tenha o Recorrente feito agora a prova reclamada pelo julgador de primeiro grau (fls.6.022) e a omissão de registro na declaração de ajuste não ter lugar, a meu sentir, em se tratando de lançamento direto, como na espécie, deve, ainda assim, ser rejeitada a inclusão de tal quantia como disponibilidade no mês de dezembro de 1992.

Faço-o em atenção ao princípio da indivisibilidade que informa a teoria das provas e é contemplado no Código de Processo Civil, *verbis*:

“Art. 373 (omissis)

Parágrafo único – O documento particular, admitido expressamente ou tacitamente, é indivisível, sendo defeso à parte, que pretende utilizar-se dele, aceitar os fatos que lhe são favoráveis e recusar os que são contrários ao seu interesse, salvo se provar que estes se não verificaram.”

Como se constata, à vista do contrato de abertura de crédito/mútuo (fls.5.939), o Banco Safra disponibilizou ao Recorrente, em dezembro de 1992, a quantia de Cr\$ 1.900.000.000,00, padrão monetário da época, a ser, no entanto, restituída, com acréscimo de juros, em janeiro de 1993, no total de Cr\$ 2.143.800.340,11.

Consideradas ambas as quantias consignadas no documento, admitida a primeira como disponibilidade em dezembro de 1992 e a segunda como dispêndio em janeiro de 1993, teríamos sim, como quer o Recorrente, um menor



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 10120.000732/97-10

Acórdão nº : 102-45.617

acréscimo patrimonial a descoberto em dezembro de 1992, mas, em contraposição, um sensível aumento do apurado em janeiro de 1993. No conjunto, a situação do Recorrente se agravaria, como se nota no quadro a seguir:

Período de apuração	APD cf. auto de infração	Quantas ref. Mútuo (-/+)	APD incluindo mútuo
Dezembro/92			
Cr\$	2.138.132.297,98	(1.900.000.000,00)	238.132.297,98
Janeiro/93			
Cr\$	203.635.618,46	2.143.800.340,11	2.347.435.958,57

Por conseguinte, não se pode cogitar da utilização do documento em foco a esta altura do processo, máxime porque o Recorrente sonegou as informações pertinentes às autoridades fiscais, quanto a tanto solicitado, só vindo a trazê-las na expectativa de se beneficiar de seu fracionamento, quando já não era possível agravar a exigência, sob pena de *reformatio in peius*.

Quanto ao pretendido aproveitamento, no ano calendário seguinte, do saldo positivo apurado pelo fisco em dezembro do ano anterior, alinho-me entre os que admitem essa possibilidade. Na espécie, cogita-se da apropriação, como disponibilidade em janeiro de 1994, da quantia de Cr\$7.271.913,76, consignada no item 12.3. do auto de infração (fls.5.901) como *resultado* de dezembro de 1993.

Entendo que, no regime de bases correntes e de apuração mensal instituído pela Lei nº 7.713/88, não cabe mais a invocação de regras e princípios cuja razão de existir se encontram no revogado regime de bases anuais e de nítida distinção entre exercício e ano base, como esta que dispensa o fisco de provar o consumo da renda disponível ao final do exercício.



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

Processo nº : 10120.000732/97-10
Acórdão nº : 102-45.617

A instituição de novo regime pela lei citada partiu da constatação de que, na realidade fática, a vida econômica dos indivíduos não sofre solução de continuidade pela simples passagem dos anos, que, no universo físico, não se distingue da passagem dos dias ou dos meses. O confinamento da atividade econômica em períodos estanques atende à conveniência do administrador público ou privado e, pensado originariamente para as pessoas jurídicas, se ajusta mal às pessoas físicas.

É certo que essa transição não se operou sem percalços e vem ensejando ainda hoje esforços de compatibilização de ambos os regimes. Jamais, no entanto, ocorreu um retorno completo ao regime anterior.

A declaração anual, hoje denominada declaração de ajuste, passou a ser mero complemento do pagamento do imposto à medida que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos (Lei nº 8.134/90, art. 2º, e Lei nº 8.383/91, art. 12) para efeito de determinar o saldo de imposto a pagar ou a restituir. Nessas condições, os dados ali lançados são um resumo do somatório dos dados mensais referentes ao ano calendário e nunca uma tradução fiel de origens e dispêndios a cada mês do ano calendário. Tanto é assim que ao proceder a lançamento direto, de ofício, o Auditor Fiscal utiliza-se dos dados lançados na declaração anual como simples referência, quando não os afasta completamente, para o fim de proceder à apuração da matéria tributável mês a mês.

Colocadas essas premissas, revela-se quão ilógico é considerar-se o saldo de disponibilidade do mês de dezembro, apurado em fluxo mensal de caixa, como presumivelmente consumido antes de iniciado o ano subsequente, apenas porque discrepante dos recursos consignados na declaração de ajuste. Se o autuante não considera confiáveis os dados constantes da declaração, procede a uma apuração mensal e, detectando variação patrimonial a descoberto, confirma a



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

Processo nº. : 10120.000732/97-10

Acórdão nº. : 102-45.617

imprestabilidade das informações fornecidas pelo contribuinte, não pode conferir credibilidade a um dos dados daquela declaração tida por imprestável, quando isolado dos demais, máxime para onerar o autuado.

Tais as razões, voto por dar provimento parcial ao recurso para excluir o acréscimo patrimonial a descoberto apurado em janeiro de 1994 e para reduzir a Cr\$5.601.141,81, padrão monetário da época, o acréscimo patrimonial a descoberto apurado em fevereiro de 1994.

Sala das Sessões - DF, em 21 de agosto de 2002.


LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES