



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº : 10120.000732/97-10
Recurso nº : RP/102-128702
Matéria : IRPF – EXS.: 1993 a 1995
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Recorrida : SEGUNDA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Interessado : LOURIVAL LOUZA
Sessão de : 15 de junho de 2004
Acórdão nº : CSRF/01-04.992

IRPF – ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. FLUXO FINANCEIRO. SOBRAS DE RECURSOS. As sobras de recursos apuradas em Fluxo financeiro mensal de evolução das origens e aplicações são transferidas ao mês seguinte, dentro do mesmo ano-calendário, sendo que as verificadas em dezembro, que em face do princípio da verdade material, devem estar de acordo com o informado pelo contribuinte mediante a entrega da Declaração de Ajuste Anual.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL.

ACORDAM os Membros da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Dorival Padovan (Relator), Maria Goretti de Bulhões Carvalho e Wilfrido Augusto Marques que negaram provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro José Ribamar Barros Penha.

MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA
REDATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 25 OUT 2004

Processo nº : 10120.000732/97-10
Acórdão nº : CSRF/01-04.992

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: ANTONIO DE FREITAS DUTRA; CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER; MÁRCIO MACHADO CALDEIRA (suplente convocado); LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO; REMIS ALMEIDA ESTOL; JOSÉ CLÓVIS ALVES; JOSÉ CARLOS PASSUELLO; JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA; MARCOS VINÍCIUS NEDER DE LIMA; CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES; JOSÉ HENRIQUE LONGO e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR. Ausente justificadamente o Conselheiro VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE.



Processo nº : 10120.000732/97-10
Acórdão nº : CSRF/01-04.992

Recurso nº : RP/102-128702
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessado : LOURIVAL LOUZA

RELATÓRIO

A Procuradoria da Fazenda Nacional, por seu representante junto à Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, Dr. Sebastião Gilberto Mota Tavares, com fundamento no art. 32, I, do Regimento Interno, recorre contra decisão prolatada através do Acórdão n. 102-45.617 (f. 6.049-6.058), de 21.08.2002, na parte que tem esta ementa:

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.

Sustenta a Recorrente (f. 6.060-6.065) que decisão recorrida ofendeu a prova dos autos, na medida em que aproveita, no ano-calendário seguinte, sobras do fluxo financeiro elaborado pela fiscalização sem que tais sobras constem da declaração do contribuinte e nem se lastreiem em documento.

Recebido o recurso (f. 6.066), foi o sujeito passivo intimado através dos correios (f. 6.082). Não houve contra-razões.

O litígio a decidir repousa no auto de infração de f. 5.901, e consiste do aproveitamento, como disponibilidade em janeiro de 1994, da sobra do fluxo financeiro de dezembro de 1993, apurada de ofício pela fiscalização.

Cabe esclarecer que fiscalização alcançou os anos-base de 1992, 1993 e 1994.

Às fls. 6.087 consta a informação de que os débitos mantidos no presente processo foram transferidos para o processo de n. 10120.000940/2003-47 para prosseguimento da cobrança.

É o relatório.



VOTO VENCIDO

Conselheiro DORIVAL PADOVAN, Relator:

Conheço do recurso por preencher as condições de admissibilidade.

A questão a ser tratada versa sobre a possibilidade de se considerar o saldo positivo do fluxo mensal de caixa apurado pelo fisco em dezembro, como recurso capaz de cobrir acréscimo patrimonial no ano-calendário seguinte, ainda que não relacionado na declaração de bens entregue pelo contribuinte.

Em tempos passados, até mesmo o valor do dinheiro disponível relacionado na declaração de bens não se admitia para fins de justificar o acréscimo patrimonial do ano seguinte. Porém, a matéria foi apreciada por esta Câmara Superior de Recursos Fiscais, que se manifestou no sentido de que "O numerário constante de declaração de bens do ano-base anterior, quando não for desclassificado pela autoridade fiscal, que tem o dever de provar sua inidoneidade das datas ali registradas, justifica o acréscimo patrimonial para o ano subsequente" (Acórdão CSRF/01-04.357, sessão de 03.12.2002).

Pois bem. Embora se trate de matéria pouco discutida no âmbito das Câmaras do Primeiro Conselho de Contribuintes, não se pode perder de vista que nos lançamentos de ofício compete ao fisco demonstrar, de forma mensal e continuada, o consumo de renda do período fiscalizado: somente o resultado desta operação, ou seja, a renda consumida comprovada, não se prestará a justificar variação de patrimônio.

Na aplicação de tal preceito, nada impede o duplo efeito da prova produzida pelo fisco: se fisco a utilizada para justificar o lançamento do imposto, igualmente o contribuinte poderá dela se valer para infirmar consumo de renda, destacando-se, desta forma, o princípio da indivisibilidade que informa a teoria das provas (CPC: art. 373, parágrafo único).

No caso dos autos, a fiscalização alcançou o período que vai de 01.01.92 a 31.12.94, portanto três anos-base ligados.

Processo nº : 10120.000732/97-10
Acórdão nº : CSRF/01-04.992

E o que se cogita é a apropriação, como disponibilidade em janeiro de 1994, da quantia de Cr\$ 7.271.913,76, consignada no item 12.3 do auto de infração (f. 5.901) como sobra de dezembro de 1993.

Não vejo como negar esta possibilidade, eis que inadequado presumir o consumo das disponibilidades assim apuradas apenas pelo evento que marca a passagem de ano, como ainda pelo que consta do próprio levantamento fiscal.

Em atendimento às disposições da Lei n. 7713/87, o autor do procedimento elaborou, quando da autuação fiscal, o fluxo financeiro do contribuinte (f. 5.892-5.902), consignando neste fluxo, mês a mês, todos os recursos disponíveis (entradas), bem como todas as aplicações (saídas), de tal forma que, ao final de cada mês, restou apurado um determinado resultado.

Quando positivo o resultado do mês, considerou como sobra de recurso a transferir para o mês seguinte, procedendo ao transporte da sobra automaticamente. E quando negativo o resultado, considerou como sinal exterior de riqueza, tributando esse resultado apurado no mês.

Verifica-se, então, que a prova a ser apreciada no presente recurso, restou elaborada integralmente pelo próprio autor do procedimento da auditoria fiscal, cuja atividade goza da presunção de veracidade.

Assim, quando aquela autoridade arrola todos os recursos disponíveis correspondentes às entradas, bem como todos as aplicações representativas de saídas, não há como se entender de forma diversa daquela expressamente consignada no fluxo financeiro referido.

Tem-se, assim, por obra do próprio levantamento da auditoria fiscal, devidamente legitimadas todas as parcelas, tanto de recursos disponíveis ou ingressos, quanto das aplicações ou saídas (despesas, gastos, aplicações em bancos, etc,) bem como dos respectivos resultados, tanto os positivos, quanto os negativos, estes, inclusive, tributados a título de sinal exterior de riqueza.

E do ponto de vista da própria razoabilidade, em face desse trabalho fiscal que transporta os saldos positivos para o período subsequente, não há como se negar legitimidade idêntica ao saldo positivo final apurado no final do mês de dezembro, até porque, uma vez identificados todos os custos e despesas representativos das saídas, restou consignado sobra de recursos não utilizados ou não consumidos.

Tivesse esse resultado positivo do final do mês de dezembro sido consumido, por certo que teria a indicação do evento correspondente no referido levantamento.

Não pode por isso presumir-se o consumo desse resultado positivo do mês de dezembro, quando a própria fiscalização, por ato que se considera completo, identifica todas as entradas e todas as saídas, não classificando a parcela como consumo, mas de forma clara e precisa, classificando-a como sobra, como resultado positivo do período.

Ademais, como bem destacou o i. Relator do Acórdão recorrido, Conselheiro Dr. Luiz Fernando Oliveira de Moraes, "no regime de bases correntes e de apuração mensal, não há qualquer impedimento ou proibição de transferência das sobras de dezembro, para o mês seguinte, inexistindo previsão específica de confinamento da atividade econômica em períodos estanques, como se dava na sistemática anterior".

E asseverou ainda: 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.

Neste contexto, imperioso levar consideração o princípio da verdade material, sempre presente nas questões de tributação: o importante, nesse terreno, é a prova, é verificação dos fatos (Antonio da Silva Cabral, Processo Administrativo Fiscal, Editora Saraiva, Edição 1993, p. 75).

Com efeito, se a própria fiscalização desdobra o procedimento de auditoria através do fluxo mensal de caixa e, partir daí apura rendimentos omitidos referentes a acréscimo patrimonial, resta evidente, até prova em contrário, a

Processo nº : 10120.000732/97-10
Acórdão nº : CSRF/01-04.992

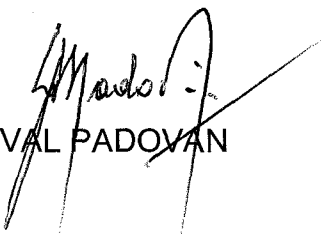
prevalência do resultado da atividade assim exercida pela auditoria fiscal quando confrontado com o conjunto de informações originalmente prestadas pelo contribuinte.

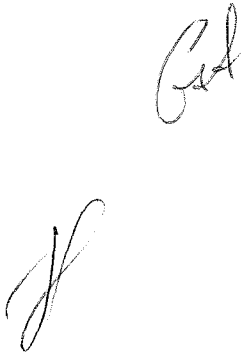
E considerando o princípio da boa fé processual, não pode um mesmo documento prestar a apenas a uma das partes do litígio: se servir ao fisco para como prova de acusação, será igualmente válido como elemento de defesa do contribuinte. É isto que penso.

A decisão recorrida, por seus doutos fundamentos, não merece reforma.

Por todo o exposto, voto por conhecer do recurso especial, interposto pela Fazenda Nacional e, no mérito, negar provimento ao mesmo.

Sala das Sessões – DF, em 15 de junho de 2004.


DORIVAL PADOVAN



VOTO VENCEDOR

Conselheiro JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA, Redator designado:

Em decorrência da votação realizada em sessão, passo a redigir o voto vencedor que respeita ao provimento do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional contra o Acórdão nº 102-45.617, de 21.08.2002, na parte que acolheu o recurso do contribuinte permitindo a transferência de saldos apurados pela fiscalização, de dezembro de 1993 para janeiro de 1994 como recursos a serem considerados na apuração de omissão de rendimentos em face de acréscimo patrimonial a descoberto.

A questão, portanto, é saber se o ordenamento jurídico tributário autoriza que sobras de recursos apuradas pela autoridade fiscal em fluxo financeiro mensal podem ser transferidas para o exercício seguinte. Ou isto só é possível quando compatível com o declarado pelo contribuinte na Declaração de Ajuste Anual e comprovado mediante documento juridicamente hábil e idôneo, nos termos defendidos pelo representante da Fazenda Nacional.

A respeito, infração relativa à variação patrimonial em face das prescrições contidas nos artigos 1º a 3º e §§ e 8º da Lei nº 7.713/88; artigos 1º a 4º da Lei nº 8.134/1990; artigos 4º, 5º e 6º da Lei nº 8.383/91 c/c artigo 6º e parágrafos da Lei nº 8.021/90, deve ser apurada mensalmente levando-se à tributação anual a importância considerada omissão de rendimentos não declarados tendo vencimento na data da entrega da Declaração de Ajuste anual (último dia útil do mês de abril).

Nos termos do art. 25 da Lei nº 9.250, de 1995, "como parte integrante da declaração de rendimentos, a pessoa física apresentará relação pormenorizada dos bens imóveis e móveis e direitos que, no País ou no exterior, constituam o seu patrimônio e o de seus dependentes, em 31 de dezembro do ano-calendário, bem como os bens e direitos adquiridos e alienados no mesmo ano.

Assim, estando obrigado a apresentar a Declaração de Ajuste Anual, e o fazendo, o contribuinte deve deixar evidenciada a sua verdade patrimonial. Para isso é imprescindível o registro dos bens e direitos remanescentes em 31 de dezembro, do ano-calendário. Tal registro, salvo prova em contrário, corresponde à verdade material, fazendo prova favorável do declarante.

É atribuição da autoridade fiscal notificar o contribuinte a esclarecer acerca dos dados constantes da Declaração de Ajuste bem como das informações colhidas em procedimentos fiscal. Nesta oportunidade, o contribuinte deve estar com toda a documentação, especialmente a que embasou a declaração de ajuste à disposição do Fisco.

O acréscimo do patrimônio da pessoa física está sujeito à tributação quando a autoridade lançadora comprovar, à vista da declaração de ajuste (rendimentos e bens), que esse aumento não corresponde aos rendimentos tributados na declaração, somados aos sujeitos à tributação definitiva e aos isentos e não tributáveis (Lei nº 4.069, de 1962, art. 52).

A jurisprudência dominante no âmbito do Primeiro Conselho de Contribuintes está assim configurada:

LEVANTAMENTO PATRIMONIAL - FLUXO FINANCEIRO - SOBRAS DE RECURSOS. As sobras de recursos apuradas em levantamentos patrimoniais mensais realizadas pela fiscalização, devem ser transferidas para o mês seguinte, pela inexistência de previsão legal para se considerar como renda consumida, desde que seja dentro do mesmo ano-base. (Ac. 104-19.111, de 04.12.2002; 104-18.852, de 09.07.2002; 104-18.641, de 19.03.2002; 104-18.632 de 19.03.2002).

IRPF - LEVANTAMENTO PATRIMONIAL - FLUXO FINANCEIRO - SOBRAS DE RECURSOS - As sobras de recursos apuradas em levantamentos patrimoniais mensais realizados pela fiscalização, devem ser transferidas para o mês seguinte, pela inexistência de previsão legal para se considerar como renda consumida, desde que seja dentro do mesmo ano-base. Tendo o contribuinte juntado aos autos, por ocasião do recurso, documentos que em sintonia com outros já constantes do processo comprovam recursos não considerados no julgamento singular, reduz-se a exigência. (Acórdão 104-18053, de 19.06.2001).

ABRANGÊNCIA DA APURAÇÃO - ... As sobras de recursos apuradas em um determinado mês devem ser transferidas para o mês seguinte, pela inexistência de previsão legal para que sejam consideradas renda consumida, porém eventual sobra constatada ao final de dezembro do ano calendário não pode ser considerada no cálculo de janeiro do ano seguinte caso não tenha constado de declaração de ajuste relativa ao ano calendário findo. Recurso negado. (Ac. 102-44.290, de 06.06.2000)

APURAÇÃO MENSAL - SOBRAS DE RECURSOS - No cálculo do acréscimo patrimonial, as sobras de recursos, detectadas dentro do ano calendário, devem ser automaticamente transpostas mês a mês, no "fluxo de caixa", até o mês de dezembro. No ano-calendário subsequente, somente podem ser utilizadas as sobras de recursos constantes na declaração de bens e rendimentos, tempestivamente apresentada. Recurso negado. (Ac. 104-18.317, de 19.09.2001)

SOBRAS DE RECURSOS - As sobras de recursos apuradas em levantamentos patrimoniais mensais realizados pela fiscalização de janeiro a novembro, devem ser transferidas para o mês seguinte, pela inexistência de previsão legal para se considerar como renda consumida. O excesso de recurso em dezembro, mesmo que decorrente de levantamento patrimonial realizado pela fiscalização, somente poderá ser considerado em janeiro do ano seguinte se declarado e comprovado. Recurso parcialmente provido. (Ac. 102-42.341, de 12.11.1997)

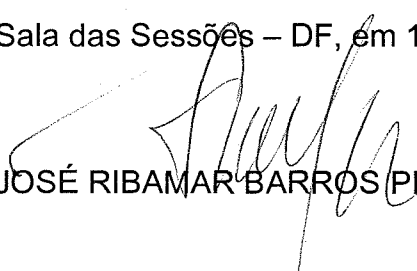
SOBRAS DE RECURSOS - No cálculo do acréscimo patrimonial, as sobras de recursos detectadas dentro do ano calendário, devem ser automaticamente transpostas mês a mês, através do "fluxo de caixa", até o mês de dezembro. No ano-calendário subsequente, somente poderão ser utilizadas as sobras de recursos constantes na Declaração de Bens e Direitos. (Ac. 104-18.591, de 24.01.2002)

E não podia ser diferente. Não cabe ao fisco proceder a busca de prova que cabe ao contribuinte produzir. Como visto, à autoridade fiscal, cabe, diante da comprovação de que contribuinte realizou recursos mais do que ofereceu a tributação, promover a exigência do crédito tributário. Falta-lhe previsão legal para atribuir ao contribuinte valores que não foram declarados na oportunidade adequada. Assim, a declaração do contribuinte torna-se preponderante ao levantamento realizado pelo fisco. Os saldos de recursos apurados em dezembro em Fluxo Financeiro, sendo incompatíveis com o declarado pelo contribuinte em sua Declaração de Ajuste anual, devem ser abandonados para efeitos tributários.

Processo nº : 10120.000732/97-10
Acórdão nº : CSRF/01-04.992

De todo o exposto, o voto decidido pela maioria é no sentido de reformar o Acórdão nº 102-45.617, de 21.08.2002, exarado pela Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, de modo a não permitir por falta de norma legal a transferência de saldo de recursos apurado pela Fiscalização em fluxo de origem e aplicações em dezembro do ano-calendário para janeiro seguinte.

Sala das Sessões – DF, em 15 de junho de 2004.


JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA

