



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.002514/96-21
Recurso nº. : 130.637
Matéria : IRPF - Ex(s): 1994
Recorrente : ANTÔNIO SANCHES
Recorrida : DRJ em BRASÍLIA - DF
Sessão de : 17 de outubro de 2002
Acórdão nº. : 104-19.033

INTIMAÇÕES – RECEBIMENTO ATRAVÉS DE VIA POSTAL – DATA DE RECEBIMENTO OMITIDA – Considera-se recebida a correspondência fiscal enviada através de aviso postal, com prova de recebimento, na data de sua entrega no domicílio do sujeito passivo, confirmada com assinatura do recebedor, ainda que este não seja o representante legal do destinatário, ou, se omitida a data do recebimento, quinze dias após a data da expedição da intimação.

CONTAGEM DOS PRAZOS FIXADOS NA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA - A contagem dos prazos fixados na legislação tributária serão contínuos, excluindo-se, em sua contagem, o dia de início e incluindo-se o de vencimento, observando-se que os mesmos só se iniciam ou vencem em dia de expediente normal na repartição em que corra o processo ou deva ser praticado o ato.

GASTOS E/OU APLICAÇÕES INCOMPATÍVEIS COM A RENDA DECLARADA DISPONÍVEL – LEVANTAMENTO PATRIMONIAL - FLUXO FINANCEIRO - BASE DE CÁLCULO - PERÍODO-BASE DE INCIDÊNCIA - APURAÇÃO MENSAL - O Imposto de Renda das pessoas físicas, a partir de 1º de janeiro de 1989, será apurado, mensalmente, à medida que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, incluindo-se, quando comprovada pelo Fisco, a omissão de rendimentos apurada através de planilhamento financeiro (“fluxo de caixa”), onde serão considerados todos os ingressos e dispêndios realizados no mês pelo contribuinte.

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-calendário.

ORIGENS DE RECURSOS – DÍVIDAS E ÔNUS REAIS - Valores alegados, correspondentes a dívidas e ônus reais, como os demais rendimentos declarados, são objeto de prova por quem os invoca como justificativa de eventual aumento patrimonial.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.002514/96-21
Acórdão nº. : 104-19.033

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - ATIVIDADE RURAL – Tributa-se, como rendimentos omitidos, a diferença do resultado da atividade rural proveniente da não comprovação de despesas declaradas, por meio de documentação hábil e idônea.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ANTÔNIO SANCHES.

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


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE


NELSON MALLMANN
RELATOR

FORMALIZADO EM: 08 NOV 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros MARIA CLÉLIA PEREIRA DE ANDRADE, ALBERTO ZOUVI (Suplente convocado), JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, SÉRGIO MURILO MARELLO (Suplente convocado), JOÃO LUÍS DE SOUZA PEREIRA e REMIS ALMEIDA ESTOL.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.002514/96-21
Acórdão nº. : 104-19.033
Recurso nº. : 130.637
Recorrente : ANTÔNIO SANCHES

RELATÓRIO

ANTÔNIO SANCHES, contribuinte inscrito no CPF/MF sob o nº 060.787.458-91, residente e domiciliado na cidade de Caldas Novas, Estado de Goiás, à Praça Mestre Orlando, n.º 07 – Bairro Centro, jurisdicionado a DRF em Goiânia - GO, inconformado com a decisão de primeiro grau de fls. 172/184, prolatada pela DRJ em Brasília - DF, recorre a este Primeiro Conselho de Contribuintes pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 190/198.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 28/08/96, o Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física de fls. 158/164, com ciência, em 28/08/96, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de 93.938,31 UFIRs (Referencial de indexação de tributos e contribuições de competência da União - padrão monetário fiscal da época do lançamento do crédito tributário), a título de Imposto de Renda Pessoa Física, acrescidos da multa de lançamento de ofício de 100% e dos juros de mora, de no mínimo, de 1% ao mês ou fração, calculados sobre o valor do imposto, relativo ao exercício de 1994, correspondente ao ano-calendário de 1993.

A autuação fiscal decorre da constatação das seguintes irregularidades:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.002514/96-21
Acórdão nº. : 104-19.033

1 – RENDIMENTOS DA ATIVIDADE RURAL – Omissão de rendimentos provenientes de atividade rural. Infração capitulada nos artigos 1º ao 22, da Lei nº 8.023/90 e artigo 14 e parágrafos da Lei nº 8.383/91;

2 – ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - Omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, caracterizando sinais exteriores de riqueza, que evidenciam a renda mensalmente auferida e não declarada, apurada de forma mensal, através de fluxo de caixa. Infração capitulada nos artigos 1º ao 3º e parágrafos, 8º, da Lei nº 7.713/88; artigos 1º ao 4º, da Lei nº 8.134/90; e artigo 6º e parágrafos, da Lei nº 8.021/90.

Em sua peça impugnatória de fls. 168/169, apresentada, tempestivamente, em 25/09/96, o autuado, após historiar os fatos registrados no Auto de Infração, se indispõe contra a exigência fiscal, solicitando que seja acolhida a impugnação para considerar insubsistente a autuação, com base, em síntese, nas seguintes argumentações:

- que o presente auto de infração apresenta levantamentos no mínimo errados, pois são dados levantados em total conflito com os documentos e mesmo com o declarado pelo contribuinte;

- que são inúmeras as despesas rurais de pequena monta que não se consegue recibos ou outro tipo de documentos e pela própria ordenação legal são aceitos tanto na pessoa física como até na pessoa jurídica, logo é de estranhar esta glosa feita pela fiscalização, o que não demonstra zelo, mas entendemos como atitude de coerção e agressão ao contribuinte, logo não tem de se falar em Receita Rural Tributável no valor de 100.807,60 UFIR não explicado;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.002514/96-21
Acórdão nº. : 104-19.033

- que o levantamento feito pela fiscalização é tão absurdo que foge a qualquer raciocínio principalmente após a apresentação de documentos probatórios, analisados e devolvidos ao contribuinte onde ficou provado todo o seu movimento.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante, a autoridade singular conclui pela procedência parcial da ação fiscal e pela manutenção em parte do crédito tributário lançado, baseado, em síntese, nas seguintes considerações:

- que preliminarmente, o contribuinte suscita, ao final da peça impugnatória, a nulidade do auto de infração, em face da existência de incoerências na sua elaboração. De plano, vale registrar que a questão levantada não pode prosperar, pelas razões e motivos a seguir elencados;

- que embora a hipótese de nulidade do auto de infração tenha sido formulada pelo impugnante de maneira vaga e imprecisa, uma vez que não explicita a legislação pertinente com a qual assevera estar o mesmo em desconformidade. Em se tratando de nulidade, é razoável supor que tal legislação seja a processual;

- que no caso, o lançamento foi levado a efeito por autoridade competente, dado ao contribuinte o direito de defesa e observados todos os requisitos essenciais. Não há razão, portanto, para declarar a nulidade do lançamento. Mesmo se tivesse havido desobediência a uma formalidade, para isso valeria o disposto no artigo 60 do referido Decreto;

- que outra questão preliminar aventada refere-se ao não atendimento da solicitação para o encaminhamento de intimações ao endereço profissional dos signatários, contida na resposta à intimação nº 321/96, por residir o contribuinte em área rural, com



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.002514/96-21
Acórdão nº. : 104-19.033

dificuldade de contato e conseqüente prejuízo para o contribuinte. A alegação não procede à vista dos fatos a seguir elencados, os quais comprovam não ter havido qualquer prejuízo ou cerceamento ao direito de ampla defesa do contribuinte;

- que com relação ao lançamento sobre a diferença a tributar do resultado da atividade rural, decorrente da falta de comprovação de parte das despesas declaradas, o impugnante o contesta alegando que foram utilizados pela fiscalização dados divergentes dos documentos apresentados, em virtude da glosa de despesas de pequenos valores, das quais alegou que não conseguiu recibos ou outro documento comprobatório;

- que se vê que o próprio impugnante, ao trazer tal argumento, dá sustentação ao lançamento. Ora, a tributação do resultado da atividade rural, mesmo que de forma simplificada, conforme estatui a Lei nº 8.023/90, em seu art. 3º, inciso I, está sujeita a prova documental;

- que assim, não há que se falar em coerção ou agressão ao contribuinte, devendo ser mantido, a título de omissão de rendimentos provenientes da atividade rural, o valor equivalente a 733,84 UFIR;

- que quanto às omissões de rendimentos decorrentes de variações patrimoniais a descoberto, o contribuinte contesta o lançamento, sob a alegação de ter comprovado a movimentação financeira com a apresentação de documentos relativos às operações realizadas no ano de 1993. Porém, improcede tal argumento, vez que baseado em informações contraditórias e não comprovadas, como se pode depreender dos fatos e observações discorridas a seguir;

- que primeiramente, a alegada existência de recursos no valor de 22.044,30 UFIR, provenientes da soma dos valores de venda de ações do Banco América do Sul



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.002514/96-21
Acórdão nº. : 104-19.033

(168,65 UFIR), dos veículos Ford Verona/90 (11.349,44 UFIR), e Volkswagen Saveiro (10.526,31), conforme informado nos itens 01, 05 e 06 da declaração de bens do exercício de 1994, não foi comprovada, embora o contribuinte tenha sido intimado a fazê-lo;

- que no atendimento à intimação nº 233/96, o contribuinte informou (fls. 09), com relação às ações, ter deixado autorização para aliená-las na agência bancária, bem como não possuir o documento de resgate. Entretanto, anexa ao processo cópia do Aviso de Crédito de Dividendos (fls. 20), demonstrando possuir, em 20/07/94, quantidade menor daquelas ações. Ademais, consta da declaração de rendimentos (fls. 05 – verso), a alienação de 8.100 ações do Banco América do Sul S/A, no valor de 168,65 UFIR, restando 162 ações, tal como registrado no referido documento. Assim, é de aceitar-se o valor de 168,65 UFIR como origem de recursos em dezembro/93, recurso que não influenciou no levantamento patrimonial, já que em dezembro não se apurou acréscimo;

- que já em referência aos dois veículos, afirma (fls. 10), que foram comprados em seu nome apenas por comodidade, pois os mesmos pertenciam a sua progenitora, falecida em fevereiro/96, encontrando-se, em junho/96, arrolados em processo de inventário de bens. Dessa forma, o contribuinte contradisse as informações de venda daqueles automóveis em 1993, constantes dos itens 05 e 06 da declaração de bens do exercício de 1994;

- que quanto à receita líquida de 16.439,90 UFIR, a qual o contribuinte solicita que seja aproveitada como recurso, registre-se que no demonstrativo da evolução patrimonial de fls. 145/146 a fiscalização já levou em consideração, relativamente aos meses em que houve acréscimo patrimonial a descoberto, a título de outras receitas, englobando rendimentos de aluguel, INSS, pró-labore e recebimentos de pessoa física, conforme dados individualizados constantes às fls. 153/154;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.002514/96-21
Acórdão nº. : 104-19.033

- que embora o impugnante tenha afirmado que adquiriu um veículo, por 22.916,17 UFIR, conforme cópias de notas fiscais de fls. 27/29, emitidas pela concessionária SAGA S/A apresentadas em atendimento à intimação de fls. 01, foram adquiridos à vista e sem alienação, em outubro de 1993, três veículos novos (VW/LOGUS/GLS; VW/SANTANA/GLS E VW/SAVEIRO/GL), pelo valor total de CR\$ 9.440.000,00, equivalente a 124.370,00 UFIR, alocado como aplicação em outubro/1993. Trata-se, portanto, de afirmativa que contradiz as provas existentes no processo;

- que outra questão aventada na impugnação, é a disponibilidade de saldos bancários equivalentes a 17.408,93 UFIR, no intento de justificar os recursos aplicados na aquisição dos veículos, deve ser considerada na presente decisão, porquanto não foi apresentado qualquer documento comprobatório desses saldos. Por outro lado, a assertiva também contradiz com informação prestada anteriormente pelo contribuinte, porque os três automóveis foram adquiridos com pagamentos à vista em outubro/1993, enquanto na declaração de bens correspondente ao exercício de 1994, está consignada a existência de saldos em contas correntes, em 31/12/1993, somando exatamente 17.408,93 UFIR;

- que na apuração de acréscimo patrimonial a descoberto, devem ser considerados e transferidos para o mês seguinte os saldos de recursos obtidos dentro do mesmo ano-calendário. Adota-se esse procedimento em virtude da inexistência de previsão legal para se considerar as sobras de recursos de meses anteriores, dentro do mesmo ano, como renda consumida;

- que assim, observado o princípio da verdade material e para que se possa aquilatar a real evolução patrimonial, nos termos do art. 60 do Decreto nº 70.235/72, há que se recompor o fluxo de recursos e aplicações, com aproveitamento das sobras apuradas em meses anteriores, com transferência para o mês seguinte desses recursos, dentro do mesmo ano-calendário, consignando-se no levantamento patrimonial, inclusive o excesso de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.002514/96-21
Acórdão nº. : 104-19.033

recursos dos meses de março e junho de 1993, não alocados pela fiscalização no fluxo patrimonial;

- que assim, permanece a variação patrimonial a descoberto no montante de 139.630,63 UFIR, no ano-base de 1993, cuja base de cálculo deve ser consolidada anualmente, pois, tratando-se de irregularidade fiscal que impõe a cobrança do imposto sob a forma de recolhimento mensal, faz-se necessária à aplicação do disposto no art. 1º, inciso I, alínea "a", da IN/SRF/nº 46/97, devendo, portanto, ser cobrado integralmente o imposto por ocasião do ajuste anual;

- que como já mencionado, a variação patrimonial a descoberto é infração fiscal que impõe a aplicação da IN/SRF/Nº 46/97, a qual prevê que o imposto deve ser integralmente cobrado por ocasião do ajuste anual. Esse fato altera a determinação dos juros de mora, que deverão ser calculados a partir do mês seguinte à data fixada para entrega tempestiva da declaração de rendimentos do respectivo exercício;

- que finalmente, o percentual da multa de ofício aplicado no lançamento deve ser reduzido para setenta e cinco por cento, em face da disposição contida na Lei nº 9.430/96, em seu art. 14, I, aplicável retroativamente aos atos e fatos pretéritos não definitivamente julgados (CTN, art. 106, II, e Ato Declaratório Cosit nº 01/97).

A ementa que consubstancia os fundamentos da decisão da autoridade singular é a seguinte:

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF

Exercício: 1994

Ementa: NULIDADE DO PROCESSO FISCAL.



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

Processo nº. : 10120.002514/96-21
Acórdão nº. : 104-19.033

Não se apresentando nos autos as causas apontadas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72, não há que se cogitar de nulidade do lançamento, enquanto ato administrativo.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS – ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO

Tributam-se, mensalmente, como rendimentos omitidos, os acréscimos patrimoniais a descoberto, caracterizados por sinais exteriores de riqueza, que evidenciam a renda auferida e não declarada. As sobras de recursos apuradas em levantamentos patrimoniais mensais devem ser transferidas para o mês seguinte, por falta de previsão legal para que sejam consideradas renda consumida.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS – ATIVIDADE RURAL

Tributam-se, como rendimentos omitidos, a diferença do resultado da atividade rural proveniente da não comprovação de despesas declaradas, por meio de documentação hábil e idônea.

IMPOSTO DEVIDO SOB A FORMA DE RECOLHIMENTO MENSAL, NÃO PAGO

O imposto de renda das pessoas físicas devido, sujeito ao recolhimento mensal (Carnê-leão), não pago, submete-se à cobrança na forma disciplinada na IN/SRF/46/1997.

MULTA DE OFÍCIO – RETROATIVIDADE BENÉFICA

Aplica-se retroativamente a multa de ofício mais benéfica ao contribuinte, quando referente a atos e fatos pretéritos não definitivamente julgados.

LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE.”

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 19/07/01, conforme Termo constante às fls. 186/187, e, com ela não se conformando, o recorrente interpôs, em tempo hábil (20/08/01), o recurso voluntário de fls. 191/198, no qual demonstra irresignação contra



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

Processo nº. : 10120.002514/96-21
Acórdão nº. : 104-19.033

a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nas mesmas razões expendidas na fase impugnatória.

Consta às fls. 218/225, arrolamento de bens, para que o contribuinte possa interpor recurso administrativo ao Conselho de Contribuintes, sem efetuar o depósito judicial prévio de 30% do valor do crédito tributário mantido pela decisão singular.

É o Relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a long horizontal stroke followed by a stylized flourish.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.002514/96-21
Acórdão nº. : 104-19.033

VOTO

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

Inicialmente, se faz necessário um breve comentário sobre a tempestividade da peça recursal, tendo em vista o expediente acostado às fls. 214/215.

Diz o Decreto nº 70.235, de 1972, alterado pela Lei nº 9.532, de 1997:

“Art. 23 – Far-se-á intimação:

I – Pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com a declaração escrita de quem o intimar;

II – Por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo;

III – Por edital, quando resultarem improficuos os meios referidos nos incisos I e II.

§ 1º - O edital será publicado, uma única vez, em órgão de imprensa oficial local, ou afixado em dependência, franqueada ao público, do órgão encarregado da intimação.

§ 2º - Considera-se feita à intimação:

I – Na data da ciência do intimado ou da declaração de quem fizer a intimação, se pessoal;

II – No caso do inciso II do caput deste artigo, na data do recebimento ou, se omitida, quinze dias após a data da expedição da intimação;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.002514/96-21
Acórdão nº. : 104-19.033

III – Quinze dias após a publicação ou a afixação do edital, se este for o meio utilizado.

§ 3º - Os meios de intimação previstos nos incisos I e II deste artigo não estão sujeitos a ordem de preferência.

§ 4º - Considera-se domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo o do endereço postal, eletrônico ou de fax, por ele fornecido, para fins cadastrais, à Secretaria da Receita Federal.”

Da análise do A R de fls. 188, se verifica que não consta a data de recebimento (data omitida).

Por outro lado, verifica-se que a postagem da intimação se deu em 04/07/01, uma quarta-feira, iniciando-se a contagem do prazo no dia seguinte (05/07/01), uma quinta-feira, os primeiros quinze dias teriam como prazo fatal 19/07/01, uma quinta-feira, e a contagem dos trinta dias teriam como prazo fatal 18/08/01, um sábado, passando automaticamente para o primeiro dia de expediente normal na repartição de jurisdição do contribuinte, no caso 20/08/01, uma segunda-feira.

Desta forma, o recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Câmara.

Da análise dos autos se verifica que a principal acusação que pesa contra o suplicante é de omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, caracterizando sinais exteriores de riqueza, que evidenciam a renda mensalmente auferida e não declarada, apurada de forma mensal, através de fluxo de caixa, cuja infração foi capitulada nos artigos 1º, 2º, 3º e parágrafos, 8º, da Lei nº 7.713/88; artigos 1º ao 4º, da Lei nº 8.134/90; e artigo 6º, da Lei nº 8.021/90. Restando ainda, em menor escala, a acusação de omissão de rendimentos provenientes da atividade rural no valor equivalente a 733,84



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.002514/96-21
Acórdão nº. : 104-19.033

UFIR, cuja infração foi capitulada nos artigos 1º ao 22, da Lei nº 8.023/90 e artigo 14 e parágrafos da Lei nº 8.383/91.

A autoridade julgadora confirmou parte do lançamento do crédito tributário, acatando a posição da autoridade lançadora de que os valores questionados são na realidade rendimentos que foram omitidos pelo suplicante.

Insurge-se o suplicante, com ênfase, em oposição a essa conclusão. Na sua veemência argumentativa, o suplicante chega utilizar, em algumas passagens de sua defesa expressões um pouco exageradas, tais como: "tal medida é para simplesmente engordar o cofre do erário em detrimento da situação caótica vivida pelos contribuintes" ; "que sinal exterior de riqueza, nos parece mais possuir carros importados, mansões e mansões em lugares nobres"; "a obrigação de declaração mensal é uma imposição inócua por parte da Receita Federal, ele é mais para facilitar o controle mensal e fazer com que o contribuinte antecipe o seu imposto", e "outras".

Ora, se bem compreendi o sentido das afirmações do suplicante nessa linha de exposição de seu pensamento, constituem elas, "data vênia", flagrante despropósito, haja visto que a função precípua do fisco é a de examinar a essência e a natureza dos fatos e dos negócios jurídicos, sendo irrelevante o nome que os contribuintes lhe tenham emprestado na formalização ou escrituração. Da mesma forma, a autoridade julgadora singular tem a livre convicção de formar o seu juízo sobre o assunto, sendo irrelevante a opção do judiciário , por parte do contribuinte, se assim achar de direito, não cabendo ao suplicante, só por que deixou de ser atendido em sua pretensão, estabelecer a sua peça defensiva de forma acusatória, no sentido de que os funcionário (julgadores) que efetuaram a análise do processo e o julgaram, já tinham a idéia pré-concebida e necessariamente teriam que condena-lo, como se vitima do destino fosse. Não é desta forma que vejo a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.002514/96-21
Acórdão nº. : 104-19.033

questão discutida nestes autos, já que o suplicante, no mínimo, contribuiu de livre e espontânea vontade para a ocorrência do fato.

Como visto, anteriormente, parte do lançamento se refere ao acréscimo patrimonial a descoberto – sinais exteriores de riqueza, apurados pelos “Demonstrativos de Origens e Aplicações de Recursos”, realizados através de “Fluxos Financeiros”, apurados de forma mensal.

Assim, verifica-se que o Fisco constatou, através do levantamento de entradas e saídas de recursos - “fluxo de caixa” - “fluxo financeiro”, que o contribuinte apresentava, nos períodos examinados, um “saldo negativo” - “acrésimo patrimonial a descoberto”, ou seja, havia consumido mais do que tinha de recursos com origem justificada.

Não há dúvidas nos autos que o suplicante foi tributado diante da constatação de omissão de rendimentos, pelo fato do fisco ter verificado, através do levantamento mensal de origens e aplicações de recursos, que o mesmo apresentava “um acréscimo patrimonial a descoberto”, “saldo negativo mensal”, ou seja, aplicava e/ou consumia mais do que possuía de recursos com origem justificada.

Sobre este “acrésimo patrimonial a descoberto”, “saldo negativo” cabe tecer algumas considerações.

Sem dúvida, sempre que se apura de forma inequívoca um acréscimo patrimonial a descoberto, na acepção do termo, é lícita a presunção de que tal acréscimo foi construído com recursos não indicados na declaração de rendimentos do contribuinte.

A situação patrimonial do contribuinte é medida em dois momentos distintos. No início do período considerado e no seu final, pela apropriação dos valores constantes de



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

Processo nº. : 10120.002514/96-21
Acórdão nº. : 104-19.033

sua declaração de bens. O eventual acréscimo na situação patrimonial constatada na posição do final do período em comparação da mesma situação no seu início é considerada como acréscimo patrimonial. Para haver equilíbrio fiscal deve corresponder, tal acréscimo (que leva em consideração os bens, direitos e obrigações do contribuinte) deve estar respaldado em receitas auferidas (tributadas, não tributadas ou tributadas exclusivamente na fonte).

No caso em questão, a tributação não decorreu do comparativo entre as situações patrimoniais do contribuinte ao final e início do período. Não pode se tratada, portanto, como simples acréscimo patrimonial. Assim não há que se falar de acréscimo patrimonial a descoberto apurado na declaração anual de ajuste.

Vistos esses fatos, cabe mencionar a definição do fato gerador da obrigação tributária principal que é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência (art. 114 do CTN).

Esta situação é definida no art. 43 do CTN, como sendo a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou de proventos de qualquer natureza, que no caso em pauta é a omissão de rendimentos.

Ocorrendo o fato gerador, compete 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 o caso, propor a aplicação da penalidade cabível (CTN, art. 142).

Ainda, segundo o parágrafo único, deste artigo, a atividade administrativa do lançamento é vinculada, ou seja, constitui procedimento vinculado à norma legal. Os



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.002514/96-21
Acórdão nº. : 104-19.033

princípios da legalidade estrita e da tipicidade são fundamentais para delinear que a exigência tributária se dê exclusivamente de acordo com a lei e os preceitos constitucionais.

Assim, o imposto de renda somente pode ser exigido se efetivamente ocorrer o fato gerador, ou, o lançamento será constituído quando se constatar que concretamente houve a disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou de proventos de qualquer natureza.

Desta forma, podemos concluir que o lançamento somente poderá ser constituído a partir de fatos comprovadamente existentes, ou quando os esclarecimentos prestados forem impugnados pelos lançadores com elemento seguro de prova ou indício veemente de falsidade ou inexatidão.

Ora, se o fisco faz prova, através de demonstrativos de origens e aplicações de recursos - fluxo financeiro, que o recorrente efetuou gastos além da disponibilidade de recursos declarados, é evidente que houve omissão de rendimentos e esta omissão deverá ser apurada no mês em que ocorreu o fato.

Diz a norma legal que rege o assunto:

“Lei n.º 7.713/88:

Artigo 1º - Os rendimentos e ganhos de capital percebidos a partir de 1º de janeiro de 1989, por pessoas físicas residentes ou domiciliadas no Brasil, serão tributados pelo Imposto de renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei.

Artigo 2º - O Imposto de Renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.002514/96-21
Acórdão nº. : 104-19.033

Artigo 3º - O Imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvando o disposto nos artigos 9º a 14 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 correspondentes aos rendimentos declarados.

Lei n.º 8.134/90:

Art. 1º - A partir do exercício-financeiro de 1991, os rendimentos e ganhos de capital percebidos por pessoas físicas residentes ou domiciliadas no Brasil serão tributados pelo Imposto de Renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei.

Art. 2º - O Imposto de Renda das pessoas físicas será devido à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, sem prejuízo do ajuste estabelecido no artigo 11.

.....

Art. 4º - Em relação aos rendimentos percebidos a partir de 1º de janeiro de 1991, o imposto de que trata o artigo 8º da Lei n.º 7.713, de 1988:

I - será calculado sobre os rendimentos efetivamente recebidos no mês.

.....

Lei n.º 8.021/90:

Art. 6º - O lançamento de ofício, além dos casos já especificados em lei, far-se-á arbitrando 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."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.002514/96-21
Acórdão nº. : 104-19.033

Como se depreende da legislação, anteriormente, citada o imposto de renda das pessoas físicas será apurado mensalmente, à medida que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, já que com a edição da Lei n.º 8.134, de 1990, que introduziu a declaração anual de ajuste para efeito de apuração do imposto devido pelas pessoas físicas, tanto o imposto devido como o saldo do imposto a pagar ou a restituir, passaram a ser determinados anualmente, donde se conclui que o recolhimento mensal passou a ser considerado como antecipação do devido e não como pagamento definitivo.

É certo que a Lei n.º 7.713, de 1988, determinou a obrigatoriedade da apuração mensal do imposto sobre a renda das pessoas físicas, não importando a origem dos rendimentos nem a natureza jurídica da fonte pagadora, se pessoa jurídica ou física. Como o imposto era apurado mensalmente, as pessoas físicas tinham o dever de cumprir sua obrigação com base nessa apuração, o que vale dizer, seu fato gerador era mensal.

Desse modo, o imposto devido, a partir do período-base de 1990, passou a ser determinado mediante a aplicação da tabela progressiva sobre a base de cálculo apurada com a inclusão de todos os rendimentos de que trata o art. 10 da Lei n.º 8.134, de 1990, e o saldo a pagar ou a restituir, mediante a dedução do imposto retido na fonte ou pago pelo contribuinte pessoa física, mensalmente, quando auferisse rendimentos de outras pessoas físicas.

Relevante observar que a obrigatoriedade do recolhimento mensal nasceu com o advento da Lei n.º 7.713, de 1988, que introduziu na legislação do imposto de renda das pessoas físicas o sistema de bases correntes.

Assim, entendo que os rendimentos omitidos apurado, mensalmente, pela fiscalização, a partir de 01/01/89, estão sujeita à tabela progressiva anual (IN SRF n.º 46/97).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.002514/96-21
Acórdão nº. : 104-19.033

É evidente que o arbitramento da renda presumida cabe quando existe o sinal exterior de riqueza caracterizado pelos gastos excedentes da renda disponível, e deve ser quantificada em função destes.

Não comungo com a corrente de que os saldos positivos (disponibilidades) apurados em um ano possam ser utilizados no ano seguinte, pura e simples, já que entendimento pacífico nesta Câmara que o Imposto de Renda das pessoas físicas, a partir de 01/01/89, será apurado, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, incluindo-se, quando comprovados pelo Fisco, a omissão de rendimentos apurados através de planilhamento financeiro onde são considerados os ingressos e dispêndios realizados pelo contribuinte. Entretanto, por inexistir a obrigatoriedade de apresentação de declaração mensal de bens, incluindo dívidas e ônus reais e pela inexistência de previsão legal para se considerar como renda consumida, o saldo de disponibilidade pode ser aproveitado no mês subsequente, desde que seja dentro do mesmo ano-calendário.

Assim, somente poderá ser aproveitado, no ano subsequente, o saldo de disponibilidade que constar na declaração do imposto de renda - declaração de bens, devidamente lastreado em documentação hábil e idônea.

No presente caso, a tributação levado a efeito baseou-se em levantamentos mensais de origem e aplicações de recursos (fluxo financeiro ou de caixa), onde, a princípio, constata-se que houve a disponibilidade econômica de renda maior do que a declarada pelo suplicante, caracterizando omissão de rendimentos passíveis de tributação.

Por outro lado, é entendimento pacífico, nesta Câmara, que quando a fiscalização promove o "fluxo financeiro - fluxo de caixa" do contribuinte, através de demonstrativos de origens e aplicações de recursos devem ser considerados todos os



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

Processo nº. : 10120.002514/96-21
Acórdão nº. : 104-19.033

ingressos (entradas) e todos os dispêndios (saídas), ou seja, devem ser considerados todos os rendimentos e empréstimos (já tributados, não tributados, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte) declarados ou não, bem como todos os dispêndios possíveis de se apurar, a exemplo de: despesas bancárias, água, luz, telefone, empregada doméstica, cartões de crédito, juros pagos, pagamentos diversos, aquisições de bens e direitos (móveis e imóveis), etc., apurados mensalmente.

Assim, não há dúvidas que o lançamento foi realizado dentro dos parâmetros legais. Entretanto, se faz necessário algumas considerações específicas quanto à matéria de prova.

No que diz respeito à exclusão ou inclusão de recursos, bem como à consideração de dívidas e ônus reais no fluxo de caixa, seria ocioso mencionar que todos os valores constantes da declaração de ajuste anual são passíveis de comprovação. E, no tocante a empréstimos ou recebimento de créditos por empréstimos junto a terceiros ou fornecedores, os quais, eventualmente, justifiquem acréscimos patrimoniais, sua comprovação se processa mediante observação de uma conjunção de procedimentos que permitam a livre formação de convicção do julgador.

A jurisprudência deste Primeiro Conselho de Contribuintes é clara a respeito do ônus da prova. Pretender a inversão do ônus da prova, como formalizado na peça recursal, agride não só a legislação, como a própria racionalidade. Assim, se de um lado, o contribuinte tem o dever de declarar, cabe a este, não à administração, a prova do declarado. De outro lado, se o declarado não existe, cabe a glosa pelo fisco. O mesmo vale quanto à formação das demais provas, as mesmas devem ser claras, não permitindo dúvidas na formação de juízo do julgador.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.002514/96-21
Acórdão nº. : 104-19.033

Na sua peça recursal, o suplicante questionou o acréscimo patrimonial a descoberto, apurado pela fiscalização, entretanto, nada oferece de concreto, sem ser meras alegações que não acrescentam em nada a favor do suplicante.

Ora, não é lícito obrigar-se a Fazenda Nacional a substituir o particular no fornecimento da prova que a este competia. Mesmo porque somente o suplicante pode explicar e provar as origens dos recursos usados nestas aplicações financeiras.

É evidente que o imposto de renda das pessoas físicas, a partir de 1º de janeiro de 1989, é apurado de forma mensal, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, incluindo-se o arbitramento dos rendimentos com base na renda presumida, mediante utilização dos sinais exteriores de riqueza, assim entendida a realização de gastos/dispêndios incompatíveis com a renda disponível. O arbitramento também poderá ser efetuado com base em aplicações financeiras, quando o contribuinte não comprovar adequadamente a origem dos recursos utilizados nessas operações.

No caso, em discussão, os valores apurados nos demonstrativos pela fiscalização caracterizam presunção legal, do tipo condicional ou relativa (*juris tantum*) que, embora estabelecida em lei, não tem caráter absoluto de verdade indiscutível, valendo enquanto prova em contrário não a vier desfazer ou mostrar sua falsidade.

Observe-se que as presunções *juris tantum*, embora admitam prova em contrário, dispensam do ônus da prova aquele a favor de quem se estabeleceram, cabendo ao sujeito passivo, no caso, a produção de provas em contrário, no sentido de ilidi-las.

Teve o suplicante, seja na fase preliminar à instauração do processo fiscal, seja na própria impugnação ao lançamento, oportunidade de exhibir documentos que



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.002514/96-21
Acórdão nº. : 104-19.033

comprovem que os rendimentos em questão foram originados de rendimentos não tributáveis, ou somente tributáveis na fonte.

Ao se recusar ou se omitir à produção dessa prova, em qualquer fase do processo, a presunção “*juris tantum*” acima referida, necessariamente, transmuda-se em presunção “*jure et de jure*”, suficiente, portanto, para o embasamento legal da tributação, eis que plenamente configurado o fato gerador.

Não há qualquer possibilidade de dispensa da tributação em razão do silêncio ou omissão do contribuinte em indicar a fonte dos recursos. O fisco adotou essa forma de cobrança do tributo por ser a que melhor se adapta ao sistema de tributação do imposto de renda vigente nesse período.

Em resumo, na hipótese em litígio, a Fazenda Pública tem a possibilidade de exigir o imposto de renda com base na presunção legal e a prova para infirmar tal presunção há de ser produzida pelo contribuinte que é a pessoa interessada para tanto.

Quanto ao item omissão de receitas – Atividade Rural - têm-se que a omissão dos rendimentos ficou constatada analisando-se os documentos fornecidos pelo suplicante.

Desta forma, com relação ao lançamento sobre a diferença a tributar do resultado da atividade rural, decorrente da falta de comprovação de parte das despesas declaradas, verifica-se que o suplicante contesta alegando que foram utilizados pela fiscalização dados divergentes dos documentos apresentados, em virtude da glosa de despesas de pequenos valores, das quais alegou que não conseguiu recibos ou outro documento comprobatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.002514/96-21
Acórdão nº. : 104-19.033

Ora, observa-se que o próprio suplicante, ao trazer tal argumento, dá sustentação ao lançamento. Já que a tributação do resultado da atividade rural, mesmo que de forma simplificada, conforme estatui a Lei nº 8.023/90, em seu art. 3º, inciso I, está sujeita a prova documental. Nada mais há para se discutir.

Convém, ainda, ressaltar que as circunstâncias pessoais do sujeito passivo não poderão elidir a imposição de penalidade pecuniária, conforme prevê o artigo 136, do CTN, que instituiu, no Direito Tributário, o princípio da responsabilidade objetiva, segundo a qual, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria e por ser de justiça, voto no sentido negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 17 de outubro de 2002


NELSON MALLMANN