



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

Processo nº. : 10120.003294/96-61
Recurso nº. : 132.801
Matéria : IRPF - EXS.: 1994 e 1995
Recorrente : AILTON RIBEIRO DE OLIVEIRA
Recorrida : DRJ em BRASÍLIA - DF
Sessão de : 11 DE JUNHO DE 2003
Acórdão nº. : 102-46.043

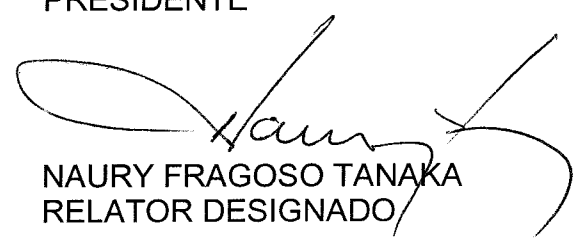
IRPF - NORMAS PROCESSUAIS - AGRAVAMENTO DO FEITO - É defeso à Autoridade Julgadora de primeira instância agravar o lançamento e exigir crédito tributário decorrente da peça impugnatória, uma vez que sua competência é específica, conforme dispôs o artigo 2.º da lei n.º 8748/93.

Preliminar acolhida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por AILTON RIBEIRO DE OLIVEIRA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de inovação do lançamento e DECLARAR a nulidade da decisão de primeiro grau, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros José Oleskovicz (Relator), Maria Beatriz Andrade de Carvalho e Antonio de Freitas Dutra que negavam provimento. Designado o Conselheiro Naury Fragoso Tanaka para redigir o voto vencedor.


ANTONIO DE FREITAS DUTRA
PRESIDENTE


NAURY FRAGOSO TANAKA
RELATOR DESIGNADO



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

Processo nº. : 10120.003294/96-61
Acórdão nº. : 102-46.043

FORMALIZADO EM: 11 SET 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, GERALDO MASCARENHAS LOPES CANÇADO DINIZ e MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO.

A handwritten signature in black ink, consisting of stylized, flowing letters.



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

Processo nº. : 10120.003294/96-61
Acórdão nº. : 102-46.043
Recurso nº. : 132.801
Recorrente : AILTON RIBEIRO DE OLIVEIRA

RELATÓRIO

Contra o contribuinte foi lavrado o Auto de Infração (fls. 70/80) para exigir-lhe um crédito tributário de 84.502,30 UFIR, sendo 35.721,45 UFIR de imposto, 13.059,40 UFIR de juros de mora e 35.721,45 UFIR de multa proporcional.

Tendo em vista a alegação do recorrente de que a autoridade julgadora de primeira instância ao julgar o feito teria incluído *“nos levantamentos valores não computados pela fiscalização, resultando apuração de importâncias maiores no acréscimo patrimonial a se tributar, inovando, portanto, o lançamento, o que sinaliza para sua total nulidade”* (g.n.) (fl. 155), far-se-á um relatório minucioso dos valores utilizados pela autoridade lançadora e, posteriormente pela DRJ, na apuração das bases de cálculo que embasaram a autuação sobre acréscimo patrimonial a descoberto (fl. 71), ganhos de capital na alienação de bens e direitos (fl. 71) e omissão no recolhimento do carnê-leão (fl. 72).

O acréscimo patrimonial a descoberto (fl. 71) foi apurado nos meses de janeiro/93 (182.856.619,59), abril/93 (580.712.186,90), maio/93 (870.749.161,41), junho/93 (64.873.650,00) e agosto/93 (567.342,20), cujo enquadramento legal encontra-se nos arts. 1º a 3º e parágrafos, e 8º, da Lei nº 7.713/88; arts 1º a 4º da Lei nº 8.134/90 e arts. 4º, 5º e 6º da Lei nº 8.383/91, combinado com o art. 6º e parágrafos da Lei nº 8.021/90; e a omissão de recolhimento do imposto incidente sobre rendimentos recebidos de pessoas físicas – carnê-leão (fl. 72) nos meses de dezembro de 1993 (698.291,55) e de 1994 (13.748,90), tendo por embasamento legal os art. 1º a 3º e parágrafos, e 8º, da Lei nº 7.713/88; arts. 1º a 4º da Lei nº 8.134/90 e arts. 4º, 5º e seu parágrafo único e 6º, da Lei nº 8.383/91.



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

Processo nº. : 10120.003294/96-61

Acórdão nº. : 102-46.043

O demonstrativo do acréscimo patrimonial, em moeda corrente, nos meses de janeiro, abril, maio, junho e agosto de 1993 (fls. 59/60), foi elaborado com base nos valores e operações informadas pelo contribuinte. Os rendimentos recebidos de pessoas jurídicas e físicas, nos anos-calendário de 1993 (fl. 43) e 1994 (fls. 44), informados em UFIR, foram convertidos para moeda corrente pela UFIR do respectivo mês, resultando nos valores constantes dos demonstrativos de fls. 64/65 (ano-base de 1993) e 66/67 (ano-base de 1994), para posterior utilização nos demonstrativos mensais dos acréscimos patrimoniais a descoberto, abaixo reproduzidos.

a) Mês de janeiro de 1993

Receitas: 9.143.380,41: Recebido de pessoas físicas 6.884.628,18 e jurídicas 2.258.752,23 (fl. 59, 43 e 64).

Despesas: 192.000.000,00: Aquisição, em 27/01/93, de um veículo Saveiro, conforme nota fiscal (fl. 24).

Acréscimo patrimonial a descoberto: 182.856.619,59 (fls. 59 e 71). Após sua conversão pela UFIR do mês de janeiro/1993 ($182.856.619,59 \div 7.412,55 = 24.668,52$), resultou numa base de cálculo do imposto de renda de 24.668,52 UFIR (fl. 74).

Imposto de renda, carnê-leão: 6.054,33 UFIR – alíquota 25% (fl. 74).

b) Mês de abril de 1993

Receitas: 19.287.813,10: Recebido de pessoas físicas 15.287.813,10 e jurídicas 4.000.000,00 (fl. 59, 43 e 64).

Despesas: 600.000.000,00: Aquisição, em 14/04/93, de um veículo Monza, conforme nota fiscal (fl. 12 e 21).



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

Processo nº. : 10120.003294/96-61

Acórdão nº. : 102-46.043

Acréscimo patrimonial a descoberto: 580.712.186,90 (fls. 59 e 71).

Após sua conversão pela UFIR do mês de abril/1993 ($580.712.186,90 \div 15.318,45 = 37.909,33$), resultou numa base de cálculo do imposto de renda de 37.909,33 UFIR (fl. 74).

Imposto de renda, carnê-leão: 9.381,83 UFIR – alíquota de 25% (fl. 74).

c) Mês de maio de 1993

Receitas: 551.076.900,00, assim constituídas:

- 25.527.792,59, recebido de pessoas físicas 19.506.520,00 e jurídicas 6.021.272,59 (fls. 59, 43 e 64);

- 551.076.900,00, sendo 430.000.000,00 resultante da venda do veículo Monza.SLE/92 (fl. 18 e 09-v) e 121.076.900,00 da alienação de 2 éguas e 2 potros (fls. 55 e 09-v).

Despesas: 1.447.353.854,00 - Aquisição, em 20/05/93, de uma camioneta D-20, conforme nota fiscal (fl. 13 e 26). Na impugnação foi informado que esse veículo foi adquirido via consórcio, em 10 prestações (fl. 87 e 91/94), tendo a autoridade julgadora acatado essa alegação e distribuído a despesa nos meses respectivos, conforme valores (fl. 91), recalculando o acréscimo patrimonial.

Acréscimo patrimonial a descoberto: 870.749.161,41 (fls. 59 e 71).

Após sua conversão pela UFIR do mês de maio/1993 ($870.749.161,41 \div 19.506,52 = 44.638,88$), resultou numa base de cálculo do imposto de renda de 44.638,88 UFIR (fl. 74).

Imposto de renda, carnê-leão: 11.064,72 UFIR – alíquota de 25% (fl. 74).

d) Mês de junho de 1993



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

Processo nº. : 10120.003294/96-61

Acórdão nº. : 102-46.043

Receitas: 35.126.350,00: Recebido de pessoas físicas 25.126.350,00 e jurídicas 10.000.000,00 (fl. 60, 43 e 64).

Despesas: 100.000.000,00: Aquisição, em 28/06/93, de um lote de terras, conforme escritura (fl. 22).

Acréscimo patrimonial a descoberto: 64.873.650,00 (fls. 60 e 71). Após sua conversão pela UFIR do mês de junho/1993 ($64.873.650,00 \div 25.126,35 = 2.581,90$), resultou numa base de cálculo do imposto de renda de 2.581,90 UFIR (fl. 74).

Imposto de renda, carnê-leão: 550,48 UFIR – alíquota de 25% (fl. 74).

e) Mês de agosto de 1993

Receitas: 63.171,73: Recebido de pessoas físicas 42.747,21 e jurídicas 20.424,52 (fl. 60, 43 e 64).

Despesas: 630.513,93: Aquisição, em 15/08/93, de um veículo Omega, por 30.513,93, conforme nota fiscal (fl. 14 e 40), e, de uma casa residencial por 600.000,00 (fl. 20 e 20-v), que a autoridade lançadora considerou como adquirida no mês de agosto. Na impugnação (fl. 87) o sujeito passivo alertou que, conforme consta escritura (fl. 20), o imóvel foi comprado em 02/09/1993. A autoridade julgadora de primeira instância confirmou o fato e fez as devidas retificações.

Acréscimo patrimonial a descoberto: 567.342,20 (fls. 60 e 71). Após sua conversão pela UFIR do mês de agosto/1993 ($567.342,20 \div 42,79 = 13.258,76$), resultou numa base de cálculo do imposto de renda de 13.258,76 UFIR (fl. 74).

Imposto de renda, carnê-leão: 9.381,83 UFIR – alíquota de 25% (fl. 74).



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

Processo nº. : 10120.003294/96-61

Acórdão nº. : 102-46.043

A propósito dessas apurações, consigne-se que o sujeito passivo reclamou em sua impugnação (fl. 85) que no cálculo dos acréscimos patrimoniais a descoberto não foi levado em consideração as disponibilidades dos meses anteriores. Esse lapso, como se verá, foi corrigido na decisão de primeira instância.

Os valores desses acréscimos patrimoniais compuseram o demonstrativo dos rendimentos considerados pela autoridade lançadora como sujeitos ao recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão) no ano-base de 1993 (fl. 74), importando num imposto devido de 30.270,80 UFIR (fl. 74). Ao valores do acréscimo patrimonial foram adicionados os rendimentos recebidos de pessoas físicas no mês de dezembro de 1993, no valor de Cr\$ 698.291,55, equivalente a 5.083,29 UFIR, único mês no ano de 1993 que valor mensal dos rendimentos recebidos de pessoas físicas ultrapassou o limite de isenção (fl. 43), que teve como imposto devido a quantia de 925,82 UFIR (fl. 74).

Os rendimentos constantes da declaração anual de ajuste do exercício de 1994, ano-base de 1993 (fl.s 11-v e 09), num total de 20.790,50 UFIR, sendo de pessoas jurídicas (4.813,86 UFIR) e de pessoas físicas (15.976,64 UFIR) (fl. 43), resultaram num imposto a pagar declarado de 1.118,72 UFIR (fl. 09), com vencimento em 31/05/94. Esse imposto foi imputado pela autoridade lançadora como pagamento do imposto considerado como devido no carnê-leão do mês de dezembro de 1993 (925,82 UFIR), sendo atribuído 902,19 UFIR a título de imposto, cujo vencimento era em 31/01/94, 180,44 UFIR como multa moratória, e 36,09 UFIR como juros de mora (fl. 73). Assim, no mês de dezembro de 1993 ainda restou um imposto a título de carnê-leão no valor de 23,63 UFIR ($925,82 - 902,19 = 23,63$) (fl. 74), que adicionado ao imposto relativo ao carnê-leão do acréscimo patrimonial (30.270,80 UFIR), resultou, no ano-calendário de 1993, num imposto considerado como devido a esse título no montante de 30.294,43 UFIR (fl. 74).

A consolidação dessas importâncias e do imposto considerado devido como carnê-leão é o a seguir resumido (ano calendário de 1993).



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

Processo nº. : 10120.003294/96-61

Acórdão nº. : 102-46.043

Acréscimo patrimonial	Imposto devido	
- Janeiro	24.668,52	6.054,33
- Abril	37.909,33	9.381,83
- Maio	44.638,88	11.064,72
- Junho	2.581,90	550,48
- Agosto	<u>13.258,76</u>	<u>3.219,44</u>
- Subtotal	123.057,39	30.270,80
- Dezembro (P. Física). ..	<u>5.083,29</u>	<u>925,82</u>
- Subtotal	128.140,68	31.196,62
- Imputação/pagto	-x-	902,19
- Total do imposto	-x-	30.294,43 (fl. 74)

Tendo sido considerado o rendimento do mês de dezembro de 1993 (5.083,29 UFIR) como carnê-leão e estando ele embutido no total de 128.140,68 UFIR, para não computá-lo em duplicidade esse valor foi subtraído base de cálculo do imposto constante da declaração anual de ajuste (19.458,14 UFIR) (fl. 09), de modo a se chegar à importância de 14.374,85 UFIR (fl. 75), a ser adicionada aos rendimentos considerados como sujeitos ao carnê-leão (128.140,68), para juntos serem submetidos à tabela progressiva anual, e, assim, apurar o imposto devido, que totalizou 31.488,88. Desse imposto deduziu-se 31.196,62 UFIR, referente ao valor que lhe havia sido considerado devido como carnê-leão, restando um imposto a pagar na declaração de ajuste de 292,26 UFIR (fl. 75).

O mesmo ocorreu com os valores recebidos e declarados no ano-base de 1994, num total de 34.247,46 UFIR (fls. 44, 07 e 05), sendo 2.732,46 de pessoas jurídicas e 31.515,00 de pessoas físicas, cujo imposto, com vencimento em 31/05/95, atingiu a cifra de 4.340,77 UFIR (fl. 05). No ano de 1994, somente no mês de dezembro, os valores recebidos de pessoas físicas (20.775,00 UFIR) (fl. 44) ultrapassou o limite de isenção, tendo a autoridade fiscal calculado um imposto considerado como devido no valor de 5.383,00 UFIR (fl. 78).



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

Processo nº. : 10120.003294/96-61

Acórdão nº. : 102-46.043

O imposto devido de 4.340,77 UFIR constante da declaração anual de ajuste (fl. 05) foi imputado (fl. 77) como pagamento do imposto considerado como devido a título de carnê-leão (5.383,00 UFIR), sendo apropriado 3.500,63 UFIR como imposto, 700,12 UFIR como multa de mora, e 140,02 UFIR como juros de mora (fl. 77). Assim, nesse mês, restou um imposto a pagar a título de carnê-leão no montante de 1.882,37 UFIR (fl. 78).

Como não foi apurado acréscimo patrimonial no ano-base de 1994, manteve-se a base de cálculo da declaração anual de ajuste (33.298,70 UFIR) e o respectivo imposto apurado com base na tabela anual progressiva (4.340,77 UFIR) (fl. 05), que é inferior em 1.042,23 UFIR ao considerado devido como carnê-leão (5.383,00 UFIR) (fl. 78). Nesse caso, contudo, como a omissão de recolhimento do carnê-leão era a única infração relativa àquele exercício, com a aplicação da IN/SRF nº 46/97, não se apurou imposto, permanecendo, assim, os valores originalmente declarados. (fl. 114).

O ganho de capital na alienação de bens e direitos foi apurado no mês de maio/93 e atingiu o valor de Cr\$ 253.771.242,33 (fl. 71), com base nos arts. 1º a 3º e 16 a 21 da Lei nº 7.713/88; arts. 1º, 2º e 18, inc. I e parágrafos, da Lei nº 8.134/90 e arts. 4º e 52, parágrafo 1º, da Lei nº 8.383/91.

No demonstrativo da apuração do ganho de capital (fl. 58) verifica-se que decorreu da alienação:

a) do veículo Monza SLE/92, em 04/05/93, por 430.000.000,00 (fl. 18), equivalente a 22.043,91 UFIR ($430.000.000,00 \div 19.506,52 = 22.043,91$ – fl. 58). Sendo o custo do bem, registrado na Declaração de Rendimentos (fl. 09-v), de 13.398,99 UFIR, apurou-se um ganho de capital de 8.644,92 UFIR ($22.043,91 - 13.398,99 = 8.644,92$); e



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

Processo nº. : 10120.003294/96-61

Acórdão nº. : 102-46.043

b) de duas éguas e dois potros, em 27/05/93, por 121.076.900,00 (fl. 55), equivalente a 6.207,00 UFIR ($121.076.900,00 \div 19.506,52 = 6.207,00$), que, diminuído do custo desses animais, consignado na Declaração de Rendimentos (fl. 09-v) de, respectivamente, 1.172,41 e 669,95 UFIR (total de 1.842,36 UFIR), restou um ganho de capital de 4.364,64 UFIR ($6.207,00 - 1.842,36 = 4.364,64$).

A soma desses ganhos totalizou 13.009,58 UFIR ($8.644,92 + 4.364,64$), que, convertido em moeda corrente pela UFIR do mês de maio de 1993 (19.506,52), ensejou o ganho de capital de 253.771.242,33, constante do Auto de Infração (fl. 71), que resultou num imposto de 3.252,39 UFIR – alíquota de 25% (fl. 74).

O total do imposto de renda (35.721,45 UFIR) constante do Auto de Infração (fl. 70), resulta da soma das apurações relatadas, ou seja, no ano-base de 1993, 30.294,43 UFIR de carnê-leão, 292,26 UFIR na declaração de ajuste anual e 3.252,39 UFIR de ganho de capital, e, no ano-base de 1994, 1.882,37 carnê-leão. A esse total de imposto incidiu a multa de 100% (35.721,45) e os respectivos juros (13.059,40) (fl. 70).

Na impugnação, o contribuinte alega, em síntese que:

a) no cálculo do acréscimo patrimonial não foram consideradas as sobras de receita do final de dezembro de 1992 e os saldos dos meses anteriores (fl. 85);

b) a aquisição, em janeiro de 1993, do veículo VW/Saveiro, no valor de 192.000.000,00, foi parcelada (fl. 87 e 90);

c) a camioneta D-20, no valor de 1.447.353.854,00, foi adquirida em 20/05/93 por intermédio de Consórcio, onde foi parcelada em 10 prestações (fl. 87);



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

Processo nº. : 10120.003294/96-61

Acórdão nº. : 102-46.043

d) o veículo Omega no valor de 30.513,93 foi adquirido em 15/08/94 e não em agosto de 1993 (fl. 87);

e) a casa, no valor de 600.000,00, não foi adquirida em agosto de 1993, mas em setembro desse ano; e

f) não foram considerados os recursos oriundos da venda do veículo Fiat e das dívidas que teria contraído (fl. 88).

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília/DF, através da Decisão DRJ/BSA nº 1.834, de 29/09/2000 (fl. 101/115) deu provimento parcial à impugnação, observando:

a) que não prospera a alegação de que não foram aproveitadas as sobras de receitas do final de dezembro de 1992 e as dívidas junto aos bancos Banorte e Itaú, porque não há registro na declaração de bens do exercício de 1993 e nem foram juntados documentos comprobatórios aos autos que autorizassem atender essa pretensão (fls. 107/108);

b) que se deve considerar os saldos de recursos dos meses dentro do mesmo ano-calendário e que serão refeitos os cálculos (fl. 108);

c) quanto ao veículo VW/Saveiro, a documentação apresentada (fl. 90) não permite acatar a alegação, pois registra que foi comprado em 27/01/93 e suas duas Notas Promissórias foram quitadas em 27 e 28/01/1993, respectivamente, não havendo elementos comprobatórios de que uma das Notas Promissórias teria sido paga em 05/02/93 (fl.109);

d) devem ser aceitas as argumentações de que a camioneta D-20 foi adquirida em 10 parcelas, sendo 8 quitadas de maio a dezembro



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

Processo nº. : 10120.003294/96-61

Acórdão nº. : 102-46.043

de 1993 (fl. 109); que o automóvel Omega foi comprado em agosto de 1994 (fl. 110) e que a casa em Alfenas foi adquirida em setembro de 1993 (fl. 110), tendo em vista o que consta dos respectivos documentos;

e) não foi acatada a alegação de que de que a receita da venda das 2 éguas e dos 2 potros deveria ser tributada como atividade rural, tendo em vista que o contribuinte não exerceu essa opção pelo preenchimento do anexo da atividade rural, bem assim porque os referidos animais foram registrados na declaração de bens (fl. 112);

f) foi rejeitada a reclamação de que a apuração do acréscimo patrimonial a descoberto deveria ser anual, tendo em vista o disposto na Lei nº 7.713/88, bem assim o estabelecido na IN/SRF nº 46, de 13/05/1997, *"a qual determina, no art. 1º, I, "a", que nos casos de lançamento de ofício relativo ao imposto devido sobre rendimentos sujeitos ao recolhimento mensal (carnê-leão), os rendimentos percebidos até 31 de dezembro de 1996 e não informados na declaração de rendimentos, devem ser computados na determinação da base de cálculo anual do tributo, cobrando-se o imposto resultante com o acréscimo da multa de ofício e de juros de mora, calculados sobre a totalidade ou diferença do imposto devido."* (fl. 113).

Em face do provimento parcial, a DRJ refez os cálculos, apurando acréscimo patrimonial no ano de 1993 nos meses de janeiro (24.668,52 UFIR), abril (36.101,94 UFIR) e agosto (6.472,91 UFIR), que totalizaram 67.243,37 UFIR (fl. 112). Nessa consolidação foram computados apenas os acréscimos patrimoniais a descoberto nos meses constantes do auto de infração, os quais ficaram dentro dos limites ali determinados, evitando-se, assim, a alegada inovação do lançamento. (fl. 112).



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

Processo nº. : 10120.003294/96-61

Acórdão nº. : 102-46.043

Tendo em vista o disposto na aliena "a", do item I, do art. 1º, da Instrução Normativa SRF nº 46, de 13/05/97, de que os rendimentos recebidos pelas pessoas físicas até 31/12/96, *"quando não informados na declaração de rendimentos, serão computados na determinação da base de cálculo anual do tributo, cobrando-se o imposto resultante com o acréscimo da multa de que trata o inciso I ou II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e de juros de mora, calculados sobre a totalidade ou diferença do imposto devido"*, à base de cálculo da declaração de ajuste anual do exercício de 1994, ano-base de 1993, no valor de 19.458,14 UFIR (fl. 09), foram adicionados os acréscimos patrimoniais apurados (67.243,47 UFIR), totalizando 86.701,51 UFIR, que, levada à tabela progressiva anual, incidiu na alíquota de 25%, resultando num imposto devido de 17.535,38 UFIR ($86.701,51 \times 25\% - 4.140 = 17.535,38$) (fl. 113).

Esse imposto foi reduzido do imposto pago na declaração de 1.118,72 UFIR, restando um imposto a pagar de 16.416,66 UFIR (fl. 113), que juntamente com o imposto sobre o ganho de capital no valor 3.252,39 UFIR, totalizou um imposto a pagar final de 19.669,05 UFIR. (fl. 114).

O percentual da multa de ofício aplicado foi reduzido para 75%, percentual este estabelecido pela Lei nº 9.430/96, art. 14, inc. I, aplicável retroativamente, por ser mais benigna (CTN, art. 106, inc. II, e ADN Cosit nº 01/97).

Os juros de mora aplicados sobre o imposto devido, em consequência do acréscimo patrimonial a descoberto (16.416,66 UFIR) incidem a partir do mês seguinte à data fixada para a entrega da declaração de ajuste anual do exercício de 1994, enquanto que os juros sobre o imposto devido do ganho de capital (3.252,39 UFIR) incidem a partir do último dia útil de junho/93, mês subsequente ao da percepção dos rendimentos, na forma da legislação vigente.

Com a sistemática adotada pela IN SRF nº 46/97, que levou para o ajuste anual a cobrança do imposto de renda devido pelas pessoas físicas sob a



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

Processo nº. : 10120.003294/96-61

Acórdão nº. : 102-46.043

forma de recolhimento mensal, anulou-se implicitamente a imputação de pagamento efetuada pela autoridade lançadora, tanto no exercício de 1994, como no de 1995, permanecendo este último nos exatos valores em que constou da declaração de ajuste anual apresentada.

Da decisão da DRJ o contribuinte recorre a este Conselho alegando, em síntese:

- a) que na decisão recorrida foram incluídos valores não computados pela fiscalização, resultando apuração de importâncias maiores no acréscimo patrimonial a se tributar, inovando-se o lançamento (fl. 155);
- b) não foram aceitas as argumentações relativas à aquisição do veículo VW/Saveiro, que teria sido efetuada em duas parcelas, conforme declaração Govesa - empresa vendedora do veículo (fl. 156);
- c) não foram aceitas as argumentações referentes aos recursos oriundos da venda do FIAT, pelo fato de não terem sido comprovados com documentação própria (fl. 156);
- d) não existe o pretendido ganho de capital na venda do veículo Monza SLE/92, pois a incorreção dos dados colocados na declaração de bens é flagrante, não podendo ser tributado o valor ali informado (fl. 156); e
- e) não existiu o ganho de capital na alienação de éguas e potros de raça, porque o recorrente seria agropecuarista, conforme se constata no preâmbulo da impugnação (fl. 84) e na escritura da Fazenda Primavera, devendo, por isso, a venda desses animais ser tratada como atividade agropecuária (fl. 156).



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

Processo nº. : 10120.003294/96-61

Acórdão nº. : 102-46.043

Ao final, o recorrente requer que a peça impugnatória seja considerada parte integrante de seu recurso para todos os efeitos legais (fl. 157).

É o Relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a stylized 'L' followed by a flourish.

A handwritten signature in black ink, consisting of a stylized 'A' followed by a flourish.



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

Processo nº. : 10120.003294/96-61

Acórdão nº. : 102-46.043

VOTO VENCIDO

Conselheiro JOSÉ OLESKOVICZ, Relator

O recurso atende aos pressupostos legais para sua admissibilidade e dele conheço.

A propósito do debate travado nos autos sobre a tempestividade do recurso, consigna-se o entendimento de que a não localização do contribuinte para receber a notificação da decisão da DRJ, em virtude de alteração do endereço, conforme Aviso de Recebimento – AR (fl. 121), merecia por parte da Unidade preparadora do processo a adoção de medidas complementares para tentar localizá-lo, para então, no caso de insucesso, efetuar a notificação por edital (fl. 123), que, como se sabe, é medida extrema. Poderia, assim, entre outras providências, ter realizado diligência no referido endereço ou telefonado para os advogados do contribuinte indagando sobre seu novo endereço, independentemente de constar ou não na procuração poderes para eles receberem intimação ou notificação (fl. 138). Todas as medidas que fossem adotadas deveriam ser consignadas em termos próprios e juntados aos autos, de modo a demonstrar os esforços da Administração Tributária para tentar localizar o sujeito passivo, para, então, efetuar a notificação por edital.

Entendo também que não prospera a interpretação de que essa notificação, por ser originária de um procedimento interno, dispensaria a intimação pessoal (fl. 118), tendo em vista o estabelecido pelo Decreto nº 70.235/72, art. 23, incs. I a III, a seguir transcrito, que não faz distinção sobre o tipo de procedimento de que resultou a intimação:

“Art. 23. Far-se-á a intimação:



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

Processo nº. : 10120.003294/96-61

Acórdão nº. : 102-46.043

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 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.”

Salienta-se também que o fato de o contribuinte não ter colocado o “x” na Declaração de Ajuste do exercício de 2000, ano-base de 1999 (fl. 147), recebida em 27/04/2000, antes, portanto, da expedição da notificação em 30/11/2000 (fl. 120-v), de modo a consignar que o endereço colocado na referida declaração era diferente das declarações anteriores, impossibilitando, com isso, a atualização eletrônica do cadastro (fl. 122), não autoriza a considerar como não efetuada a comunicação de alteração de endereço, de que trata o parágrafo único, do art. 30, do RIR/99, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26/03/99, pois o novo endereço consta expressamente da retrocitada declaração em poder da Receita Federal.

Pelo exposto, estou de acordo com o despacho (fl. 149) que considerou o contribuinte notificado a partir do recebimento da intimação e tempestivo o recurso.

No mérito, verifica-se que não procede a alegação de que na decisão recorrida teriam sido incluídos valores não computados pela fiscalização, resultando apuração de importâncias maiores no acréscimo patrimonial a se tributar, inovando-se o lançamento (fl. 155). Isto porque, como se pode constatar dos autos e se demonstrará mais adiante, não se acrescentou nenhum fato novo e nem se alterou o enquadramento legal. Também, não se agravou o lançamento para exigir tributo maior do que o originariamente lançado. Apenas acatou-se pleito do



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

Processo nº. : 10120.003294/96-61

Acórdão nº. : 102-46.043

contribuinte para computar como aquisição à prestação, mediante consórcio, a camioneta D-20, que havia sido considerada como comprada à vista no mês de maio de 1993. Em virtude desse pleito, foi excluído o valor do veículo no mês de maio de 1993, onde havia sido computado pelo valor total, considerando-se como despesa nesse mês e nos seguintes até o mês de agosto, o valor da respectiva prestação.

Se o acatamento desse pleito fosse considerado inovação no lançamento, o pedido do contribuinte para que se considerem os saldos de renda dos meses anteriores, atendido pela DRJ, também se constituiria em inovação. Logo, não se poderia acatar nenhuma alegação do impugnante ou recorrente, pois tudo constituiria inovação no lançamento, o que se sabe, não é verdade. Não se podendo admitir tratamento diferenciado para situações semelhantes, é lógico e jurídico se concluir que as alterações, dentro de um mesmo exercício, que não impliquem fato novo ou mudança do enquadramento legal, não constituem inovação no lançamento, desde que não resultem em imposto maior do que o constante do auto de infração.

O acatamento dos pleitos do contribuinte não resultou num aumento do acréscimo patrimonial mensal, conforme se constata do quadro abaixo. Registre-se, contudo, que, ainda que houvesse aumento do acréscimo patrimonial em algum mês, mesmo assim, no caso, não constituiria inovação ou ilegalidade, desde que não resultasse em aumento do imposto do exercício originariamente lançado, pois não se considerou nenhum fato estranho ao lançamento.

Acréscimos patrimoniais a descoberto (UFIR) (fls. 75 e 112)



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 10120.003294/96-61

Acórdão nº. : 102-46.043

Ano-base 1993	Auto de Infração	Decisão DRJ	Acréscimo	Redução
Janeiro	24.668,52	24.668,52	0,00	0,00
Abril	37.909,33	36.101,94	0,00	1.807,39
Maiο	44.638,88	0,00	0,00	44.638,88
Junho	2.581,90	0,00	0,00	2.581,90
Agosto	13.258,76	6.742,91	0,00	6.515,85
Total	123.057,39	67.513,37	0,00	55.544,02

Por pertinente consigne-se que a apuração de eventual acréscimo patrimonial a descoberto não deveria ter cessado no mês de agosto, mas prosseguido até o mês de dezembro de 1993, tendo em vista que o imposto de renda da pessoa física é complexivo e ajustado no final do exercício. Por esse mesmo motivo também não deveria ter sido desconsiderado o acréscimo patrimonial apurado no mês de julho de 1993, apenas porque nesse mês não havia sido originariamente apurado excesso de despesas. Em face dessa característica de anualidade do imposto de renda da pessoa física, não ocorre inovação quando se altera, a pedido do contribuinte, a distribuição, dentro do exercício, das despesas que embasaram o auto de infração, desde que não resulte, no exercício, tributo maior do que o lançado no auto de infração.

Observe-se que a autoridade julgadora de primeira instância, no cálculo do acréscimo patrimonial, como exaustivamente demonstrado no relatório, apenas acatou o pleito do recorrente para considerar os saldos de recursos dos meses anteriores, bem assim que a camioneta D-20, no valor de 1.447.353.854,00 (fl. 94), não fora adquirida à vista, mas em 10 prestações (fl. 91), mediante Consórcio da fábrica, a GM-General Motors (fl. 87).

Nos demonstrativos de apuração dos acréscimos patrimoniais a descoberto elaborados pela autoridade julgadora, somente foram incluídos os saldos de recursos dos meses anteriores (rendimentos menos despesas) e retirado



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

Processo nº. : 10120.003294/96-61

Acórdão nº. : 102-46.043

o preço à vista do retrocitado veículo para considerá-lo como adquirido a prestação. Ressalta-se que somente foram consideradas as prestações relativas até o mês de agosto de 1993, em número de 4 (quatro), por ser este mês o último em que a autoridade lançadora apurou acréscimo patrimonial, para, assim, evitar assim a alegada inovação. O valor das prestações consideradas no ano de 1993 (fl. 91) são: maio: 151.965.000,00, junho: 197.092.500,00, julho: 259.132.500,00, e agosto: 340.147,50.

Para fins do cálculo dos saldos mensais, a DRJ acrescentou no demonstrativo dos acréscimos patrimoniais os rendimentos informados pelo contribuinte (fls. 43 e 64/65) nos meses que não haviam sido considerados pela fiscalização, por inexistir acréscimo patrimonial, nos seguintes valores: fevereiro: 11.637.358,57 (9.597.030,00 + 2.040.328,57), março: 16.049.103,56 (12.137.037,28 + 3.912.066,28) e julho: 41.701.477,53 (32.422.183,20 + 9.279.294,33), de modo a computar nos meses seguintes o saldo de renda que eventualmente ocorresse nesses meses.

Assim, manteve-se inalterado o cálculo e os valores do mês de janeiro de 1993. Nos meses de fevereiro e março não foram atribuídas despesas, constituindo os respectivos rendimentos como saldos que, acumulados, passaram para o mês de abril, que, sem sofrer qualquer outra alteração, teve o acréscimo patrimonial reduzido de 580.712.186,90 para 553.025.724,77 (fls. 59 e 110).

No mês de maio de 1993, não houve alteração das receitas. Apenas na despesa, foi excluído o valor total da D-20 (1.447.353.850,00) e incluído o da prestação desse mês (151.965.000,00), eliminando-se o acréscimo patrimonial e resultando numa sobra de 424.639.692,59, que passou a integrar o mês junho/93 (fls. 59 e 111).

O mês de junho/93, teve como alterações apenas o acréscimo da sobra de receita do mês anterior e a despesa da 2ª prestação da D-20 (197.092.500,00), que eliminaram o acréscimo patrimonial de 64.873.650,00 e



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

Processo nº. : 10120.003294/96-61

Acórdão nº. : 102-46.043

proporcionaram uma sobra de 162.673.542,59 (fls. 60 e 111), transferida para o mês seguinte.

No mês de julho/93 a DRJ considerou a sobra do mês anterior e os rendimentos recebidos no valor de 41.701.477,53 (fls. 43 e 64), totalizando uma receita de 204.375.020,12. Como despesa, lançou apenas a prestação da D-20 (259.132.500,00), com o que resultou no acréscimo patrimonial a descoberto no valor de 54.757.479,88 (fls. 111), que não foi considerado para fins de tributação, tendo em vista que no auto de infração não constava acréscimo patrimonial nesse mês..

No mês de agosto/93 excluiu-se as despesas lançadas pela fiscalização, no valor de 630.513,93, relativas ao Omega (30.513,93), que foi adquirido no mês de agosto de 1994 e não nesse mesmo mês de 1993 (fl. 14), e a casa residencial comprada em 02/09/93 (fl. 20), adicionando-se apenas o valor da prestação da D-20 (340.147,50), resultando num acréscimo patrimonial de Cr\$ 276.975,77, equivalente a 6.472,91 UFIR (fl. 111).

Como amplamente demonstrado, na decisão recorrida não foram considerados valores novos e estranhos aos da fiscalização, não tendo, inclusive, sido considerado o acréscimo patrimonial do mês de julho de 1993, em virtude de nesse mês não ter a autoridade lançadora apurado acréscimo patrimonial, numa inquestionável demonstração de que não houve inovação no lançamento, razão pela qual deve ser rejeitada essa alegação.

No que diz respeito às sobras do ano de 1992 também não assiste razão ao recorrente, pois, conforme bem assinalou a DRJ, inexistente registro delas na declaração de bens relativa ao exercício de 1993 (fl. 09-v) e o recorrente não elidiu essa constatação com a apresentação de documentação comprobatória.

Também não procede a reclamação de que não foram aceitas as argumentações relativas à aquisição do veículo VW/Saveiro, que teria sido efetuada



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

Processo nº. : 10120.003294/96-61

Acórdão nº. : 102-46.043

parceladamente, conforme declaração Govesa - empresa vendedora do veículo (fl. 90), tendo em vista que consta dessa declaração que as duas duplicatas foram quitadas em 27 e 28/01/93, respectivamente, sendo que a segunda teria sido quitada com cheque nº 910106 para 05/02/93. O recorrente, entretanto, não comprovou o efetivo desembolso em fevereiro de 1993. Não o fez e, mesmo sabendo pela decisão da DRJ ser essa a prova fundamental e decisiva de sua argumentação, não trouxe para os autos cópia do extrato bancário comprovando o débito na data alegada. Assim, de acordo com a legislação tributária e com o disposto no art. 333 do Código de Processo Civil, deve ser rejeitada essa pretensão.

Não merece reparo a parte da decisão que não acatou as argumentações referentes aos recursos que seriam oriundos da venda do FIAT, pelo simples fato de não ter sido comprovada com documentação hábil, apesar de solicitada pela autoridade lançadora (fl. 01). A declaração de fls. 19 não supre a exigência, pois não contém a data e nem o valor da alienação. Tem-se, portanto, como não atendida a intimação e não comprovada, com documentação hábil, o valor da alienação, pelo que deve ser rejeitada a alegação.

No que diz respeito à reclamação relativa ao ganho de capital na venda do veículo Monza SLE/92, porque existiria incorreção no valor de aquisição constante da declaração de bens, é de se registrar que apesar de ciente pela decisão de primeira instância de que a alegação de erro deveria ser comprovada documentalmente, o recorrente nada providenciou, devendo, portanto, ser mantido o lançamento, tendo em vista que se pautou no valor informado pelo recorrente.

O ganho de capital na alienação dos eqüinos não pode ser considerado como resultado de atividade rural, como deseja o recorrente, apenas porque inseriu no preâmbulo da impugnação (fl. 84) e na escritura da Fazenda Primavera que seria agropecuarista. Na quase totalidade dos documentos constantes dos autos o recorrente se declara comerciante (fls. 20, 22, 31 e 38),



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

Processo nº : 10120.003294/96-61

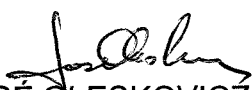
Acórdão nº : 102-46.043

empresário (fl. 34) e diretor de empresa (fls. 05 e 09), o que não impediria de ser também agropecuarista. Contudo, em suas declarações de rendimentos dos exercícios de 1995 e 1994, anos-base de 1994 e 1993, que integram os autos, não consta nos campos próprios (fls. 05 e 09) o resultado de atividade rural, numa demonstração de que, ainda que ela houvesse, o que não está provado nos autos, não foi exercida a opção pelo preenchimento do anexo da atividade rural, tendo o contribuinte, inclusive, registrado esses animais na declaração de bens. Improcede, portanto, essa alegação.

Nas demais alegações genericamente citadas como integrantes da impugnação, mas não relacionadas expressa e especificamente no recurso, mantêm-se a decisão da DRJ, por não terem sido apresentadas informações ou documentos que pudessem alterar a referida decisão.

Diante do exposto e de tudo o mais que dos autos consta, voto por NEGAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 11 de junho de 2003.


JOSE OLESKOVICZ



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

Processo nº. : 10120.003294/96-61

Acórdão nº. : 102-46.043

VOTO VENCEDOR

Conselheiro NAURY FRAGOSO TANAKA, Relator Designado

O nobre Conselheiro Relator entende inexistir agravamento em face das alterações provocadas pelo julgamento *a quo* não decorrerem de fato novo, nem resultarem valores a tributar maior que o apurado no feito original.

Argüiu que a alteração procedida decorreu de documentos novos apresentados pelo contribuinte relativos à compra de camioneta D-20, que anteriormente havia sido considerada à vista, e agora, comprovou-se modalidade "a prazo". Conseqüentemente, extraído o valor da aplicação de recursos relativo à aquisição à vista constante do mês de maio de 1993 e colocados os valores das prestações nos meses correspondentes, até Agosto, uma vez que o feito estendeu-se, apenas, até esse período.

Justificou que essa atitude administrativa não consiste em inovação do feito porque se assim o fosse também não poderia ser acatado qualquer saldo de renda dos meses anteriores. E, por extensão, poderia aduzir que nenhuma alegação do contribuinte deveria ser acatada pois todas implicariam em inovação do feito.

Concluiu que a inovação do feito somente poderia ocorrer em virtude de fato novo ou mudança de enquadramento legal, dentro de um mesmo exercício.

Inicialmente algumas explicações devem ser colocadas para o melhor entendimento da matéria.

Segundo o Vocabulário Jurídico De Plácido e Silva, inovação, em qualquer hipótese, é a alteração, modificação, transformação, substituição do que se estava fazendo ou do que era já feito, pelo fato novo¹.

¹ INOVAÇÃO - Do latim *innovatio*, de *innovare* (renovar), é o vocábulo empregado na terminologia jurídica para exprimir a introdução de qualquer fato novo, no que se está fazendo, ou está feito, com o



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

Processo nº. : 10120.003294/96-61

Acórdão nº. : 102-46.043

Quando o Fisco constitui um crédito tributário é porque a hipótese de incidência, abstrata e genérica, contida no texto legal foi perfeitamente atendida pelos atributos contidos na situação fática concreta conceituada pela ação investigatória. De tal forma que preenchidos os requisitos da lei, o conseqüente tributário, ou a parte dinâmica obrigacional, deve ser exigida: identificar os sujeitos da relação jurídica tributária – ativo e passivo, a base de cálculo, a alíquota e o tributo devido.

Deve ser lembrado que a exigência somente pode concretizar-se quando **todos** os atributos da hipótese de incidência forem devidamente satisfeitos; a falta de algum deles faz com que o evento econômico ou social permaneça em sua condição inicial, sem qualquer interferência da lei tributária. Em termos mais técnicos, dir-se-ia que não ocorrendo a subsunção, incorre fato jurídico tributário.

Então, quando a Autoridade Fiscal constitui o crédito tributário significa que identificou evento econômico ou social detentor de todos os atributos contidos na hipótese de incidência da lei.

Havendo discordância pelo sujeito passivo quanto a alguns dos atributos tomados pelo Fisco, instala-se o litígio – com a impugnação - e a exigência poderá tornar-se menor pela exclusão de eventos constitutivos da situação fática que não implicam em nulidade do lançamento por desacoplamento desta com a hipótese de incidência, mas que se mostram inadequados à sua configuração concreta. Sob outra perspectiva, pode a exigência tornar-se maior, pela incorporação de novos eventos trazidos pela peça impugnatória, fato que motivará o chamado lançamento complementar².

intuito de ser alterada a sua fase anterior. Embora, a rigor, não exprima o vocábulo, segundo seu sentido literal, a renovação, como feito de novo, a inovação mostra tudo que possa alterar o estado anterior da coisa, seja porque o fato introduzido posteriormente tenha modificado o que era feito, ou porque tenha substituído inteiramente o que já estava feito. Em qualquer hipótese, a inovação é a alteração, modificação, transformação, substituição do que se estava fazendo ou do que era já feito, pelo fato novo. SILVA, P.; FILHO, N.S.; ALVES, G.M. Vocabulário Jurídico, 2.^a Ed. Eletrônica, Forense, [2001?] CD ROM. Produzido por Jurid Publicações Eletrônicas.

² "O lançamento complementar é o ato pelo qual o Fisco, verificando que foi definida uma prestação inferior à legal, fixa o quantitativo que a esta deve acrescer para que se verifique uma absoluta



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

Processo nº. : 10120.003294/96-61

Acórdão nº. : 102-00.000

A alteração excludente de eventos que constituíram o feito pode ser efetuada pela autoridade julgadora, porque constitui, apenas, um ajuste entre a situação concreta levantada pelo Fisco e a hipótese de incidência contida na lei, de forma que o produto resultante não é um novo produto, mas o mesmo ajustado pela exclusão de fatores excedentes à subsunção do suporte fático. Isto é, a exigência tributária não constituiu adequadamente a subsunção dos eventos à hipótese de incidência contida na lei e necessitou de ajustes de forma a permitir uma perfeita correspondência entre ambas. Daí a disposição contida no artigo 145 do CTN, no sentido de que o lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo somente poderá ser alterado nas hipóteses que indica, entre elas a impugnação². De outro lado, a alteração que implica em majoração do crédito tributário, deve ser objeto de lançamento suplementar a ser executado pela Autoridade Fiscal competente para esse fim. Significa dizer que o suporte fático contém novos elementos de maneira que a subsunção à hipótese de incidência externaria um crédito tributário maior. O lançamento em análise não se encontra completo e necessita de um complemento para que espelhe a realidade tributária correta³.

Colocadas tais considerações iniciais, passo à análise da situação.

De início, demonstra-se as situações patrimoniais antes e após o julgamento de primeira instância no quadro I, e sem os efeitos do agravamento, no quadro II.

conformidade com a lei. XAVIER, Alberto. Do Lançamento: Teoria Geral do Ato, do Procedimento e do Processo Tributário: 2.^a Ed. Totamente reformulada e atualizada, RJ, Forense, 2002, p. 244 e 245.

² CTN – Lei n.º 5172, de 25/10/66 - Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:

I - impugnação do sujeito passivo;

II - recurso de ofício;

III - iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149.

³ Já a prática de lançamento suplementar não é possível nos casos de revisão por impugnação (recurso hierárquico ou recurso contencioso) se a autoridade *a quo* tem competência exclusiva ou reservada para o lançamento, ou seja, se é um puro “órgão de lançamento”, competindo à autoridade *ad quem* exclusivas funções de julgamento; nestes casos, o ato da autoridade *ad quem* limitar-se-á à constatação da insuficiência quantitativa do conteúdo do ato recorrido, devolvendo-se ao órgão de lançamento a iniciativa de praticar o lançamento suplementar, que é um novo ato primário.” XAVIER, Alberto, 2002, p. 244 e 245.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA



Quadro I – Demonstrativo da Evolução Patrimonial antes e após o julgamento de Primeira Instância.

1993	JANEIRO	FEVEREIRO	MARÇO	ABRIL	MAIO	JUNHO	JULHO	AGOSTO
Recursos								
Outras receitas	9.143.380,41			19.287.813,10	25.527.792,59	35.126.350,00		63.171,73
Receita na alienação de bens				0,00	551.076.900,00			
Total	9.143.380,41	0,00	0,00	19.287.813,10	576.604.692,59	35.126.350,00	0,00	63.171,73
Aplicações								
Aquisição de bens	192.000.000,00			600.000.000,00	1.447.353.854,00	100.000.000,00	0,00	630.513,93
Total	192.000.000,00	0,00	0,00	600.000.000,00	1.447.353.854,00	100.000.000,00	0,00	630.513,93
Acréscimo patrimonial	182.856.619,59	0,00	0,00	580.712.186,90	870.749.161,41	64.873.650,00	0,00	567.342,20
Sobra de recursos	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Situação após julgamento da DRJ								
1993	JANEIRO	FEVEREIRO	MARÇO	ABRIL	MAIO	JUNHO	JULHO	AGOSTO
Recursos								
Outras receitas	9.143.380,41			19.287.813,10	25.527.792,59	35.126.350,00		0,00
Receita na alienação de bens				0,00	430.000.000,00			63.171,73
Rec. Monza/92					121.076.900,00			
Rendimentos PF/PJ		11.637.358,57	16.049.103,56				41.701.477,53	0,00
Sobra de recursos mês anterior			11.637.358,57	27.686.462,13		424.639.692,59	162.673.542,59	
Total	9.143.380,41	11.637.358,57	27.686.462,13	46.974.275,23	576.604.692,59	459.766.042,59	204.375.020,12	63.171,73
Aplicações								
Aquisição de bens	192.000.000,00	0,00		600.000.000,00	0,00	100.000.000,00	0,00	0,00
Pagamento 1a.parc. Monza					151.965.000,00	197.092.500,00	259.132.500,00	340.147,50
Total	192.000.000,00	0,00	0,00	600.000.000,00	151.965.000,00	297.092.500,00	259.132.500,00	340.147,50
Acréscimo patrimonial	182.856.619,59	0,00	0,00	553.025.724,77	0,00	0,00	54.757.479,88	276.975,77
Sobra de recursos	0,00	11.637.358,57	27.686.462,13	0,00	424.639.692,59	162.673.542,59	0,00	0,00

[Assinatura]

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
SEGUNDA CÂMARA



Quadro II - Demonstrativo da evolução patrimonial sem o agravamento								
1993	JANEIRO	FEVEREIRO	MARÇO	ABRIL	MAIO	JUNHO	JULHO	AGOSTO
Recursos								
Outras receitas	9.143.380,41			19.287.813,10	25.527.792,59	35.126.350,00		0,00
Receita na alienação de bens				0,00	430.000.000,00			63.171,73
Rec. Monza/92					121.076.900,00			
Rendimentos PF/PJ		11.637.358,57	16.049.103,56				41.701.477,53	
Sobra de recursos mês anterior			11.637.358,57	27.686.462,13		424.639.692,59	359.766.042,59	401.467.520,12
Total	9.143.380,41	11.637.358,57	27.686.462,13	46.974.275,23	576.604.692,59	459.766.042,59	401.467.520,12	401.530.691,85
Aplicações								
Aquisição de bens	192.000.000,00	0,00		600.000.000,00	0,00	100.000.000,00	0,00	0,00
Pagamento 1a.parc. Monza					151.965.000,00	0,00	0,00	0,00
Total	192.000.000,00	0,00	0,00	600.000.000,00	151.965.000,00	100.000.000,00	0,00	0,00
Acréscimo patrimonial	182.856.619,59	0,00	0,00	553.025.724,77	0,00	0,00	0,00	0,00
Sobra de recursos	0,00	11.637.358,57	27.686.462,13	0,00	424.639.692,59	359.766.042,59	401.467.520,12	401.530.691,85



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

Processo nº. : 10120.003294/96-61

Acórdão nº. : 102-46.043

A aquisição do veículo m/Chevrolet, modelo camioneta D-20 1993, cf. NF 203.104, fl. 26, havia sido considerada “à vista” e integrou a evolução patrimonial como aplicação de recursos no mês de Abril/93, por Cr\$1.447.353.854,00, e com a alteração promovida pelo julgamento *a quo*, foi diluída nos meses de Maio a Dezembro/93, pelo valor das parcelas do Consórcio Nacional GM Ltda, fl. 91. O julgamento de primeira instância considerou apenas as parcelas, da referida aquisição, relativas aos meses de maio a agosto como aplicações de recursos para não inovar o feito.

Como se evidencia no Quadro I – Demonstrativo da Evolução Patrimonial antes e após o julgamento de primeira instância, o mês de maio, antes do julgamento, apresentava um acréscimo patrimonial em valor de Cr\$ 870.749.161,41, inexistente porque a aquisição do veículo não foi à vista, como considerado pelo Fisco nesse mês.

Logo, se a atitude do julgador consistisse, apenas, em excluir os valores incorretos, de forma a tornar o feito compatível com a hipótese de incidência, referido acréscimo seria eliminado e, conseqüentemente sobriariam recursos para cobrir eventuais acréscimos nos meses subseqüentes.

No entanto, a autoridade julgadora estendeu seus poderes e, além de excluir referido valor – CR\$ 1.447.353.854,00 – incluiu aplicações de recursos correspondentes às parcelas pagas pela aquisição do referido bem – meses de Maio (neste a primeira parcela), Junho, Julho e Agosto – Cr\$ 151.965.000,00, Cr\$ 197.092.500,00, Cr\$ 259.132.500,00, CR\$ 340.147,50, fato que proporcionou acréscimo patrimonial no mês de Julho, em valor de Cr\$ 54.757.479,88, e a manutenção de acréscimo do mês de agosto, porque a consideração do acréscimo em julho inibiu a passagem de recursos ao mês seguinte.

A natureza do evento econômico “aquisição do veículo Camioneta marca Chevrolet, modelo D-20” é a mesma, tanto faz considerando-se à vista, como em prestações. Os efeitos fiscais é que variam de acordo com as formas de



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

Processo nº. : 10120.003294/96-61

Acórdão nº. : 102-46.043

aquisição, pois, à vista, o investimento concentra-se em determinado mês; a prazo, dilui-se pelos meses que compõem o financiamento.

O resultado da alteração promovida pela Autoridade Julgadora implicou em inovação no lançamento, pois apesar da renda omitida situar-se nos meses de referência dos acréscimos verificados pela Autoridade Fiscal, a ação da primeira implicou em manter renda omitida quando esta não deveria existir. Explico.

Se a autoridade julgadora restringisse sua ação, apenas, à verificação da legalidade da ação fiscal e à exclusão dos eventos econômicos inadequados à situação, a decisão resultaria em inexistência de acréscimo patrimonial a descoberto no mês de agosto, porque as sobras de recursos de maio a julho, cobririam a evolução patrimonial a descoberto constatada. Vide Quadro II – Demonstrativo da evolução patrimonial – sem o agravamento.

No entanto, não foi isso que ocorreu. A referida autoridade apropriou mensalmente as parcelas pagas pela aquisição desse bem, fato que alterou a evolução patrimonial em cada mês, e manteve um acréscimo patrimonial a descoberto em Agosto em valor de CR\$ 340.147,50, como já citado. Portanto, renda omitida de igual valor, que deveria não existir nessa decisão, pois deveria ser objeto de lançamento suplementar pela autoridade competente.

Não importa que a renda omitida resultante das alterações efetuadas pelo julgamento, em seu conjunto, seja igual ou menor que aquela resultante do lançamento inicial, nem que permaneça apenas a exigência relativa aos meses considerados pela autoridade fiscal lançadora, o que constitui ilegalidade é a inserção de uma renda nova, que somente existiria após a ação da autoridade competente, pois mesmo abaixo do valor inicial ou pertencente aos mesmos meses de incidência, não se trata dos mesmos contornos que permearam a incidência inicial. São atributos da hipótese de incidência tributária trazidos por fatos concretos novos consubstanciados em eventos econômicos diferenciados daqueles considerados pela autoridade fiscal lançadora.



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

Processo nº. : 10120.003294/96-61

Acórdão nº. : 102-46.043

Observo que a renda é constituída de qualquer ingresso que tenha as características previstas no artigo 43 do CTN e se compõe ao longo do período de incidência do tributo. Portanto, alterar o mês em que incluído determinado custo significa inserir renda nova no feito, ou seja, **estabelecer presunção de renda por acréscimo patrimonial em período que não apresentaria qualquer infração fiscal. Significa, também, que o contribuinte deverá buscar outros elementos de prova para contrapor a nova estrutura alterada pelo julgamento de primeira instância – como por exemplo, para contestar novo acréscimo evidenciado no mês de julho que inibiu a exclusão do acréscimo de agosto. Essas alterações têm características de novo lançamento, motivo para que sua constituição tenha como responsável a autoridade lançadora.**

É certo que a representação da autoridade julgadora para a unidade de origem no sentido de constituir o crédito tributário suplementar em função das alterações decorrentes da impugnação resultaria em renda presumida de igual valor ao apurado pela referida autoridade julgadora, no período em que atuou. **No entanto, não se trata de exatidão de valores, mas de competência para a constituição do crédito.**

A autoridade julgadora monocrática de primeira instância tinha competência estabelecida pela lei n.º 8748, de 9 de dezembro de 1993, artigo 2.º, direcionada exclusivamente ao julgamento de processos⁵. Logo, cabia a ela verificar a exatidão da norma individual e concreta expedida pela Autoridade Fiscal, nas diversas hipóteses em que concretizado o lançamento tributário. Porém, vedado inovar a exigência fiscal em sua decisão.

Ofensa portanto, ao dispositivo contido no artigo 2.º da lei n.º 8748/93, porque excedeu limites de sua ação e invadiu a competência privativa

⁵ Lei n.º 8748/93 – “Art. 2º São criadas dezoito Delegacias da Receita Federal especializadas nas atividades concernentes ao julgamento de processos relativos a tributos e contribuições federais administrados pela Secretaria da Receita Federal, sendo de competência dos respectivos Delegados o julgamento, em primeira instância, daqueles processos.”



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

Processo nº. : 10120.003294/96-61

Acórdão nº. : 102-46.043

estabelecida no artigo 142 do CTN, e, também, ao artigo 59 do Decreto n.º 70235/72, porque a referida decisão constitui norma individual e concreta modificadora da exigência inicial, e nula em face de conter exigência de crédito tributário constituído por autoridade incompetente.

Destarte, a preliminar de nulidade da decisão *a quo* deve ser acolhida e o feito submetido à nova apreciação em primeira instância.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 11 de junho de 2003.

NAURY FRAGOSO TANAKA