



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10120.012137/2008-60
Recurso nº 175.728 Voluntário
Acórdão nº 2102-00.387 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 30 de outubro de 2009
Matéria IRPF
Recorrente ROSIMEIRE DE ARAÚJO
Recorrida DRJ-BRASÍLIA/DF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2006

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. REGRA DE APURAÇÃO E TRIBUTAÇÃO.

A partir do ano-calendário 1989, o acréscimo patrimonial deve ser apurado mensalmente, devendo o valor apurado, não justificado por rendimentos oferecidos à tributação, rendimentos isentos ou tributados exclusivamente na fonte, ser computado na determinação da base de cálculo anual do tributo.

Recurso Voluntário Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator. Ausentes, justificadamente, as Conselheiras Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti e Vanessa Rodrigues Pereira Domene. Presentes os Conselheiros Pedro Anan Júnior e Gonçalo Bonet Allage.

GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS - Presidente.

RUBENS MAURÍCIO CARVALHO - Relator.

EDITADO EM: 30/11/2009

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Giovanni Christian Nunes Campos (presidente da turma), Núbia Matos Moura, Rubens Maurício Carvalho, Marcelo Magalhães Peixoto (suplente convocado), Pedro Anan Júnior (suplente convocado) e

Gonçalo Bonet Allage (suplente convocado). Ausentes justificadamente; Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti e Vanessa Pereira Rodrigues Domene.

Relatório

Para descrever a sucessão dos fatos deste processo até o julgamento na Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ), adoto o relatório do acórdão de fls. 84 a 99 da instância *a quo, in verbis*:

Contra a contribuinte em epígrafe foi emitido Auto de Infração do Imposto de Renda da Pessoa Física – IRPF (fls. 37/44), referente ao exercício 2006, ano-calendário 2005, por Auditor Fiscal da Receita Federal, da DRF/Goiânia-GO. Após a revisão da Declaração foram apurados os seguintes valores (fl.37):

Imposto de Renda Pessoa Física - Suplementar	59.773,35
Multa de Ofício (passível de redução)	89.660,02
Juros de Mora (cálculo válido até 29/08/2008)	16.557,21
Total do Crédito Tributário	165.990,58

O lançamento acima foi decorrente da seguinte infração:

Acréscimo Patrimonial a Descoberto. Omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, onde se verificou excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos declarados/comprovados, conforme demonstrado no fluxo financeiro dos recursos – Origem/Aplicações do ano de 2001. Enquadramento legal nos autos (fl. 40).

Fato Gerador	Valor Tributável ou Imposto	Multa (%)
31/12/2005	R\$ 200.559,48	150

A contribuinte apresenta impugnação, protocolada em 10/10/2008 (fls. 48/66), acompanhada da documentação, na qual, em síntese, expõe os motivos de fato e de direito que se seguem:

É tempestiva presente Impugnação.

Faz breve relato dos fatos.

Recebeu com surpresa o Termo de Início de Fiscalização expedido em 22/07/2008, ciência 24/07/2008 (fls. 19/21).

DAS PRELIMINARES DE NULIDADE

VALOR TRIBUTÁVEL DO IMPOSTO NÃO DEMONSTRADO

No lançamento ora atacado o Ilustre Auditor consignou como infração "acréscimo patrimonial a descoberto" e considerou como "Valor Tributável do Imposto" a importância de R\$ 200.599,48, cujo fato gerador ocorreu em 31/12/2005 (fls. 40/41).

Na descrição dos fatos (fls. 38/39), como suposto valor omitido, avoca tão somente a importância de R\$ 180.000,00, objeto do veículo AUDI A-4 1.8, ano 2005, adquirido da empresa SAGA S/A.

Não demonstra, em momento algum, no auto de infração, como se chegou à suposta matéria tributável de R\$ 20.559,48, fato que caracteriza cerceamento ao direito de ampla defesa.



Neste sentido, afronta claramente o que dispõe o art. 10, III, do Decreto 70.235/72 que determina que o AI contenha, obrigatoriamente, dentre outros "a descrição do fato". Fato este altamente relevante para decretar a nulidade do lançamento nos estritos termos do art. 59, II deste diploma legal e dos dispositivos constitucional acima.

Espera assim que o Nobre Relator e a Colenda Turma acolham esta preliminar e determine a anulação do feito haja vista estar caracterizado o cerceamento ao deito constitucional da ampla defesa.

MULTA QUALIFICADA E PROCESSO DE REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS.

O lançamento encontra-se formalizado com a multa qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento). Neste caso o Autuante certamente formaliza o Processo de Representação Fiscal para Fins Penais.

No presente caso, também não consta em lugar nenhum no lançamento ora combatido que teria o AFRFB representado a Impugnante.

Ocorrendo a hipótese do art. 44, II da Lei 9.430/96, deve-se constar na Descrição dos Fatos ou mesmo no Termo de Encerramento a ilicitude supostamente incorrida, bem como cientificar a Impugnante de que fora lavrado a seu desfavor a Representação Fiscal para Fins Penais, dando-lhe a devida ciência, fato que não se consumou.

Portanto, é direito da Impugnante saber se cometeu alguma irregularidade que justificasse a multa de 150% bem como é dever da Autoridade Fiscal comunicá-la as razões e o porque o levou a tipificar a exação com agravação da exigência.

Assim, trata-se de outra omissão do Autuante que redunde em prejuízo para a Autuada, que igualmente fere o princípio do contraditório e da ampla defesa, isto porque não tomou ciência de eventual Representação Fiscal. Reporta-se neste particular ao ensinamento maior do art. 5, LV da CF/88, bem como do Art. 10, III e 59, II do PAF.

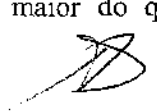
Assim, espera-se que os Nobres Julgadores acolham esta preliminar para cancelar *in totum* o auto de infração em litígio.

DO MÉRITO

DA MULTA QUALIFICADA

Os fatos descritos pelo Nobre Auditor Fiscal não podem e não devem motivar o lançamento com a multa majorada nos termos do art. 44, II da Lei 9.430/96, mas sim a multa normal de 75% prevista no inciso I deste mesmo artigo e diploma legal, isto, na hipótese de remanescer alguma matéria tributável nos termos a seguir expostos.

Ora, Nobres Julgadores, a Impugnante cumprindo o seu dever fiscal, entregou em 27/04/2006, tempestivamente, DIRPF/2006 - ano-calendário de 2005 (fls. 08/10). Considerando que a citada declaração continha erros perfeitamente sanáveis, ao assim perceber e antecipando-se a qualquer procedimento por parte do Fisco, retificou a declaração originária tendo assim entregue outra de forma que entendeu estar correta, em 30/04/2008, inclusive apurando imposto a maior do que na primeira (fls. 03/06).



É de se mencionar que as declarações do imposto de renda tanto a primitiva quanto a retificadora foram preenchidas, entregues e transmitidas por Contador, haja vista que não tem conhecimento para tal mister.

Ficou evidente a sua lisura tão logo tomou conhecimento dos erros havidos na DIRPF/2006, originária, ao retificá-la espontaneamente.

Ao retificar a declaração primitiva acrescentou a aquisição de um veículo AUDI-4 1.8, ano 2005, adquirido da empresa SAGA S/A no valor de R\$ 180.000,00 e declarou receitas da atividade rural no montante de R\$ 223.500,00, sendo que estas deram origem a rendimento tributável no valor de R\$ 44.700,00 e isento no importe de R\$ 167.225,00.

O rendimento tributável da atividade rural (R\$ 44.700,00) adicionado ao percebido da empresa Flay Brazil Viagens e Turismo Ltda (R\$ 3.440,00) deu origem à base de cálculo do imposto e ao imposto devido nos valores de R\$ 38.512,00 e R\$ 5.006,60, respectivamente (fls. 03 e 06).

Assim, a primeira declaração ficou inexata. Fato sanado com a entrega da retificadora. Ainda que os Nobres Julgadores entendam que haja irregularidades em ambas, estas caracterizam inexatidões, sendo que já é notório na doutrina e jurisprudência que "declaração inexata" não é crime. Portanto, incabível a multa de 150% e até mesmo a 75% posto que na verdade não há matéria tributável como adiante se demonstra.

Ademais, não restou provado pelo Autuante que houve excesso de aplicações sobre as origens. Assevera no AI que há uma presunção de que a Impugnante não tem receita da atividade rural. O Auditor Fiscal não pode presumir, deve sim provar o que não ocorreu no presente caso. O simples fato da Impugnante não ter descumprido com algum prazo não pode ser agravante para elevar a multa de 75% para 150%.

Portanto, Nobres Julgadores, não tem respaldo jurídico e fundamentação lógica alguma para aplicar à Autuada a multa de 150%, primeiro porque não existiu a prática de dolo, fraude ou simulação e segundo porque não há matéria tributável e, caso haja matéria remanescente, a multa deve ser de setenta e cinco por cento.

Ademais, a Impugnante não tomou ciência de Representação Fiscal para Fins Penais, entretanto a multa está majorada.

A multa agravada, prevista no art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96, só deve ser caracterizada por atos praticados nos termos e limites dos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64, isto é, nos casos de evidente fraude

É pacífico, pois, o entendimento de que a prática do crime se verifica quando o contribuinte tenta fugir do controle da administração, omitindo de forma deliberada, no todo ou em parte, seus rendimentos e variação patrimonial a descoberto, lançando mão de inúmeros estratagemas, que não é o caso presente.

Ademais, não se constata no processo nenhum documento tido como falso ou inidôneo, em nome da Impugnante, que a beneficiasse na apuração do seu imposto.

A caracterização do crime estaria patente se a Autuada tivesse falsificado algum documento e apresentado à Fiscalização ou esta tivesse carreado para os autos documentação inidônea, o que não seria possível porque não existe.

É farta a jurisprudência administrativa de Delegacias da Receita Federal de Julgamentos, sobre o não cabimento do agravamento da multa. Transcreve excertos de decisões no sentido de sua argumentação.



Por isso, em caso de dúvida, em matéria de infrações e de penalidades, a regra é a da interpretação benigna. Prevalece o princípio oriundo do Direito Penal de que na dúvida se deve interpretar a favor do réu, ou, traduzindo para o Direito Tributário, *in dubio contra fiscum*.

Ora, o i. Auditor ao direcionar o feito para conduta dolosa, fraudulenta ou de simulação por parte da Impugnante, representando-a criminalmente, o fez com base em presunção de que houve variação patrimonial a descoberto, poderia lhe ser imputado como crime. Repise-se que não houve a ciência de Representação Fiscal para Fins Penais, porém é sabido que quando se majora a multa é dever do Agente Fiscal adotar tal procedimento.

É sabido que o dolo não pode ser presumido, tem de ser provado. Para lavrar Representação Fiscal para Fins Penais, deveria o Autuante ter trazido para o bojo do processo em apreço, documento inidôneo capaz de justificar tal conduta. Nestes autos, repita-se, inexistente qualquer peça ou prova inequívoca que justifique o lançamento com a multa qualificada (150%).

É de se reprimir que nas declarações apresentadas a SRFB, já citadas, se eventualmente existiu foi alguma inexatidão e jamais sonegação ou conduta dolosa, o que não pode e não deve ensejar o agravamento da multa como efetivado no auto de infração em comento.

Destarte, Nobre Relator, Ilustres Julgadores, por todas as razões expostas, há de se espancar totalmente a conotação dolosa imputada a Impugnante, vez que diverge do entendimento doutrinário e, sobretudo, jurisprudencial, para afastar o agravamento da multa para patamar de 150%, reduzindo assim, a Multa de Ofício para 75% (setenta e cinco por cento), por se tratar de declarações inexatas, nos termos do art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96.

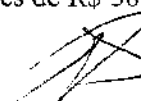
Ante o exposto, a Impugnante requer aos Nobres Julgadores a redução da Multa de Ofício, lançada, de 150% para 75%, pela ausência de qualquer prova material de documento falso ou inidôneo que o beneficie ou que caracterize alguma fraude dolosa.

DO ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO

Observa-se que pela farta documentação, fatos e fundamentos inseridos no título anterior - Da Multa Qualificada - e na preliminar - Valor Tributável do Imposto não Demonstrado, não paira dúvidas de que não existe a infração intitulada de Variação Patrimonial a Descoberto haja vista que os rendimentos declarados na DIRPF/2006 - ano-calendário de 2005, retificadora, entregue espontaneamente em 30/04/2008, espanca a exação contida no auto de infração ora atacado.

A Impugnante ao retificar a citada declaração, acrescentou a aquisição de um veículo AUDI A-4 1.8, ano 2005, adquirido da empresa SAGA S/A no valor de R\$ 180.000,00 e declarou receitas da atividade rural no montante de R\$ 223.500,00, sendo que estas deram origem a rendimento tributável no valor de R\$ 44.700,00 e isento no importe de R\$ 167.225,00.

O rendimento tributável da atividade rural (R\$ 44.700,00) adicionado ao percebido da empresa Flay Brazil Viagens e Turismo Ltda (R\$ 3.440,00) deu origem à base de cálculo do imposto e ao imposto devido nos valores de R\$ 38.512,00 e R\$ 5.006,60, respectivamente (fls. 03 e 06).



Da simples análise do DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO - Imposto de Renda Pessoa Física (fls. 41 do AI), verifica-se de forma cristalina que o n. Auditor Fiscal aceitou ou ratificou o valor tributável decorrente da receita declarada a título de atividade rural, constante da DIRPF/2006, retificadora, ou seja, R\$ 38.512,00 que correspondem a 20% dessas receitas. Conseqüentemente há o rendimento isento dessa atividade no importe de R\$ 167.225,00.

Ora, no auto de infração está claramente demonstrado a tributação da atividade rural, cuja matéria tributável foi de R\$ 44.700,00 que corresponde a vinte por cento (20%) da receita declarada que é R\$ 223.500,00.

A exação fiscal considerou ainda como matéria tributável o importe de R\$ 180.000,00 que certamente está inserido nos R\$ 200.559,48. Como resultado apurou o imposto no valor de R\$ 59.773,35 acrescidos de multa qualificada e juros de mora (fls. 41).

O Agente Fiscal ao assim proceder incorreu no instituto denominado de *Bis in Idem*, que é não pertinente ao caso sob exame.

Supostamente o Ilustre Autuante pretendia considerar como matéria tributável o valor de R\$ 180.000,00, entretanto, de forma inexplicável e sem nenhum outro demonstrativo capaz de facilitar esta impugnação, o que cerceia o direito a ampla defesa, como alegado em preliminar, consignou no auto de infração como Valor Tributável do Imposto a importância de R\$ 200.559,48 (fls. 40/41).

Assim, a Impugnante fica impedida de atacar a diferença de R\$ 20.559,48 (R\$ 200.559,48 - R\$ 180.000,00), pois não sabe a que se refere.

Acontece que na aquisição do veículo AUDI A-4 1.8, ano 2005, cujo valor é o constante dos demonstrativos mencionados no parágrafo anterior, a Impugnante, como forma de pagamento, entregou-lhe o veículo AUDI A3 1.8 ano/modelo 2003/2003 - Placa KFB 9443, no valor de R\$ 65.750,00.

O veículo (AUDI A3) entregue como parte do pagamento constou da DIRPF/2004 e foi adquirido da mesma empresa por R\$ 84.600,00. Por lapso do Contador não constou das DIRPF 2005 e 2006. Teve a seu desfavor auto de infração quanto ao ano de 2003 em virtude da aquisição do veículo descrito no parágrafo anterior (doc. nº 07/14).

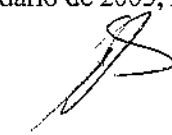
Destarte, a Impugnante tem ainda como origem o valor de R\$ 65.750,00 alusivo ao veículo ofertado em pagamento conforme faz prova os documentos emitidos pela SAGA S/A e já noticiados (doc. nº 05/06)

Não obstante o teor da documentação apresentada ao Fisco (fls. 24/29), para provar a afirmação inserida no parágrafo precedente, a Impugnante requereu e obteve da supracitada sociedade a cópia da Nota Fiscal de Entrada, emitida em 08/06/2005 no importe de R\$ 65.750,00 (doc. nº 06).

Pelo TIF (fls.19) a Impugnante foi intimada a apresentar tão-somente o Recibo da Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física 2006/2005 e o Livro-Caixa escriturado, relativo às operações desenvolvidas no ano-calendário de 2005.

Ora, o recibo da DIRPF/2006 é desnecessário, pois o próprio Autuante trouxe aos autos cópia da epigrafada declaração, processada pela SRFB sob o nº ND: 01/36.873.653 (fls. 03/06). Quanto ao livro Caixa, também inexistente e não se pode apresentar o que não existe. A atividade desempenhada pela Impugnante não a obriga a escrituração de livro Caixa.

Em face do demonstrado, tem como origem os seguintes rendimentos declarados em sua DIRPF/2006, ano-calendário de 2005, retificadora (fls. 03/06):



Tributáveis: a) R\$ 3.440,00 recebidos de Pessoa Jurídica; e b) R\$ 44.700,00 da atividade rural;

Não-Tributáveis: a) R\$ 167.225,00 da atividade rural Teve como aplicação o valor de R\$180.000,00 referentes à aquisição do veículo AUDI A-4 2005 e como origem a venda do AUDI A-3 - 2003/2003, no valor de R\$ 65.750,00.

É o relatório.

Considerando esses fatos, as alegações da impugnação e demais documentos que compõem estes autos, o órgão julgador de primeiro grau, ao apreciar o litígio, em votação unânime, não acatou as preliminares de nulidade e no mérito, considerou procedente em parte o lançamento, para admitir como fonte de recursos o montante de R\$ 104.262,00, bem como manter a infração restante, resultando em uma redução do imposto a pagar de R\$ 59.773,35 para R\$ 25.447,45, consignado no auto de infração, pela falta de apresentação de provas já que os argumentos da recorrente foram parcialmente procedentes, no entender do relator, diante dos fatos postos nos autos, resumindo o seu entendimento na seguinte ementa:

*OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL
A DESCOBERTO. OCORRÊNCIA.*

São tributados como rendimentos omitidos, a título de acréscimos patrimoniais a descoberto, quando verificado excesso de aplicações de recursos sobre origens de recursos, que evidenciam renda auferida e não declarada, não justificados pelos rendimentos declarados, tributáveis, não tributáveis ou tributados exclusivamente na fonte.

Inconformado, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário, de fls. 105 a 120, repisando, os mesmos argumentos trazidos na sua impugnação dirigida à DRJ, alegando em síntese:

- a) Após descrição dos fatos do processo, repete que houve cerceamento ao direito de ampla defesa, uma vez que a autuação não demonstra, em momento algum, no auto de infração, como se chegou à suposta matéria tributável de R\$ 20.559,48 e
- b) Insiste que os seus rendimentos na atividade rural sejam considerados como origens para justificar o acréscimo patrimonial, requerendo ao final, pelo provimento ao recurso e cancelamento da exigência

Dando prosseguimento ao processo este foi encaminhado para o para julgamento de segunda instância administrativa.

É O RELATÓRIO.

Voto

Conselheiro RUBENS MAURÍCIO CARVALHO

ADMISSIBILIDADE



O recurso apresentado atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972. Assim sendo, dele conheço.

Trata o presente lançamento de omissão de rendimentos, caracterizada por acréscimo patrimonial a descoberto e, em se tratando de critério indireto de verificação de ocorrência de fato gerador, necessário se faz o exame prévio do procedimento fiscal, porquanto dele depende o controle da legalidade do lançamento, tarefa que incumbe às instâncias administrativas de julgamento.

Os principais dispositivos legais que regem a matéria são: arts. 1º a 3º e parágrafos e art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988; artigos 1º a 4º da Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990; art. 6º e parágrafos da Lei nº 8.021, de 12 de abril de 1990 e arts. 4º a 6º da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991.

Dentre os dispositivos citados, interessam para o exame que se propõe, os que a seguir se transcrevem:

Lei nº 7.713, de 1988

Art.1º Os rendimentos e ganhos de capital percebidos a partir de 1º de janeiro de 1989, por pessoas físicas residentes ou domiciliados 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, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.

Art.3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 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 não correspondentes aos rendimentos declarados.

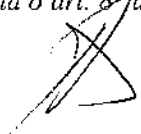
Lei nº 8.134, de 1990

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 art. 11.

(...)

Art. 4º Em relação aos rendimentos percebidos a partir de 1º de janeiro de 1991, o imposto de que trata o art. 8º da Lei nº 7.713, de 1988:



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

De acordo com os artigos transcritos, a partir de 1º de janeiro de 1989 o imposto de renda das pessoas físicas é devido mensalmente, à medida que os rendimentos - incluídos neste conceito os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados - e ganhos de capital são percebidos.

Portanto, a análise da evolução patrimonial para fins de levantamento do acréscimo patrimonial a descoberto, cuja finalidade é detectar a existência de omissão de rendimentos tributáveis, deve reportar-se aos períodos mensais para conformar-se às disposições legais.

Além da exteriorização da omissão de rendimentos, o levantamento de que se trata propicia o arbitramento da renda omitida e, conseqüentemente, a apuração do montante do tributo devido. Constitui-se, pois, em ato que dá ensejo à atividade do lançamento, atividade essa que, por ser vinculada, deve ser exercida estritamente dentro da lei, conforme art.142, parágrafo único da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN).

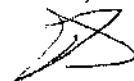
Por oportuno, transcrevem-se a seguir os ensinamentos de Hely Lopes Meirelles, em sua obra *Direito Administrativo Brasileiro*, 19ª edição, pág. 149:

... os atos vinculados são aqueles para os quais a lei estabelece os requisitos e condições de sua realização. Nessa categoria de atos, as imposições legais absorvem, quase que por completo, a liberdade do administrador, uma vez que sua ação fica adstrita aos pressupostos estabelecidos pela norma legal para a validade da atividade administrativa. Desatendido qualquer requisito, compromete-se a eficácia do ato praticado, tornando-se passível de anulação pela própria administração, ou pelo judiciário, se assim requerer o interessado. Na prática, de tais atos o poder público sujeita-se às indicações legais ou regulamentares e delas não pode se afastar sem viciar irremediavelmente a ação administrativa. Isso não significa que nessa categoria de atos, o administrador se converta em cego e automático executor da lei. Absolutamente não. O que não lhe é lícito é desatender às imposições legais ou regulamentares que regem e bitolam sua prática.

Após análise da DIRPF, fl.05, do período autuado, conclui que o acréscimo patrimonial a descoberto apurado pela Fiscalização de R\$ 200.599,48 que até esse momento ficou sem explicação, na realidade foi obtido da seguinte forma:

	31/12/2004	31/12/2005	Diferença
Declaração de Bens e Direitos	R\$ 167.700,00	R\$ 347.700,00	R\$ 180.000,00
Dívidas e Ônus Reais	R\$ 57.692,27	R\$ 37.132,79	R\$ 20.559,48
		TOTAL	R\$ 200.559,48

Verificamos que a fiscalização, limitou-se a comparar o valor anual dos rendimentos declarados pelo contribuinte com o valor da soma das diferenças entre os Bens e Direitos e Dívidas e Ônus reais entre 31/12/2004 e 31/12/2005. Decorreu, portanto, de análise



por fluxo de caixa anual, ou seja, do cotejo entre as alterações patrimoniais e os recursos declarados, considerados pelos seus valores anuais.

Ainda, registre-se que o julgamento anterior, reduziu os R\$ 20.559,48 por não ter identificado como foi obtida a base de cálculo e ainda, considerou a origem de recursos no valor de R\$ 104.262,00 para justificar o acréscimo remanescendo uma base de cálculo de R\$ 75.738,00, conforme fl. 99.

Esse critério, além de ferir as disposições legais retromencionadas, traz em si a imperfeição de provocar distorções que prejudicam a determinação da matéria tributável. No fluxo de caixa anual, um bem adquirido ou uma aplicação efetuada num momento em que não existam recursos disponíveis para tal podem ser acobertados pela percepção posterior de recursos.

Vê-se, portanto, que a inobservância da regra que determina a apuração mensal dos rendimentos, no caso do acréscimo patrimonial não justificado, afeta não somente o elemento temporal do fato gerador, mas também o valorativo.

Não consta dos autos que o contribuinte tenha sido intimado a informar o recebimento dos rendimentos mensalmente e tampouco ficou constatada qualquer impossibilidade de o Fisco determinar os acréscimos patrimoniais a descoberto mensalmente, fato este que autorizasse algum tipo de arbitramento, o que neste caso, resultaria em tributação por sinais exteriores de riqueza.

Destarte, em que pese a variação patrimonial a descoberto apurada pelo Fisco, o fato é que a apuração da matéria tributável não se deu em conformidade com a lei.

Cumpre salientar, ainda, que é farta a jurisprudência emanada do Primeiro Conselho de Contribuintes em torno do tema. A ementa do acórdão 104-17418, de 15/03/2000, que a seguir se transcreve, ilustra com muita clareza o entendimento adotado por aquela instância administrativa:

TRIBUTAÇÃO MENSAL - A partir do ano-calendário de 1989, a tributação anual de rendimentos relativos a acréscimo patrimonial não justificado, contraria o disposto no artigo 2º da Lei nº 7.713. Assim, para os anos-calendário de 1989, 1990 e 1992, a determinação do acréscimo patrimonial considerando o conjunto anual de operações não pode prosperar, uma vez que, na determinação da omissão, as mutações patrimoniais devem ser levantadas, mensalmente, confrontando-as com os rendimentos do respectivo mês, com transporte para os períodos seguintes dos saldos positivos de recursos, independentemente de comprovação por parte do contribuinte, pelo seu valor nominal, evidenciando, dessa forma, a omissão de rendimentos a ser tributado em cada mês, de conformidade com o que dispõe o art. 2º da Lei nº 7.713, de 1988.

Dessa forma, torna-se desnecessária a análise das argumentações apresentadas pelo contribuinte na peça impugnatória, uma vez não poder prosperar o lançamento calcado na metodologia de apuração anual de evolução patrimonial.

Pelo exposto voto pelo cancelamento do crédito remanescente e VOTO PELO PROVIMENTO DO RECURSO.

RUBENS MAURÍCIO CARVALHO Relator