



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10140.001644/96-07
Recurso nº. : 118.825
Matéria : IRPF - Ex(s): 1994 e 1995
Recorrente : EDUARDO CAETANO
Recorrida : DRJ em BRASÍLIA - DF
Sessão de : 19 de junho de 2001
Acórdão nº. : 104-18.053

IRPF – 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 em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, incluindo-se, quando comprovada pelo Fisco, a omissão de rendimentos apurada através de planejamento financeiro ("fluxo de caixa"), onde serão considerados todos os ingressos e dispêndios realizados no mês pelo contribuinte.

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

IRPF – AQUISIÇÃO DE IMÓVEL – ESCRITURA PÚBLICA DE CESSÃO DE DIREITOS – DOCUMENTO PÚBLICO – Somente deixa de prevalecer para os efeitos fiscais a data, forma e valor da alienação constante da Escritura Pública de Cessão de Direitos, quando restar provado de maneira inequívoca que o teor contratual da escritura não foi cumprido, circunstância em que a fé pública do citado ato cede à prova de que a alienação deu-se da forma diversa. Assim, a Escritura Pública de Cessão de Direitos faz prova bastante de que a aquisição do imóvel deu-se na forma prevista na escritura. A alegação, desacompanhada de prova material, de que a forma de aquisição não foi aquela indicada na Escritura Pública não tem o condão de sobrepujar o que foi contratado diante de tabelião juramentado.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por
EDUARDO CAETANO.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10140.001644/96-07
Acórdão nº. : 104-18.053

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para excluir da tributação as importâncias de Cr\$ 164.249.901,27, relativa a jul/93; Cr\$ 3.020.750,09, relativa a dez/93; R\$ 7.221,60, relativa a nov/94; e R\$ 1.752,30, relativa a dez/94, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE


NELSON MALLMANN
RELATOR

FORMALIZADO EM: 27 JUL 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros MARIA CLÉLIA PEREIRA DE ANDRADE, ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, VERA CECÍLIA MATTOS VIEIRA DE MORAES, JOÃO LUÍS DE SOUZA PEREIRA e REMIS ALMEIDA ESTOL.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10140.001644/96-07
Acórdão nº. : 104-18.053
Recurso nº. : 118.825
Recorrente : EDUARDO CAETANO

RELATÓRIO

EDUARDO CAETANO, contribuinte inscrito no CPF/MF 084.733.401-59, residente e domiciliado na cidade de Brasília, Distrito Federal, à QSA 18 Casa 22 – Taguatinga Sul, jurisdicionado a DRF em Brasília - DF, inconformado com a decisão de primeiro grau de fls. 208/229, prolatada pela DRJ em Brasília - DF, recorre a este Conselho pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 237/247.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 06/08/96, o Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física de fls. 01/09, com ciência, em 15/08/96, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de 103.693,65 UFIR (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 aos exercícios de 1994 e 1995, correspondente, respectivamente, aos anos-calendários de 1993 e 1994.

O lançamento foi motivado pela constatação das seguintes irregularidades:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10140.001644/96-07
Acórdão nº. : 104-18.053

1 – RENDIMENTOS DE ALUGUÉIS RECEBIDOS DE PESSOAS

JURÍDICAS: Omissão de rendimentos de alugueis recebidos de pessoa jurídica, conforme contrato de locação e declaração de Sanara Veículos informando ter pago ao contribuinte R\$ 600,00 mensais no período de setembro a dezembro do ano-calendário de 1994, referente ao aluguel da loja 2 lote 32 CSD 06 em Taguatinga. O contribuinte informa que os rendimentos de aluguel não foram declarados em virtude de benfeitorias no imóvel efetuadas pelo locatário. Entretanto, o valor mensal de benfeitorias efetuadas em compensação pelo uso do imóvel constitui rendimento de aluguel para o proprietário e sofre incidência do imposto de renda, sem prejuízo da tributação de valores recebidos em dinheiro. Infração capitulada nos artigos 1º ao 3º, da Lei n.º 7.713; artigos 1º ao 3º, da Lei n.º 8.134/90; e artigos 4º e 5º e seu parágrafo único da Lei n.º 8.383/91.

2 – RENDIMENTOS SUJEITOS AO RECOLHIMENTO MENSAL

OBRIGATÓRIO (CARNÊ-LEÃO): Omissão de rendimentos mensais, apurados com base na análise de origem e aplicação de recursos do contribuinte, conforme demonstrativo detalhado levado à sua ciência, através de Termo de Verificação Fiscal datado de 04/07/96, que torna-se parte integrante e indissociável do presente Auto. O contribuinte informa como origem de recursos em maio de 1993 o sinal e princípio de pagamento no valor de Cr\$ 300.000.000,00 referente a venda do imóvel QSD 11 lote 30 Taguatinga Sul, não tendo o negócio se concretizado por falta de pagamento. De acordo com os termos do recibo, a conclusão do negócio se daria no prazo de 15 dias, não sendo feito até 25/05/93, teria uma carência de 5 dias, prevalecendo em seguida a lei de arras. Nestas circunstâncias, o valor em questão é rendimento tributável percebido pelo contribuinte, que deixou de ser declarado, sendo as alegações feitas inócuas no sentido de elidir a tributação, pois, se o valor de Cr\$ 300.000.000,00 for uma origem de recursos no demonstrativo, reduzindo o valor das aplicações excedentes as origens, o mesmo valor deve ser adicionado a título de rendimento tributável não declarado. Quanto a transferência da camioneta D-20 a pessoa



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10140.001644/96-07
Acórdão nº. : 104-18.053

indicada pelo vendedor do imóvel Lote 32 CSD06 como complementação de pagamento, o contribuinte cai em contradição com as afirmações feitas em sua defesa em processo administrativo, onde justifica que os valores monetários do negócio documentados não correspondiam ao valor da transação por que o sinal fora pago uma parte em dinheiro e uma parte em veículos. Infração capitulada nos artigos 1º ao 3º e parágrafos, 8º, da Lei n.º 7.713/88; artigos 1º ao 4º, da Lei n.º 8.134/90; e artigos 4º e 5º e seu parágrafo único, 6º, da Lei n.º 8.383/91.

3 – GLOSA DE DEDUÇÕES DE DESPESAS MÉDICAS: Glosa de deduções com despesas médicas, pleiteadas indevidamente, pela falta de apresentação de documentos idôneos que a comprovem. Infração capitulada no artigo 11, inciso I e parágrafos, 1º, 2º e 4º, da Lei n.º 8.383/91.

O Auditor Fiscal autuante, esclarece, ainda, através do Termo de Verificação Fiscal, entre outros, os seguintes aspectos:

- que o contribuinte deixou de incluir em sua declaração do ano-calendário de 1994 os aluguéis recebidos pela locação da loja 2, lote 32 CSD 06 em Taguatinga DF, no valor de R\$ 600,00 mensais, recebidos de setembro a dezembro do ano;

- que o contribuinte foi intimado a comprovar as despesas médicas e hospitalares no valor de 3.350,24 UFIR, constantes de sua declaração do ano-calendário de 1994, tendo informado que a despesa de 3.151,28 fora efetuada com pessoa que não era sua dependente, portanto não poderia ser utilizada como dedução. Quanto ao valor de 198,96 UFIR, não apresentou os comprovantes e nada informou;

- que foi efetuada a apuração das origens e aplicações de recursos do contribuinte, visando apurar rendimentos não declarados;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10140.001644/96-07
Acórdão nº. : 104-18.053

- que foram consideradas origens de recursos os débitos nas contas, referentes a retiradas de numerário, cheques descontados e cheques compensados. Os débitos e créditos que não correspondessem a disponibilização ou aplicação de recursos, por exemplo, aplicação e resgates de fundos de aplicação financeira ou CDB não foram considerados. Os créditos que não correspondessem ao recebimento de salário ou resgate de aplicações financeiras foram considerados aplicações de recursos.

Em sua peça impugnatória de fls. 185//195 apresentada, tempestivamente, em 16/09/96, o suplicante, após historiar os fatos registrados no Auto de Infração, se indispõe contra a exigência fiscal, com base, em síntese, nas seguintes argumentações:

- que para que os fatos do cotidiano reproduzam hipótese abstrata prevista em lei, ensejando assim a ocorrência do fato gerador do imposto de renda, há de se considerar o acréscimo patrimonial, aferível dentro de determinado espaço de tempo, como requisito essencial para a verificação da capacidade econômica de contribuir do sujeito passivo da relação jurídica tributária;

- que o Código Tributário Nacional preceitua que esse acréscimo patrimonial é condição sine qua non para configuração do fato gerador do imposto de renda, o que na hipótese, além de tornar exigível esse tributo, demonstra a existência ou não da capacidade econômica de contribuir, prevista pelo legislador constituinte;

- que na tentativa de demonstrar que o impugnante omitira rendimentos supostamente tributáveis, a autoridade fiscal se valeu do uso da presunção, sem qualquer amparo legal, ao determinar a "renda consumida na manutenção do contribuinte, seus dependentes e seus bens e direitos", como está nos autos;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10140.001644/96-07
Acórdão nº. : 104-18.053

- que a presunção empregada definitivamente não tem respaldo em lei, pois na legislação brasileira não há a fixação de critérios para a determinação da renda consumida pelo contribuinte e sua família, por exemplo, nem tampouco amparo para se considerar o excedente de recursos como renda consumida no mês, como quer o autuante;

- que não bastando o emprego de presunção sem amparo legal, a autoridade fiscal deixou de considerar como origens valores efetivamente utilizados pelo impugnante para a cobertura de seus dispêndios, como ficará amplamente comprovado nesta impugnação;

- que não restam dúvidas de que o referido imóvel foi objeto de negociação por parte do impugnante. Todavia, deixou de ser considerado como origem de recursos o valor de Cr\$ 300.000.000,00, efetivamente recebido, em 09 de maio de 1993, como sinal de pagamento na venda do imóvel;

- que até a presente data, a alienação do referido imóvel está sub judice – processo n.º APC – 3855/96, no Tribunal de Justiça do Distrito Federal – o que não se permite que se fale em tributação dos recursos recebidos, pois a tributação incide sobre o ganho de capital – fato gerador do IR -, que somente poderá ser apurado com a concretização da alienação, o que, ainda, não ocorreu. Portanto, o recebimento do sinal não se constitui em fato gerador do imposto, como alega equivocadamente o autuante;

- que se os recursos correspondentes ao sinal foram recebidos, devem cobrir as aplicações efetuadas pelo impugnante e não serem simplesmente ignorados, como aconteceu nos autos;

- que igualmente, está comprovado nos autos que o impugnante alienou o veículo GM D-20, em 06 de julho de 1993, conforme está às fls. 34, por Cr\$ 800.000.000,00,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10140.001644/96-07
Acórdão nº. : 104-18.053

e ainda pela cópia da Autorização para Transferência de Veículo, ora anexado. Todavia, o autuante não considerou tal valor como parte dos recursos utilizados na aquisição do lote 32, CDS 06, em Taguatinga – DF;

- que ademais, destaca-se, não há que se confundir o Sr. Eduardo Caetano, contribuinte do imposto de renda como cidadão brasileiro, com o servidor público, interessado em outro processo administrativo;

- que, nos autos, trata-se de matéria exclusivamente tributária, e nesse contexto o produto da alienação do veículo não tem como ser ignorado como parte dos recursos aplicados na aquisição do imóvel;

- que também não pode ser descartada a alienação do veículo Verona, conforme consta na declaração de bens do impugnante, no valor de CR\$ 2.085.000,00, em 23 de dezembro de 1993, valor esse tido pela autoridade fiscal, unicamente como aplicação, quando, na realidade, refere-se ao produto da venda do veículo. Desta forma, o valor apontado como aplicação (gasto) deve ser excluído e acrescentado como origem de recursos;

- que juntam-se à presente impugnação documentos comprobatórios de auferimento de rendimentos de aplicações financeiras, a serem considerados, também, como origens de recursos;

- que independentemente, dos recursos que deixaram de ser considerados como origens pela autoridade fiscal, devem, ainda, ser excluídos determinados valores apontados como aplicações, porque equivocados;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10140.001644/96-07
Acórdão nº. : 104-18.053

- que, assim, em 27 de dezembro de 1993, foi apontada a aplicação no valor de CR\$ 7.793.269,25 referente à aquisição de uma camioneta GM D-20, na revendedora Jorlan. Todavia, a compra não foi à vista, e, sim, financiada;

- que nos lançamentos referentes ao ano-calendário de 1994, há valores lançados em duplicidade, isto é, como origem e como aplicação;

- que diante das circunstâncias devidamente comprovadas, urge que se faça novo lançamento em relação à origem dos recursos aplicados, afastando a presunção de que todo o excedente constatado se converteria em "receita consumida" pelo impugnante, sua família e na manutenção de seus bens; porque, em verdade, esse excesso se converte em receita disponível do contribuinte para a cobertura de seus gastos futuros;

- que, assim sendo, foram elaborados Quadros Demonstrativos, em anexo, onde fica evidenciada a distorção ocorrida nos autos; e se, ainda, resta alguma matéria tributável como suposta omissão de rendimentos, deve-se ao fato de, até o presente momento, não terem sido localizados outros documentos comprobatórios.

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 nos termos do art. 17 do Decreto n.º 70.235/72 (com redação dada pelo art. 1º da Lei n.º 8.748/93, alterado pelo art. 67 da Lei n.º 9.532/97), consideram-se não impugnados os itens n.º 1 e 3 do Auto de Infração, referentes, respectivamente, a Rendimentos de Aluguéis Recebidos de Pessoas Jurídicas e Glosa de Deduções de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10140.001644/96-07
Acórdão nº. : 104-18.053

Despesas Médicas, haja vista que o contribuinte contestou apenas o item n.º 2 do Auto, intitulado "Rendimentos Sujeitos ao Recolhimento Mensal Obrigatório (Carnê-Leão);

- que o contribuinte dá a entender que a existência de acréscimo patrimonial não estaria demonstrada nos autos e, por isso, o fato gerador do imposto não estaria configurado. Parece sugerir a impossibilidade de se aferir acréscimo patrimonial em base mensais, por meio da comparação das origens e aplicações de recursos do contribuinte, conforme feito pela autoridade autuante;

- que quanto a isso, cabe dizer que a forma pela qual a autoridade autuante apurou a omissão de rendimentos, no item 2 do Auto de Infração, é perfeitamente consentânea com a legislação do imposto de renda;

- que a partir da vigência da Lei n.º 7.713/88, o imposto de renda das pessoas físicas passou a ser devido mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, conforme dispõe o art. 2º daquele diploma legal;

- que assim conjugando-se o art. 43 do Código Tributário Nacional, com os artigos 2º e 3º, § 1º, da Lei n.º 7.713/88, verifica-se que não há qualquer ilegalidade em se tomar o período mensal como base de aferição da omissão de rendimentos, mediante a análise das origens e aplicações de recursos do contribuinte;

- que nos parágrafos 8 e 9 da impugnação, o contribuinte alega que a autoridade fiscal se valeu de presunção sem respaldo legal ao considerar o excedente como renda consumida, nos meses em que a origem de recursos foi superior às aplicações. Volta ao mesmo tema no parágrafo 24, onde alega que o excesso de recursos se converte em receita disponível do contribuinte para cobertura de seus gastos futuros;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10140.001644/96-07
Acórdão nº. : 104-18.053

- que assiste razão ao impugnante quanto a esse ponto. De fato, não há previsão legal para a determinação da frenda consumida pelo contribuinte e sua família, e nem para se considerar o excedente de recursos como renda consumida no mês, tal como foi feito no demonstrativo de fls. 36;

- que o demonstrativo de fls. 36 deve ser alterado de modo que o excedente de recursos apurados em um mês seja somado às origens de recursos do mês seguinte, dentro do mesmo ano-base;

- que em seguida, à fls. 190, o impugnante alega que a autoridade fiscal deveria ter considerado como origem de recursos o valor de Cr\$ 300.000.000,00, recebido como sinal de pagamento na venda do imóvel QSD 11, lote 30.. Diz, também, que o referido valor não estaria sujeito à tributação, em razão de não ter havido ganho de capital;

- que à fls. 156, o contribuinte afirma que a venda do imóvel supracitado não foi consumada, por falta do pagamento restante (o comprador só pagou o sinal). Assim, de fato, não há que se falar em ganho de capital, já que a alienação não se consumou;

- que o valor recebido como arras (Cr\$ 300.000.000,00) enquadra-se no art. 58, VIII, do RIR/94, segundo o qual são tributáveis as importâncias relativas a multas ou vantagens recebidas nos casos de rescisão de contratos;

- que, além disso, a tributação independe da denominação dos rendimentos e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título;

- que chega-se, assim, à mesma conclusão da autoridade autuante, consignada no Auto de Infração, ou seja, a de que, nestas circunstâncias, o valor em



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10140.001644/96-07
Acórdão nº. : 104-18.053

questão é rendimento tributável percebido pelo contribuinte, que deixou de ser declarado, sendo as alegações feitas inócuas no sentido de elidir a tributação, pois, se o valor de Cr\$ 300.0000.000,00 fosse incluído como origem de recursos, no demonstrativo, reduzindo o valor das aplicações excedentes às origens, o mesmo valor deveria ser adicionado a título de rendimento tributável não declarado;

- que nos parágrafos 14 e 16 da impugnação (fls. 191), o contribuinte afirma que alienou o veículo GM D-20, em 06 de julho de 1993, por Cr\$ 800.000.000,00, conforme documento de fls. 107, e que tal valor constituiu "parte dos recursos aplicados na aquisição do imóvel";

- que em esclarecimento prestado em 26/07/96 (fls. 156/157), o contribuinte afirma que "no mês 07/93 ocorreu a transferência da caminhonete D-20 para pessoa indicada pelo vendedor do lote 32 da CSD 06, valor utilizado para complementarão do pagamento do referido imóvel;

- que há, então, uma evidente contradição entre o que afirma o impugnante e o que consta da Escritura Pública de fls. 109/110, segundo a qual o referido lote foi alienado "pelo preço certo e ajustado de Cr\$ 780.000.000,00, que confessa (o vendedor) já haver recebido do mesmo outorgado (o impugnante), em moeda corrente do País, pelo que lhe dá plena, geral, rasa e irrevogável quitação";

- que não há, na referida Escritura, qualquer menção de que parte do valor do lote foi pago com a caminhonete D-20, mesmo porque o valor pelo qual esta teria sido alienada (Cr\$ 800.000.000,00) é superior ao que os contratantes fizeram consignar na Escritura como sendo o preço pago pelo imóvel (Cr\$ 780.000.000,00);



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10140.001644/96-07
Acórdão nº. : 104-18.053

- que, portanto, a alegação do contribuinte é inócua, pois, se o valor de Cr\$ 800.000.000,00 fosse incluído como origem de recursos, o mesmo valor deveria ser somado aos Cr\$ 780.000.000,00, para espelhar o real valor de aquisição do imóvel;

- que também é incabível a alegação do parágrafo 15 (fls. 191), porque a conclusão a que se chegou no parágrafo 31 desta Decisão baseia-se em elementos inerentes ao processo em questão e não em provas emprestadas de outro processo;

- que prosseguindo em suas argumentações, o contribuinte alega, no parágrafo 17 (fls. 191), que "tendo em vista a própria metodologia da qual se valeu o Fisco, deixou de ser lançado como origem o valor de Cr\$ 1.472.588,00, em 27 de julho de 1993, referente a transferência de recursos entre contas-correntes.";

- que a alegação é procedente. Tratando-se de uma transferência para outra conta-corrente e tendo em vista a metodologia adotada pela autoridade autuante, o referido valor de Cr\$ 1.472.580,00, deve ser computado como origem de recursos;

- que no parágrafo 18 da impugnação (fls. 192), o contribuinte argumenta que a alienação do veículo Verona, no valor de Cr\$ 2.085.000,00, em 23/12/93, deve ser considerado origem de recursos, e não aplicação;

- que através do Termo de Intimação de fls. 17, o contribuinte foi intimado a apresentar o documento de alienação do veículo Ford Verona, mencionada em sua declaração de IRPF do exercício de 1994. Em resposta (fls. 21), o contribuinte informou que não encontrou o documento solicitado. Assim, em primeiro lugar, o contribuinte não comprovou que a alienação do veículo efetivamente ocorreu. Em segundo lugar, não há nos autos nada que comprove que o crédito de Cr\$ 2.085.000,00, efetuado em 23/12/93, se refira à alienação do veículo Verona;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10140.001644/96-07
Acórdão nº. : 104-18.053

- que tratando-se de valor de origem desconhecida e, portanto, ainda não oferecido à tributação, deve ser considerado como aplicação de recurso, tal como foi feito pelo fiscal autuante;

- que no parágrafo 19 da impugnação (fls. 192), o interessado requer sejam considerados como origem de recursos os rendimentos de aplicações financeiras efetuadas no Banco Mercantil do Brasil S/A, conforme documentos de fls. 205;

- que tal pretensão não prospera. Para que se pudessem considerar os rendimentos de fls. 205 como origem de recursos, seriam necessárias informações a respeito da movimentação financeira do contribuinte junto ao Banco Mercantil do Brasil, de modo a permitir à Fiscalização averiguar a origem do capital aplicado. Para isso, o contribuinte deveria ter atendido às intimações de fls. 11 e 13 e apresentado, nos prazos ali estipulados, os extratos bancários da conta corrente 01019757-8 no Banco Mercantil do Brasil, referida em sua Declaração de Bens (fls. 173, verso), bem como os dados relativos às aplicações financeiras a que se referem os documentos de fls. 105, incluindo depósitos e resgates;

- que nos parágrafos 20 a 22 da impugnação (fls. 193), o contribuinte contesta o valor de Cr\$ 7.793.269,25, lançado, em 27/12/93, como aplicação de recursos, relativo a compra de uma caminhonete GM D-20. Alega que a compra não foi feita à vista, mas financiada, tendo sido gastos apenas CR\$ 4.144.871,60 em dezembro/93;

- que assiste razão ao impugnante. De fato, tendo em vista o que consta da nota fiscal de fls. 203 e documento de fls. 204, deve ser considerado como aplicação de recursos em 29/12/93 apenas o valor de CR\$ 4.144.871,60, correspondente ao que o contribuinte desembolsou a título de entrada na compra do veículo. O valor restante (CR\$



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10140.001644/96-07
Acórdão nº. : 104-18.053

3.648.397,65), financiado em três parcelas, deve ser apropriado nos meses de janeiro, fevereiro e março de 1994, à razão de 1/3 para cada mês;

- que também é procedente a alegação feita no parágrafo 23 da impugnação (fls. 193). As aplicações nos valores de CR\$ 450.000,00 (07/03/94, fls. 40); CR\$ 450.000,00 (06/04/94, fls. 40); e CR\$ 1.355.000,00 (06/06/94, fls. 42) devem ser excluídas porque correspondem a rendimentos recebidos de TAG Locadora Ltda., já tributados na declaração do exercício de 1995;

- que sobre os valores de impostos mantidos aplicar-se-á multa de ofício de 75% e juros de mora, incidindo os últimos a partir do mês seguinte à data fixada para a entrega da declaração de rendimentos dos exercícios respectivos. Sendo que a multa de ofício foi reduzida para 75% em razão do disposto no artigo 44, I, da Lei n.º 9.430/96 e no Ato Declaratório Normativo COSIT n.º 01/97;

- que no cálculo do imposto devido foi efetuado em conformidade com o artigo 1º, I, "a", da IN SRF n.º 46/97, que dispôs sobre a cobrança do imposto de renda das pessoas físicas devido sob a forma de recolhimento mensal (carnê-leão), não pago.

As ementas que consubstanciam a decisão da autoridade singular são as seguintes:

**"IRPF – IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA.
EXERCÍCIOS DE 1994 E 1995 – ANOS-CALENDÁRIO: 1993 E
1994**

**RENDIMENTOS DE ALUGUÉIS RECEBIDOS DE PESSOAS
JURÍDICAS E GLOSA DE DEDUÇÕES DE DESPESAS
MÉDICAS.**



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10140.001644/96-07
Acórdão nº. : 104-18.053

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante (Decreto 70.235/72, art. 17, com redação dada pelo art. 1º da Lei n.º 8.748/93, alterado pelo art. 67 da Lei n.º 9.532/97).

ORIGEM E APLICAÇÃO DE RECURSOS

Na análise de origens e aplicações de recursos, o saldo de disponibilidade de um mês pode ser aproveitado no mês subsequente (dentro do mesmo ano-base).

LANÇAMENTO PROCENDENTE EM PARTE."

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 19/10/98, conforme Termo constante às fls. 234/236, o recorrente interpôs, tempestivamente (18/11/98), o recurso voluntário de fls. 237/247, instruído pelos documentos de fls. 248/256, no qual demonstra irresignação parcial contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nos mesmos argumentos apresentados na fase impugnatória, reforçado pelas seguintes considerações:

- que o lançamento fiscal foi efetuado com base na movimentação bancária do sujeito passivo, conforme evidenciado nos autos, sendo levados à tributação os créditos em contas bancárias cuja origem não ficara suficientemente comprovada na ótica da autoridade fiscal;

- que já está pacificado nesse E. Colegiado que não é passível caracterizar rendimentos tributáveis por depósitos bancários. Com efeito, depósito bancário não é rendimento, nem prova de sua existência. Também não é objeto de incidência tributária;

- que há que seja identificada a disponibilidade jurídica da renda ou proventos para que se faça possível a pretensão tributária. Assim, deve ser considerado o acréscimo patrimonial aferível dentro de determinado espaço de tempo, como requisito



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10140.001644/96-07
Acórdão nº. : 104-18.053

essencial para a verificação da capacidade econômica de contribuir do sujeito passivo da relação jurídica tributária;

- que a fiscalização invoca em seu respaldo tão-somente dispositivos das Leis nºs 7.713/88, 8.134/90 e 3.383/91, e nada mais. Portanto, a fundamentação legal do lançamento não traz como hipótese legal a incidência do imposto sobre depósito ou aplicação em instituição financeira, nem poderia fazê-lo, nos termos dos parâmetros estabelecidos no artigo 43 do CTN transcrito. Ademais, nada há nos autos sobre sinais exteriores de riqueza, como também não embasa o lançamento as disposições legais contidas no art. 6º da Lei n.º 8.021/90;

- que no processo judicial promovido pelo adquirente do imóvel, tendo o recorrente como réu, o autor – Sr. Expedito Freire Rebouças – protesta pela aquisição efetiva do imóvel, porque, segundo ele, efetuou todos os pagamentos relativos à aquisição do lote, entregando os valores ao corretor, em boa fé, mas que este não repassara os recursos ao alienante, que por sua vez recebera tão-somente os Cr\$ 300.000.000,00 como início de pagamento. Respalado pelos pagamentos feitos ao corretor, o adquirente tem a posse efetiva do imóvel, estando a lide em grau de recurso no Superior Tribunal de Justiça;

- que estando a concretização da alienação sendo discutida judicialmente, tendo o recorrente como réu em ação impetrada pelo adquirente que afirma ter pago integralmente o preço do lote e, ainda, detém a posse do imóvel, é evidente que o sinal recebido pelo recorrente não pode ser tratado como arras, devendo tal valor ser considerado, unicamente, como origem de recursos, já devidamente justificado;

- que efetivamente, no mês de julho, a transação foi oficializada – transferência da propriedade do veículo e escritura do imóvel -, mas, de fato, o sinal fora dado em 13 de maio de 1993 e nesse mesmo mês foi entregue o veículo ao vendedor, só



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10140.001644/96-07
Acórdão nº. : 104-18.053

que a transferência perante o DETRAN se deu já para o segundo adquirente, e, aí, o valor da venda foi atualizado. Somente por essa razão os valores ao final divergem como mostra o julgador singular. Quanto à escritura, o valor da venda tinha que ser em moeda corrente, pois a D-20 já tinha sido alienada, estando portanto realizada;

- que, por outro lado, incorre em dois enganos a decisão recorrida. Primeiro, quando, sem qualquer fundamentação, insinua que o valor do veículo deveria ser acrescido àquele constante da escritura. O segundo, quando deixa de considerar como origem de recursos os Cr\$ 800.000.000,00, já que em momento algum a autoridade fiscal contestou a efetiva alienação do veículo, comprovada nos autos com o documento de transferência de propriedade do veículo;

- que assim sendo, que se lance como aplicação os recursos empregados na aquisição do imóvel, mas que seja considerado como origem os recursos recebidos com a venda do veículo;

- que o julgador singular a venda do veículo Ford Verona por Cr\$ 2.085.000,00 como rendimento de origem não conhecida, uma vez que não aceitou que o crédito de Cr\$ 2.085.000,00 efetuado na conta bancária do recorrente, em 23/12/93, correspondia à alienação do veículo;

- que à fls. 228 o julgador singular alterou o Demonstrativo original considerando as sobras de recursos ocorridas dentro de cada ano-calendário. Todavia, manteve toda a apuração em moeda da época, transformando para UFIR somente o suposto valor tributável no final de cada período, quando o procedimento exige que tal levantamento seja feito em moeda constante, para absorver o impacto inflacionário.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10140.001644/96-07
Acórdão nº. : 104-18.053

Consta às fls. 256 o depósito judicial no valor de 30% do crédito tributário mantido pela decisão singular, como condição, perante a legislação de regência, para interpor recurso administrativo perante o Conselho de Contribuintes.

Na Sessão de Julgamento de 17 de agosto de 1999, os Membros desta Quarta Câmara, resolvem, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, para que a repartição de origem proceda as diligências necessárias para esclarecer a questão relativa a alienação do imóvel correspondente ao Lote 30, da QSD 11, Taquatinga Sul/DF, principalmente quanto aos exatos valores pagos, bem como a data do seu recebimento pelo autuado, devendo, neste sentido, verificar a situação da Ação Judicial n.º 3855/96, junto ao Tribunal de Justiça do Distrito Federal.

Consta às fls. 307 o Relatório de diligência, cuja síntese se transcreve:

"... Em resposta (folhas 290 a 306), o mesmo afirma que o documento que comprovaria tal recebimento já consta deste processo (folhas 158) e acrescenta um documento denominado "Autorização de Vendas do Imóvel", pelo qual autoriza a EBM – Consultoria Imobiliária a receber o sinal e dar recibo ao comprador.

Ação judicial representada pelo Processo n.º 3855/96 do tribunal de Justiça do DF, depois de impetrado recurso, encontra-se, no momento, sob o número RESP 184960 no Superior Tribunal de Justiça, ainda em fase de conclusão. Analisando tal processo, verificamos que no mesmo não há outros documentos além dos mencionados no item 1 da resposta à intimação do Sr. Eduardo (folhas 290 a 306) que pudessem comprovar o efetivo recebimento da importância ora em questão."

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10140.001644/96-07
Acórdão nº. : 104-18.053

VOTO

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

O recurso é tempestivo e preenche as demais formalidades legais, dele tomo conhecimento.

Não há arguição de qualquer preliminar.

A matéria tributária que restou para discussão neste colegiado restringi-se as omissões de rendimentos, apurados através de acréscimo patrimonial (origens e aplicações de recursos – fluxo de caixa), referentes aos meses de julho/93, no valor de Cr\$ 164.249.901,27; dezembro/93, no valor de CR\$ 5.797.860,21; novembro/94, no valor de R\$ 7.221,60; e dezembro/94, no valor de 1.752,30.

Da análise dos autos, verifica-se que a constituição do crédito tributário foi baseado em acréscimo patrimonial a descoberto, caracterizado pela omissão de rendimentos apurados através da evolução patrimonial – “fluxo de caixa”, conforme verifica-se às fls. 33/46, levantamento original, e às fls. 228/229, levantamento da autoridade julgadora singular, que manteve parte do lançamento original.

Verifica-se que o Fisco constatou, através do levantamento de entradas e saídas de recursos - “fluxo de caixa” - “fluxo financeiro”, que o contribuinte apresentava, em alguns meses do período examinado, um “saldo negativo” - “acréscimo patrimonial a descoberto”, ou seja, havia consumido mais do que tinha de recursos com origem justificada.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10140.001644/96-07
Acórdão nº. : 104-18.053

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 "acrécimo patrimonial a descoberto", "saldo negativo mensal" 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 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10140.001644/96-07
Acórdão nº. : 104-18.053

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 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10140.001644/96-07
Acórdão nº. : 104-18.053

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.

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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10140.001644/96-07
Acórdão nº. : 104-18.053

.....
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."

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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10140.001644/96-07
Acórdão nº. : 104-18.053

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).

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10140.001644/96-07
Acórdão nº. : 104-18.053

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-base.

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, e já 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 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 (despesas bancárias, água, luz, telefone, empregada doméstica, cartões de crédito, juros pagos, pagamentos diversos, aquisições de bens e direitos (móveis e imóveis), etc.).

Na realidade, o procedimento fiscal decorreu de uma análise das origens e aplicações de recursos ("fluxo de caixa"), ou seja, verificou-se todos os ingressos e todas as saídas. Assim, onde a fiscalização constatou a existência de saldo "negativo" houve a tributação, que facilmente se justifica: "se o suplicante aplicou/gastou mais do que tinha de recursos justificáveis, de algum lugar veio os referidos recursos. Neste caso há a presunção



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10140.001644/96-07
Acórdão nº. : 104-18.053

legal de que houve omissão de rendimentos, evidentemente, admitindo-se prova em contrário. Porém, o ônus é do autuado.

É de se ressaltar, que apesar da estranha metodologia utilizada pelo fiscal autuante, no levantamento das origens e aplicações de recursos, ou seja, considerar origens de recursos os débitos nas contas correntes, referentes a retiradas de numerário, cheques descontados e cheques compensados e os créditos que não correspondessem ao recebimento de salários ou resgate de aplicações foram considerados aplicações de recursos, não trouxe nenhum prejuízo ao recorrente. Pelo contrário, esta metodologia acabou favorecendo o recorrente nas origens de recursos, já que os cheques emitidos foram considerados como sendo fonte de recursos.

Nos levantamentos de Fluxos Financeiros a fiscalização, no contexto dos dispêndios, considerou todos os gastos/aplicações efetuados, e no contexto das origens de recursos, considerou os salários e cheques emitidos, que sem margem de dúvidas favoreceu o recorrente.

Razão pela qual, não houve quaisquer preocupações em averiguar as origens e/ou destinações dos aludidos cheques emitidos, já que foram considerados como origens de recursos, não havendo a necessidade de se verificar a sua destinação.

É por isso que a fiscalização limitou-se tão-somente a lançar os valores de débitos de cheques emitidos, nos extratos bancários, sem estabelecer qualquer nexos com o benefício do contribuinte, com conceito de renda consumida.

Concordo com o recorrente que seria ocioso mencionar que valores constantes de extratos por si só não se conceituam como renda, no sentido de disponibilidade econômica ou jurídica. O princípio da legalidade objetiva e estrita e da



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10140.001644/96-07
Acórdão nº. : 104-18.053

conseqüente conceituação cerrada de fato gerador da obrigação tributária impunham, quando for o caso, a pesquisa do necessário nexos causal entre o valor consignado no extrato bancário e o benefício do sujeito passivo.

Como é sabido, valores constantes de extratos bancários quer créditos, quer débitos por cheques compensados, são indiciários. Não, justificadores de presunção de renda, ainda que, no conceito de sinal exterior de riqueza.

No presente caso se faz necessário lembrar, que não houve como fundamento material maior da exação, simples somas de cheques emitidos/debitados, presumidas como sinais exteriores de riqueza. Razão pela qual não há a necessária perquirição das destinações dos valores, o necessário nexos causal entre os cheques e o benefício do sujeito passivo. Não houve, nestes autos, a mera presunção, já que os demonstrativos elaborados mostram onde foram aplicados os recursos.

Concordo da mesma forma com o recorrente que a tributação, mesmo de depósitos bancários em instituições financeiras, ainda que não comprovada sua origem, intimado regularmente o contribuinte a tal, não pode se processar isoladamente do contexto legal do artigo 6º da Lei n.º 8.021/90. Porém, este não é o caso discutido nos autos, já que a fiscalização não se limitou a exigir tributo sobre valores identificados de depósitos bancários, tomados isoladamente.

Após estes esclarecimentos, se faz necessário verificar os aspectos específicos da matéria discutida.

Quanto a falta de consideração no "Fluxo de Caixa" dos recursos provenientes da alienação do imóvel QSD 11, lote 30, alega o recorrente que no processo judicial promovido pelo adquirente do imóvel, tendo o recorrente como réu, o autor – Sr.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10140.001644/96-07
Acórdão nº. : 104-18.053

Expedido Freire Rebouças – protesta pela aquisição efetiva do imóvel, porque, segundo ele, efetuou todos os pagamentos relativos à aquisição do lote, entregando os valores ao corretor, em boa fé, mas que este não repassara os recursos ao alienante, que por sua vez recebera tão-somente os Cr\$ 300.000.000,00 como início de pagamento. Respalhado pelos pagamentos feitos ao corretor, o adquirente tem a posse efetiva do imóvel, estando a lide em grau de recurso no Superior Tribunal de Justiça.

Muito embora não discordando do entendimento do julgador singular quando afirma que o valor de Cr\$ 300.000.000,00 deveria ser adicionado a título de rendimento tributável não declarado, se por ventura a decisão judicial for a seu favor, já que este valor ficaria a título de multa por rompimento de contrato, é certo que o recebimento daquele valor, dentro do período de apuração do “acréscimo patrimonial”, independentemente, de ser devolvido a posteriori, fora do período de apuração do “acréscimo patrimonial”, ora discutido, deve compor o montante das disponibilidades (origens) do período, independentemente, ainda, de sujeitar-se tal valor a tributação como ganho de capital, ou, como sugeriu a autoridade singular, adicionado como rendimento tributável não declarado.

A justificativa de tratar-se de rendimento tributável percebido pelo contribuinte, que deixou de ser adicionado a título de rendimento tributável declarado, não constitui fundamento suficiente para que se deixe de considerar esse valor como origem de recursos do período, pois a sistemática de cálculo estabelecida pelo artigo 2º da Lei n.º 7.713/88, impõe que na determinação do “acréscimo patrimonial injustificado” seja demonstrado com clareza, considerando-se nessa apuração a totalidade das mutações patrimoniais (origem e aplicações de recursos).

Como já foi citado, anteriormente, na apuração de omissão de rendimentos, através do “Fluxo de Caixa” do contribuinte, se faz necessário que todos os ingressos e todas as saídas sejam consideradas, independentemente de serem sidos tributados ou não.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10140.001644/96-07
Acórdão nº. : 104-18.053

Ora, estando a concretização da alienação sendo discutida judicialmente, figurando o recorrente como réu em ação impetrada pelo adquirente que afirma ter pago integralmente o preço do lote e, ainda, detém a posse do imóvel, é evidente que o sinal recebido pelo recorrente não pode ser tratado, por enquanto, como se arras fosse, devendo tal valor ser considerado, unicamente, como origem de recursos, já devidamente justificado pelo documento de fls. 158, cuja autenticidade não foi contestado pelas autoridades lançadora e julgadora singular.

Quanto a alienação do veículo GM D-20, em 06 julho de 1993, por Cr\$ 800.000.000,00, conforme documento de fls. 107, entendo que devem ser aceitos como origem de recursos, já que não houve contestação de sua autenticidade, pelas autoridades lançadora e julgadora singular.

Não pode prevalecer o entendimento da autoridade julgadora que caso fosse incluído o valor de Cr\$ 800.000.000,00 como origem de recursos, o mesmo valor deveria ser somado aos Cr\$ 780.000.000,00, para espelhar o real valor de aquisição do imóvel. Isto é uma mera ilação, sem a menor prova documental.

Ora, na escritura pública de fls. 109/110, lavrada em 26 de julho de 1993, consta tratar-se de operação de cessão de direitos, no valor de Cr\$ 780.000.000,00. Assim, ao assinar a Escritura Pública de Cessão de Direitos de fls. 109/110 o suplicante dá publicidade ao mundo jurídico da plena satisfação de seus interesses.

Ademais, é entendimento desta Câmara que somente não prevaleceria, para fins fiscais, o teor da Escritura Pública de Cessão de Direitos, quando restasse provado de maneira inequívoca que o teor contratual desta não foi cumprido, circunstância em que a fé pública do citado ato cede à prova de que a alienação deu-se de forma diversa da prevista



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10140.001644/96-07
Acórdão nº. : 104-18.053

na escritura. Porém, não é o caso, deste processo, já que não há provas lastreando que o teor da escritura não corresponda a verdade dos fatos.

Quanto a alegação de que o julgador singular considerou a venda do veículo Ford Verona, por CR\$ 2.085.000,00, como rendimento de origem não conhecida, uma vez que não aceitou que o crédito de CR\$ 2.085.000,00 efetuado na conta bancária do recorrente, em 23/12/93, correspondia à alienação do veículo. Neste item, entendo que a autoridade singular tem razão parcial, já que através do Termo de Intimação de fls. 17, o recorrente foi intimado a apresentar o documento de alienação do veículo Ford Verona, mencionado em sua Declaração de IRPF do exercício de 1994, entretanto, nada comprovou, razão pela qual o valor questionado não pode ser considerado como uma fonte de origem de recursos, já que o ônus da prova cabe ao recorrente.

Por outro lado, sou de opinião que se exclua o valor de CR\$ 2.085.000,00, da coluna de aplicações de recursos, já que em se tratando de valor de origem desconhecida, cabia ao fisco o ônus da prova de que o mesmo representava uma aplicação de recursos e nos autos nada consta sobre o valor questionado.

Desta forma devem ser excluídos da tributação: no mês de julho/93, o valor de Cr\$ 164.249.901,27; e no mês de dezembro/93, o valor de CR\$ 3.020.750,09 (Cr\$ 300.000.000,00 + Cr\$ 800.000.000,00 – Cr\$ 164.249.901,27 = Cr\$ 935.750.098,73 = CR\$ 935.750,09 + CR\$ 2.085.000,00 = CR\$ 3.020.750,09 -- CR\$ 5.797.860,21 – CR\$ 3.020.750,09 = CR\$ 2.777.110,12)

Quanto aos rendimentos tributados exclusivamente na fonte, relativo ao documento de fls. 205, correspondentes ao ano calendário de 1994, também, não posso concordar com a conclusão da autoridade julgadora singular, que não aceitou tais rendimentos sob a alegação de que em face da omissão do contribuinte em fornecer



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10140.001644/96-07
Acórdão nº. : 104-18.053

informações a respeito de sua movimentação financeira junto ao Banco Mercantil do Brasil, os rendimentos provenientes dessa movimentação não podem ser consideradas origem de recursos.

Ora, a coleta de informações e formação de provas são de competência, exclusiva, do fisco, principalmente, em se tratando de operações bancárias, onde o ônus da prova é do fisco. O fisco é que deveria circularizar através do Banco Central o rastreamento das contas do recorrente, e não ficar na cômoda posição em intimar o contribuinte para produzir as provas que seriam utilizadas para acusa-lo.

Como já foi mencionado, anteriormente, 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, e já 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 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 (despesas bancárias, água, luz, telefone, empregada doméstica, cartões de crédito, juros pagos, pagamentos diversos, aquisições de bens e direitos (móveis e imóveis), etc.).

O documento de fls. 205, faz prova a favor do contribuinte indicando que auferiu rendimentos tributados exclusivamente na fonte. Entendo que, mesmo não os tendo declarado, devem compor o "Fluxo Financeiro" por espelhar a verdade material. Assim sendo, devem ser considerados como fonte de recursos: no mês de janeiro/94, o valor de CR\$ 1.613.928,23; no mês de fevereiro/94, o valor de CR\$ 4.389.734,39; no mês de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10140.001644/96-07
Acórdão nº. : 104-18.053

março/94, o valor de CR\$ 7.665.365,85; no mês de abril/94, o valor de CR\$ 10.504.125,05; e no mês de junho/94, no valor de CR\$ 105.508,63 (valor total de CR\$ 24.278.662,15 = R\$ 24.278,66). Desta forma, excluem-se da tributação: no mês de novembro/94, no valor de R\$ 7.221,60; e no mês de dezembro/94, o valor de R\$ 1.752,30.

Quanto a argumentação de que a elaboração do "Fluxo Financeiro" deveria ser efetuado em UFIR, não deve prevalecer tal tese, já que para absorver o impacto inflacionário das "sobras de recursos" o recorrente deveria ter buscado amparo no mercado de capitais (caderneta de poupança ou outras aplicações financeiras), e foi o que aconteceu neste processo onde foram consideradas todas as receitas tributadas exclusivamente na fonte, oriundas de aplicações no mercado financeiro, não faz sentido pretender criar um recurso fictício no "Fluxo de Caixa", através da conversão para UFIR das "sobras de recursos". Os demonstrativos de "Fluxo de Caixa", devem, ao meu ver, serem realizados em moeda nacional e não em UFIR.

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 de dar provimento parcial ao recurso, para excluir da tributação as importâncias de Cr\$ 164.249.901,27, relativo a jul/93; CR\$ 3.020.750,09, relativo a dez/93; R\$ 7.221,60, relativo a nov/94; e R\$ 1.752,30, relativo a dez/94.

Sala das Sessões - DF, em 19 de junho de 2001



NELSON MALLMANN