



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

---

<b>Processo nº</b>	10140.003253/2002-64
<b>Recurso nº</b>	153.062 Voluntário
<b>Matéria</b>	IRPF - Ex.: 2000
<b>Acórdão nº</b>	102-49.104
<b>Sessão de</b>	29 de maio de 2008
<b>Recorrente</b>	TEREZINHA COSTA DO AMARAL
<b>Recorrida</b>	2ª TURMA/DRJ-CAMPO GRANDE/MS

---

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF**

Exercício: 2000


**ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - RECEITAS CONSIDERADAS RECEBIDAS NOS MESES ANTERIORES - INCLUSÃO NO FLUXO PARA APURAÇÃO DO ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.**

- As receitas auferidas em meses anteriores aquele em que se efetivou a despesa devem ser consideradas para fins de apuração de eventual acréscimo patrimonial a descoberto. Nos casos em que se considerar que o sujeito passivo, no decorrer do ano-calendário, auferiu receita mensal, tais valores devem ser considerados no fluxo de apuração do acréscimo patrimonial a descoberto.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para fixar a base de cálculo do acréscimo patrimonial a descoberto nos seguintes montantes: 30/04/1997 - R\$7.480,00; 31/12/1997 - R\$2.520,00; 30/04/1998 - R\$39.480,00 e 30/04/1999 - R\$16.928,00, nos termos do voto do Relator. Vencidos os Conselheiros Naury Fragoso Tanaka, que apresenta declaração de voto, Silvana Mancini Karam e Rubens Maurício Carvalho (Suplente convocado).

  
IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO  
Presidente

  
MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA  
Relator

FORMALIZADO EM: 01 JUL 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Núbia Matos Moura, Alexandre Naoki Nishioka e Vanessa Pereira Rodrigues Domene. Ausente, justificadamente, o Conselheiro José Raimundo Tosta Santos.

## Relatório

Trata-se de processo que tem por objeto acréscimo patrimonial a descoberto no mês de abril e dezembro de 1997; abril de 1998 e abril de 1999, nos valores de R\$ 79.160,00; R\$ 7.160,00; R\$ 49.152,00 e 49.152,00, respectivamente.

O acréscimo patrimonial originou-se do contrato de compra e venda de fls. 09/10 por meio do qual a contribuinte firmou instrumento particular de compromisso de compra e venda para aquisição de imóvel em construção, pagando R\$ 80.000,00 em 28/04/1997 e assumindo a obrigação de pagar mais três parcelas de R\$ 50.000,00 nas datas de 28/04/98; 28/04/99 e 28/08/00.

À fl. 07, o promitente vendedor foi intimado para apresentar cópia da escritura pública de compra e venda do imóvel objeto da promessa de compra e venda, sendo que este informou que o contrato foi desfeito porque a promitente compradora não conseguiu pagar a última parcela.

As Declarações de Ajuste Anual de Imposto de Renda Pessoa Física da autuada constam das fls. 15/16 (exercício 1999, ano-calendário 1998) fl. 37 (exercício 1998, ano-calendário 1997).

Em face das considerações articuladas pela recorrente, que serão analisadas no voto, registro que na Declaração de Ajuste Anual referente ao ano-calendário de 1997 (fl. 37) a contribuinte declarou que em 31/12/96 possuía em caixa R\$ 70.000,00 e em R\$ 31/12/1997 que tinha disponibilidade de R\$ 8.000,00.

Nos anos de 1997, 1998, 1999 e 2000 a contribuinte declarou rendimentos tributáveis de R\$ 12.600,00; R\$ 12.720,00; R\$ 12.000,00 e R\$ 12.000,00, respectivamente.

Apesar de ter declarado, no ano de 1999, rendimentos tributáveis de R\$ 12.720,00 (fl. 15), o extrato de fl. 43 demonstra que ao digitarem a Declaração entregue em formulário foi incluído o algarismo 9, que é o controle que fica à margem direita do formulário. Neste sentido, transcreve-se a seguinte passagem do acórdão recorrido:

### *Acréscimo Patrimonial de abril de 1998*

*O Contribuinte alega que tem um processo de parcelamento no qual está pagando tributo relativo a rendimentos deste ano, logo, quer que sejam considerados como recursos para este ano o valor tributado no referido processo.*

*Conforme cópia do Demonstrativo de Pagamento Parcelado de fl. 44, extraído do processo de parcelamento de n.º 13164.000224/2001-80, verifica-se que tal parcelamento é correspondente às 6 (seis) cotas do IRPF apurado normalmente na declaração entregue pelo contribuinte, cotas estas no valor de R\$ 4.743,33.*

*A origem do valor de imposto a pagar de R\$ 28.460,02, conforme extrato de fl. 42, é explicada pelo erro no processamento da DIRPF/1999 de fl. 15 que foi digitada com a inclusão do algarismo de controle que fica à direita dos valores a serem digitados. Com este*

*a*

*erro, o valor dos rendimentos tributáveis declarados (fl. 15) de R\$ 12.720,00 foi digitado como R\$ 127.200,09 (extrato de fl. 43), o que resultou no erro apontado.*

*Desta forma, o contribuinte não deveria ter o saldo de imposto a pagar apurado naquele ano, e nem mesmo ter parcelado tal valor. Cabe ao interessado, em procedimento próprio, alegar o erro de processamento ocorrido e pleitear o reconhecimento de ofício junto à autoridade lançadora visando o cancelamento daquele lançamento e eventual devolução/compensação do saldo pago indevidamente.*

Retomando o relatório, à fl. 03 a autuada foi intimada para apresentar a documentação comprobatória dos respectivos rendimentos e do valor declarado como dívida, na declaração de ajuste anual de 1999, de uma Nota Promissória com vencimento em 10/2001. A contribuinte não respondeu ao termo de intimação e a fiscalização lavrou o auto de infração de fl. 19/27, com multa agravada.

Em 26/11/2002 a recorrente foi notificada do auto de infração. Com a impugnação os autos foram remetidos à DRJ que julgou procedente o lançamento e o fez com os seguintes fundamentos:

(...)

*Logo no que se refere à disponibilidade em dinheiro, a jurisprudência administrativa tem se manifestado no sentido de que ela somente pode justificar variação patrimonial quando houver prova incontestada de sua existência no final do ano-calendário em que foi declarada.*

*Ocorre, entretanto, que no caso em questão, para demonstrar a existência de variação patrimonial a descoberto, o fisco baseou-se exclusivamente nas declarações do contribuinte para apurar as origens de recursos e na declaração do vendedor de um imóvel para demonstrar a aplicação dos recursos, sendo assim, deveria o fisco também considerar o saldo existente em caixa, ou então desconsiderá-lo por falta de provas, consoante jurisprudência citada anteriormente. Como isto não foi feito, presume-se verdadeira a informação do contribuinte em relação ao saldo que possuía no final do ano de 1996 de R\$ 70.000,00.*

*Desta forma, o acréscimo patrimonial a justificar em abril de 1997 deve ser reduzido em R\$ 70.000,00, remanescendo apenas R\$ 9.160,00.*

#### **Acréscimo Patrimonial de dezembro de 1997.**

*Deve ser mantido tal qual apurado. Cabe observar que neste item o fisco considerou o saldo final de R\$ 8.000,00 declarado no ano de 1997, mais uma razão para considerar o saldo inicial declarado em 31/12/1996. A contribuinte alega que o valor apurado neste mês está abaixo do limite de isenção, logo não deveria ser tributado. Cabe dizer, quanto a isto, que variação patrimonial foi detectada em um único mês de dezembro/1997, logo está acima do limite mensal e também que a contribuinte já havia informado no ano de 1997 o rendimento bruto de R\$ 12.600,00, sendo o rendimento omitido detectado um valor além deste valor declarado.*

Notificada do acórdão, tempestivamente a atuada recorre sustentando, em síntese:

- a) No saldo de R\$ 8.000,00 apurado em 31-12-1997 dever-se-ia apurar os valores mensais de R\$ 840,00, redundando num valor a descoberto de R\$ 1.280,00 ( $8.000,00 - (840,00 \times 8) = R\$ 1.280,00$ ), desta forma, no ano-calendário de 1997 resta a tributar o valor de 10.440,00 e não de R\$ 16.320,00;
- b) No acréscimo patrimonial de 1998 e abril de 1999 o acórdão tomou como origem os valores tão somente do mês de abril, quando deveria ter considerado os rendimentos de janeiro a abril. Ao considerar apenas os rendimentos de abril houve uma exasperação da base de cálculo da exigência de R\$ 2.534,40, em cada ano fiscalizado.
- c) Não obstante isto, sustenta o recorrente que tendo a fiscalização, por erro próprio, lhe exigido, no ano-calendário de 1998, imposto de renda sobre uma base de cálculo de 127.200,09; quando na verdade a contribuinte declarou R\$ 12.720,00, tal valor, por questão de extrema justiça, deve servir para justificar acréscimo patrimonial a descoberto no início do ano seguinte.
- d) Quanto ao agravamento da multa, sustenta que é pessoa simples e que não compreendeu o significado da intimação que lhe foi enviada, sendo que em momento algum pretendeu prejudicar o lançamento, tanto isto é verdadeiro que a fiscalização o elaborou normalmente.

Por fim, registro que não localizei nos autos qualquer informação quanto à retificação em relação ao erro de digitação na Declaração de Ajuste Anual de 1999, cujo valor do tributo que resultou foi objeto de parcelamento.

É o relatório.



## Voto

Conselheiro MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Relator

O recurso é tempestivo, na conformidade do prazo estabelecido pelo artigo 33 do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972, foi interposto por parte legítima, está devidamente fundamentado. Assim, conheço-o e passo ao exame do mérito.

Inicialmente, em se tratando de acréscimo patrimonial a descoberto, a fiscalização deve considerar, mês a mês, as despesas e receitas para, por meio deste procedimento identificar em quais os meses, efetivamente ocorreu o acréscimo patrimonial.

A não observância do critério acima exposto -, normalmente identificado nos autos dos processos por meio de planilhas que registram as receitas e despesas -, resulta em nulidade do lançamento.

Na apuração do acréscimo patrimonial a descoberto não se pode considerar apenas as receitas e as despesas ocorridas, de forma isolada, em um determinado mês. É necessário verificar o fluxo de caixa dos meses anteriores. No caso dos autos é certo que o sujeito passivo, no mês de abril de 1997, suportou determinada despesa. Isto, todavia, não significa, por si só, que naquele mês houve acréscimo patrimonial a descoberto, pois suas receitas podem ter ocorrido nos meses anteriores. Isto tanto é verdadeiro que no caso dos autos a decisão recorrida considerou os recursos existentes em 31/12/1996 para justificar parte das despesas suportadas em 28/04/1997.

No caso concreto, para apurar o acréscimo patrimonial a descoberto, a fiscalização considerou o valor declarado em cada um dos respectivos anos-calendário, subtraiu deste valor o percentual de 20% e dividiu o saldo por 12 (doze), encontrando o que considerou rendimentos mensais.

Não sendo os rendimentos decorrentes de trabalho assalariado em que os pagamentos se efetivam mensalmente, ninguém ignora que o valor declarado durante o ano pode ter sido recebido em qualquer um dos doze meses. Se o sujeito passivo, por exemplo, declarou rendimentos de R\$ 12.720,00 e no mês de dezembro suportou despesas de R\$ 10.000,00, se o recebimento do valor acima indicado ocorreu no mês de dezembro, em tal mês não haverá acréscimo patrimonial a descoberto. No entanto, se o sujeito passivo, no mês de novembro suportar despesas de R\$ 10.000,00 e no mês de dezembro receber o valor de R\$ 11.720,00, neste segundo caso, no mês de novembro tem-se um acréscimo patrimonial a descoberto de R\$ 10.000,00.

Na realidade, ao pegar o valor dos rendimentos durante o ano, subtrair 20% da base de cálculo e dividir o saldo por 12 (doze), para desta forma considerar o valor dos rendimentos mensais, tem-se um valor arbitrado, que no caso concreto encontra respaldo no artigo 845, I e III, do Regulamento do Imposto de Renda, pois a contribuinte, intimada, não apresentou quaisquer esclarecimentos.



**Quanto ao mérito**, em 31/12/96 a contribuinte declarou possuir, em moeda corrente, o valor de R\$ 70.000,00. O promitente vendedor do imóvel disse que em 28/04/97 recebeu R\$ 80.000,00 em moeda corrente. Tendo a fiscalização se louvado somente das informações prestadas pela contribuinte, de forma acertada, decidiu a turma julgadora que tais valores deveriam ser considerados. No entanto, o acórdão recorrido, em que pese o merecido reconhecimento quanto a sua precisão, merece pequeno reparo. Tendo a fiscalização arbitrado os rendimentos mensais em R\$ 840,00, já abatido o desconto padrão de 20%, este valor de R\$ 840,00, supostamente recebidos nos meses de janeiro, fevereiro e março<sup>1</sup> de 1997 devem ser considerados e somados aos R\$ 70.000,00, chegando-se, desta forma a um valor de R\$ 72.520,00 ( $70.000,00 + 840,00 + 840,00 + 840,00 = R\$ 72.520,00$ ) para justificar uma despesa de R\$ 80.000,00, o que resultará em um acréscimo patrimonial a descoberto, no mês de abril de 1997, de R\$ 7.480,00.

O mesmo critério exposto no parágrafo anterior vale para o acréscimo patrimonial a descoberto em 31/12/1997. A fiscalizada declarou que em 31/12/97 possuía, em moeda corrente, o valor de R\$ 8.000,00. Deste valor a fiscalização subtraiu os rendimentos que arbitrou para o mês de dezembro (R\$ 840,00) e tributou R\$ 7.160,00. No entanto, ao louvar-se somente das informações da recorrente, arbitrando receita em cada um dos doze meses do ano em R\$ 840,00, sem apontar quaisquer rendimentos consumidos, os valores dos sete meses anteriores (maio, junho, julho, agosto, setembro, outubro e novembro -  $R\$ 840,00 \times 7 = R\$ 5.880,00$ ) devem ser considerados para justificar os R\$ 8.000,00 declarados em 31/12/1997, resultando em acréscimo patrimonial a descoberto, no mês de dezembro de 1997, de R\$ 2.520,00.

#### **Do acréscimo patrimonial no mês de abril de 1998.**

No mês de abril de 1998, em razão do pagamento de R\$ 50.000,00 realizado em 30/04/1998, a fiscalização apurou acréscimo patrimonial de R\$ 49.152,00. Para chegar a este valor a fiscalização considerou os rendimentos declarados em 31/12/1998, menos o desconto padrão de 20%, para, desta forma, arbitrar o rendimento mensal, em cada um dos meses, em R\$ 848,00.

Tem razão a recorrente quando sustenta em seu recurso que não é possível utilizar-se de critérios diferentes. Se o valor declarado em 31/12/96 serviu para justificar despesas realizadas em abril de 1997, igual procedimento deve ser utilizado para justificar as despesas de abril de 1998.

Ao louvar-se somente das informações da recorrente, arbitrando receita em cada um dos doze meses do ano em R\$ 848,00, sem apontar quaisquer rendimentos consumidos, além dos R\$ 8.000,00 declarados existentes em 31/12/1997, os valores das receitas dos meses de janeiro a março de 1998 ( $R\$ 848,00 \times 3 = R\$ 2.520,00$ ) devem ser considerados para justificar as despesas de abril do mencionado ano-calendário. Assim, o acréscimo patrimonial a descoberto, em abril de 1998, fica reduzido para R\$ 39.480,00 ( $8.000,00 + 2.520,00 = 10.520,00$ ). Assim,  $R\$ 50.000,00 - R\$ 10.520,00 = R\$ 39.480,00$ .

#### **Do acréscimo patrimonial a descoberto no ano de 1999.**

O extrato de fl. 43 demonstra que no ano de 1999 a fiscalização, ainda que por erro de digitação, considerou rendimentos tributáveis no valor de R\$ 127.200,09 e com o

<sup>1</sup> Os valores referentes ao mês de abril já foram considerados.

desconto simplificado de 20% adotou, para efeitos de tributação, base de cálculo de R\$ 101.760,05.

A controvérsia que resulta em relação ao ano de 1999 é simples. Primeiro a fiscalização, por erro de digitação da declaração entregue em formulário, considerou rendimentos tributáveis no valor de R\$ 127.200,09 e exigiu o respectivo imposto. Sem perceber o erro, a contribuinte não apresenta impugnação e parcelou para pagar em seis vezes o tributo exigido. Aqui, sequer cabia falar em declaração retificadora porque o erro não foi do sujeito passivo, mas sim da fiscalização. Agora, num segundo momento, a fiscalização faz novo lançamento contra a recorrente considerando, no ano-calendário de 1999, rendimentos tributáveis de R\$ 12.720,00. Em outras palavras, num mesmo ano foram consideradas duas bases de cálculo e foram feitos dois lançamentos, sendo um para cada base de cálculo.

A solução que o caso requer é tão simples. No auto de infração em tela, para considerar os rendimentos mensais, a fiscalização adotou como base de cálculo o valor declarado de R\$ 12.720,00, com desconto padrão de 20%, sendo que o valor desta operação foi dividido por 12 (doze), encontrando assim rendimentos mensais de R\$ 848,00.

Ocorre que em momento anterior a fiscalização já havia exigido tributo sobre rendimentos de R\$ 127.200,09. Assim, aplicando o desconto padrão de 20% em relação aos rendimentos exigidos quando do primeiro lançamento, que foi objeto de parcelamento, ter-se-ia uma base de cálculo de R\$ 101.760,05 que dividida pelos 12 (doze) meses do ano corresponde a rendimentos mensais de R\$ 8.480,00.

Desta forma, considerando a tributação em momento anterior sobre uma base de cálculo de 101.760,05 e não sobre R\$ 10.176,00, considerada no auto de infração, o que deve ser considerado a título de rendimentos para justificar o acréscimo patrimonial no ano de 1999 são os R\$ 8.480,00 e não os R\$ 848,00 mensais. Se a foi exigido da recorrente tributo sobre uma base de cálculo de R\$ 127.200,09, sem que a Fiscalização, de ofício, tivesse corrigido o erro e restituído o imposto cobrado indevidamente, os rendimentos sobre os quais foi exigido o tributo devem ser considerados para fins de apuração de acréscimo patrimonial a descoberto. Aplica-se aqui o princípio da justiça fiscal. Não se pode exigir tributo sobre R\$ 8.480,00 e considerar apenas R\$ 848,00 para fins de apuração do acréscimo patrimonial a descoberto.

Pelos fundamentos acima expostos, há que se considerar os rendimentos de janeiro a abril de 1999, sobre os quais já ocorreu a exigência tributária em processo anterior (8.480,00 x 4 = 33.920,00) para justificar a despesa de R\$ 50.000,00 ocorrida em 30 de abril de 1999, resultando num acréscimo patrimonial a descoberto de R\$ 16.080,00. No entanto, considerando que a fiscalização, em 30/04/99 já considerou R\$ 848,00, este valor deve ser acrescido aos R\$ 16.080,00, o que perfaz R\$ 16.928,00 (16.080,00 + 848,00 = 16.928,00)

Em síntese, em relação ao acréscimo patrimonial a descoberto tem-se o seguinte quadro:

Valor tributável dos autos de infração		Valor tributável da decisão da DRJ		Valor tributável da decisão do Conselho	
30/04/1997	79.160,00	30/04/1997	9.160,00	30/04/1997	R\$ 7.480,00
31/12/1997	7.160,00	31/12/1997	7.160,00	31/12/1997	R\$ 2.520,00

30/04/1998	49.152,00	30/04/1998	49.152,00	30/04/1998	R\$ 39.480,00
30/04/1999	49.152,00	30/04/1999	49.152,00	30/04/1999	R\$ 16.928,00

**Multa agravada de 112,50%**

O AR de fl. 05 não foi entregue à recorrente. Esta alega que não respondeu à intimação contida no Termo de Início de Fiscalização por extravio da correspondência e falta de sua reiteração. Desta forma, pelo que se depreende das afirmações feitas pela própria recorrente, ela tomou conhecimento da intimação de fls.

Tenho que a sanção prevista no artigo 44, § da Lei nº 9.430, de 1996, só se aplica nos casos em que a omissão do sujeito passivo tem por finalidade ocultar os fatos da fiscalização. Assim, quando o sujeito passivo vem respondendo regularmente as intimações e, por perder o prazo, deixar de responder uma intimação, vindo a atender as demais, inclusive aquela que não respondeu no prazo fixado, tenho que não há incidência da regra anteriormente referida que só tem aplicação nos casos em que o sujeito passivo se omite.

No caso concreto, a fiscalizada, ao não apresentar resposta alguma, incidiu nas penalidades previstas no artigo 44, § 2º da Lei nº 9.430, de 1996, razão pela qual mantenho a multa agravada.

ISSO POSTO, DOU PARCIAL provimento ao recurso para fixar a base de cálculo do acréscimo patrimonial a descoberto nos seguintes montantes: 30/04/1997 - R\$ 7.480,00; R\$ 31/12/1997 - R\$ 2.520,00; 30/04/98 - R\$ 39.480,00; 30/04/1999 R\$ 16.928,00

É o voto.

Sala das Sessões- DF, em 29 de maio de 2008.

  
MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA

## Declaração de Voto

Conselheiro NAURY FRAGOSO TANAKA

Esta manifestação tem por objeto evidenciar um direcionamento considerado incorreto e deixar expressa a aplicação do Direito Administrativo Tributário entendida adequada à situação.

O aspecto de referência é a apropriação de rendimentos da Declaração de Ajuste Anual – DAA para fins de justificar a evolução patrimonial a descoberto. Em situações normais essa atitude deve compor o conjunto daquelas obrigatórias para construir a base presuntiva.

A ilegalidade nesta situação tem origem no processamento incorreto da referida DAA, com multiplicação dos valores por 10 (dez). Essa ilegalidade é evidenciada pelo ilustre Relator, conforme indicado adiante:

*“A controvérsia que resulta em relação ao ano de 1999 é simples. Primeiro a fiscalização, por erro de digitação da declaração entregue em formulário, considerou rendimentos tributáveis no valor de R\$ 127.200,09 e exigiu o respectivo imposto. Sem perceber o erro, a contribuinte não apresenta impugnação e parcelou para pagar em seis vezes o tributo exigido. Aqui, sequer cabia falar em declaração retificadora porque o erro não foi do sujeito passivo, mas sim da fiscalização. Agora, num segundo momento, a fiscalização faz novo lançamento contra a recorrente considerando, no ano-calendário de 1999, rendimentos tributáveis de R\$ 12.720,00. Em outras palavras, num mesmo ano foram consideradas duas bases de cálculo e foram feitos dois lançamentos, sendo um para cada base de cálculo.”*

Como houve a cobrança do crédito resultante desse processamento incorreto e o contribuinte parcelou-o, entendeu este v. colegiado pela origem de recursos nesses valores para suprir acréscimo patrimonial a descoberto desta exigência. Essa afirmativa é extraída do voto, conforme texto transcrito:

*“A solução que o caso requer é tão simples. No auto de infração em tela, para considerar os rendimentos mensais, a fiscalização adotou como base de cálculo o valor declarado de R\$ 12.720,00, com desconto padrão de 20%, sendo que o valor desta operação foi dividido por 12 (doze), encontrando assim rendimentos mensais de R\$ 848,00.*

*Ocorre que em momento anterior a fiscalização já havia exigido tributo sobre rendimentos de R\$ 127.200,09. Assim, aplicando o desconto padrão de 20% em relação aos rendimentos exigidos quando do primeiro lançamento, que foi objeto de parcelamento, ter-se-ia uma base de cálculo de R\$ 101.760,05 que dividida pelos 12 (doze) meses do ano corresponde a rendimentos mensais de R\$ 8.480,00.*



*Desta forma, considerando a tributação em momento anterior sobre uma base de cálculo de 101.760,05 e não sobre R\$ 10.176,00, considerada no auto de infração, o que deve ser considerado a título de rendimentos para justificar o acréscimo patrimonial no ano de 1999 são os R\$ 8.480,00 e não os R\$ 848,00 mensais. Se a foi exigido da recorrente tributo sobre uma base de cálculo de R\$ 127.200,09, sem que a Fiscalização, de ofício, tivesse corrigido o erro e restituído o imposto cobrado indevidamente, os rendimentos sobre os quais foi exigido o tributo devem ser considerados para fins de apuração de acréscimo patrimonial a descoberto. Aplica-se aqui o princípio da justiça fiscal. Não se pode exigir tributo sobre R\$ 8.480,00 e considerar apenas R\$ 848,00 para fins de apuração do acréscimo patrimonial a descoberto."*

Há que se considerar, no entanto, a:

1. indicação do erro no processamento da dita DAA pela autoridade fiscal no lançamento ao considerar a renda tributável declarada aquela do documento em arquivo; e,
2. confirmação do dito erro posta na decisão de primeira instância e a consideração da renda tributável correta como aquela constante da DAA citada.

Neste ponto, conveniente pequena digressão para explicitar detalhes sobre o ato administrativo e de interesse desta explanação.

O Auto de Infração é um ato administrativo tributário a evidenciar o posicionamento do sujeito ativo. Nesta situação, é válido porque a exigência foi motivada, fundamentada e o sujeito passivo dela teve conhecimento.

O acórdão de primeira instância também é ato administrativo, norma individual e concreta a validar o primeiro citado ou destinado a adequá-lo à situação fática de origem. Também esse ato requer a motivação em nexos lógicos com a fundamentação e a publicidade para validade. Atendidos esses requisitos, constitui manifestação válida da autoridade administrativa sobre o lançamento relativo ao ano-calendário de referência.

Os dados definitivos da exigência sobrepõem-se aos declarados, porque manifestação de ofício da Administração Tributária Federal.

Fecha-se o parêntese.

Considerado ter o julgamento de primeira instância a manifestação a respeito do erro de processamento, quanto aos valores corretos da DAA, e, ainda, que a autoridade fiscal também tomou estes para o levantamento, conclui-se que a Administração Tributária Federal reconheceu oficialmente (por meio do dito ato administrativo) ter ocorrido um erro no processamento da DAA desse exercício.

Deveria então esse ato conter determinação à unidade de origem para:

1. comunicar sobre o erro identificado;



2. levantar o motivo da cobrança de tributo não declarado pelo contribuinte, o parcelamento e executar as atitudes corretivas adequadas, dentre estas, devolver os valores pagos em montante superior ao tributo efetivamente devido.

A fundamentação para essa atitude encontra-se em nível amplo, no princípio da legalidade, art. 5º, II, da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, e em nível específico, no artigo 2º, da Lei nº 9.784, de 1999. A devolução dos valores indevidos, na norma insita no *caput* do artigo 165, do CTN, transcrito.

*CTN - Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos: (g.n.)*

Como o processamento incorreu em erro ao multiplicar por 10 (dez) os valores declarados, é incorreto e ilegal trazer qualquer desses valores para origem da evolução patrimonial a descoberto porque essa renda não existiu no espaço temporal de referência no passado. E a inexistência foi confirmada pelo fisco porque tomada para recurso apenas a renda correta integrante da DAA e não aquela do processamento.

Com a máxima vênia do ilustre Relator e dos seguidores de sua tese, considerada correta a identificação dos fatos tomados para referência à análise, permito-me divergir com fundamento na conformação ao princípio moral da inadmissibilidade da justificativa de um erro com outro e, em termos de Direito Positivo, por força da subsunção do julgador à norma do art. 53 da Lei nº 9.784, de 1999, onde obrigatória a correção de ofício de ilegalidades constatadas.

Voto no sentido de NÃO ACOLHER a parcela de recurso indicada pelo ilustre conselheiro Relator, a qual teria origem na renda incorretamente processada.

É como voto.

Sala das Sessões-DF, em 29 de maio de 2008.

  
NAURY FRAGOSO TANAKA