



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10166.013514/00-04  
Recurso nº. : 130.683  
Matéria : IRPF - Ex(s): 1996 a 1999  
Recorrente : LUÍS PEREIRA DE ANDRADE  
Recorrida : DRJ em BRASÍLIA - DF  
Sessão de : 18 DE SETEMBRO DE 2002  
Acórdão nº. : 106-12.884

**NULIDADE DO LANÇAMENTO.** Afasta-se a hipótese de nulidade do lançamento, por desrespeito as garantias constitucionais de ampla defesa e do contraditório, uma vez que durante o procedimento fiscal o contribuinte foi intimado, por diversas vezes, a esclarecer as operações por ele realizadas e a justificar a aquisição dos bens móveis e imóveis, comprovadamente, de sua propriedade.

**NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA.** Tendo a autoridade julgadora de primeira instância examinado minuciosamente os itens argüidos na impugnação, não há o que se falar em cerceamento do direito de ampla defesa.

**RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL.** Reflete omissão de rendimentos quando o contribuinte deixe de comprovar, de forma cabal, a origem dos rendimentos utilizados no incremento do seu patrimônio.

**ÔNUS DA PROVA.** Cabe ao contribuinte a prova da origem dos recursos informados para acobertar seus dispêndios gerais e aquisições de bens e direitos. A prova da origem do acréscimo patrimonial deve ser adequada ou hábil para o fim a que se destina, isto é, sujeitar-se à forma prevista em lei para a sua produção.

**APROVEITAMENTO DE SALDO DE RECURSOS EXISTENTES NO FINAL DO ANO – CALENDÁRIO.** Demonstrado, no levantamento patrimonial e financeiro elaborado pelos auditores fiscais, a existência de recursos no final do ano - calendário, admite-se a sua transferência para o mês de janeiro do ano – seguinte. Cabe ao fisco a prova de que os recursos, descobertos por ele, foram consumidos até o ultimo dia do mês de dezembro do ano – calendário. Se os demonstrativos denominados “ Fluxos Financeiros de Recursos” são considerados legítimos e hábeis para justificar a tributação dos rendimentos tidos como omitidos, pelos mesmos motivos são aptos para provar a existência dos recursos descobertos pelos auditores fiscais.

**GANHO DE CAPITAL.** Tributa-se, mensalmente, o ganho de capital auferido com a alienação de bens e direitos de qualquer natureza. Considera-se ganho a diferença positiva entre o valor da venda e o respectivo custo de aquisição.

**MULTA DE OFÍCIO –** Mantém-se a multa de ofício aplicada por estar em perfeita consonância com o art. 44, inciso I da lei nº 9.430/906.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10166.013514/00-04  
Acórdão nº : 106-12.884

JUROS MORATÓRIOS – TAXA SELIC – O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta. O percentual de juros a ser aplicado no cálculo do montante devido é o fixado no diploma legal, vigente à época do pagamento.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por LUÍS PEREIRA DE ANDRADE.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares de nulidade do auto de infração e da decisão de primeira instância e, no mérito, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para acolher a utilização dos saldos de disponibilidade de recursos de exercício anterior, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos, quanto ao mérito, os Conselheiros Thaisa Jansen Pereira, Luiz Antonio de Paula e Zuelton Furtado e, em relação aos conseqüentes, os Conselheiros Orlando José Gonçalves Bueno e Wilfrido Augusto Marques que davam provimento para afastar a aplicação dos juros calculados com base na taxa Selic.

  
ZUELTON FURTADO  
PRÉSIDENTE

  
SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO  
RELATORA

FORMALIZADO EM: 21 NOV 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros ROMEU BUENO DE CAMARGO e EDISON CARLOS FERNANDES.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10166.013514/00-04  
Acórdão nº : 106-12.884  
  
Recurso nº : 130.683  
Recorrente : LUÍS PEREIRA DE ANDRADE

**RELATÓRIO**

LUÍS PEREIRA DE ANDRADE, já qualificado nos autos, apresenta recurso objetivando a reforma da decisão da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília.

Nos termos do Auto de Infração e seus anexos de fls. 157/167, exige-se do contribuinte um crédito tributário no valor de R\$ 411.688,64, decorrente de acréscimo patrimonial a descoberto e omissão de ganhos de capital na alienação de bens e direitos.

Dentro do prazo legal, por seu procurador (doc. fl. 182), apresentou impugnação de fls. 169/181.

A 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Brasília manteve a exigência em decisão de fls. 198/220, que contém a seguinte ementa:

*ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. Classifica-se como omissão de rendimentos, a oscilação positiva observado no estado patrimonial do contribuinte, sem respaldo em rendimentos tributáveis, isentos, não tributáveis, ou tributados exclusivamente na fonte, não logrando o contribuinte apresentar documentação capaz de ilidir a tributação.*

*GANHO DE CAPITAL. Tributa-se, mensalmente, o ganho de capital auferido com a alienação de bens e direitos de qualquer natureza. Considera-se ganho a diferença positiva entre o valor da venda e o respectivo custo de aquisição.*

*LEGALIDADE / CONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. À autoridade administrativa, de qualquer instância, é impedido o exame da legalidade e da inconstitucionalidade da legislação tributária, haja vista ser a matéria de análise reservada, exclusivamente, ao Judiciário.*



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

Processo nº : 10166.013514/00-04  
Acórdão nº : 106-12.884

*NULIDADE DO LANÇAMENTO. Não provada violação das disposições contidas no artigo 142 do CTN, nem dos artigos 10 e 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, não há que se falar em nulidade de lançamento. MULTA DE OFÍCIO. Tratando-se de falta de recolhimento de tributo, apurada em procedimento de ofício da autoridade lançadora aplica-se multa de ofício no percentual de 75% sobre o valor original do crédito apurado.*

*TAXA SELIC. APLICABILIDADE. Sobre os créditos tributários vencidos e não pagos incidem juros de mora equivalentes à taxa SELIC.*

*PRAZO PARA APRESENTAÇÃO DE PROVAS. A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique mostrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; refira-se a fato ou a direito superveniente ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas.*

Inconformado com a decisão, tempestivamente, protocolou o recurso de fls. 225/231, alegando, em síntese:

- NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA
- o julgamento de 1ª instância é deficiente e cerceador do direito de defesa, ao afirmar peremptoriamente que não houve impugnação ou contestação do contribuinte em várias oportunidades, sobre fatos que foram regularmente defendidos;
- a apreciação como não impugnado de situações devidamente defendidas, nulifica a decisão a quo, para que outra seja emitida, dentro das regras estabelecidas no processo administrativo fiscal e nos preceitos garantidores da ampla defesa e do contraditório;
- os fatos referidos como não impugnados são acréscimos patrimoniais impugnados às fls. 03, portanto, completamente equivocada e nula a decisão a quo, quando tem como não impugnado, fatos defendidos pelo contribuinte;
- o contribuinte é peremptório às fls. 6 ao afirmar que impugna integralmente o procedimento de tributação do acréscimo patrimonial na forma autuada, e mais às fls. 13 reclama de todo o procedimento fiscal e os critérios e valores da base de cálculo, da forma de apuração do fluxo financeiro e de caixa;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10166.013514/00-04  
Acórdão nº : 106-12.884

- houve cerceamento do direito de defesa e do contraditório, porque a fiscalização em suas intimações na fase de apuração, não forneceu ao contribuinte as cópias dos documentos, obtidas em cartórios e Detrans, que serviram de base para a autuação;
- ao que parece à autoridade julgadora *a quo* ignora completamente, que mesmo na fase preparatória do lançamento, o contribuinte tem todo o direito de apresentar esclarecimentos, provas, documentos, etc, de forma a que o Fisco não lhe impute fatos que não correspondam à realidade e para que não se faça o vedado excesso de exação;
- a decisão *a quo* não examinou e não deu atenção aos termos da defesa do contribuinte, as vendas que não foram consideradas no fluxo de caixa pelo fisco, o julgador fez ouvidos de mercador;
- o contribuinte embora intimado, foi tolhido de todas as demais formas de acesso aos documentos, de forma que pudesse apresentar todos os esclarecimentos e defesas adequadas;
- somente na fase da impugnação e que teve conhecimento dos aspectos e documentos autuados, porém com um período de 30 dias, onde é impossível buscar informações complementares acessando os mesmos cartórios e DETRANs, quando o Fisco teve mais de 6 meses para as mesmas informações;
- DEFICIÊNCIAS NA TRIBUTAÇÃO DE ACRÉSCIMO PATRIMONIAL
- os agentes fiscais deixaram de cumprir a norma fixada no art. 807 do RIR/99, uma vez que não demonstraram a evolução patrimonial e a comparação do valor do ano-calendário autuado em comparação com o anterior;
- é necessário não só que haja demonstração do acréscimo como também que a autoridade lançadora comprove à vista das declarações de rendimentos e de bens, a existência do acréscimo;
- as deficiências acima elencadas são mortais para a manutenção da autuação, que não há como sobreviver, padecendo desses gritantes vícios;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

Processo nº : 10166.013514/00-04  
Acórdão nº : 106-12.884

- **TRIBUTAÇÃO DO ACRÉSCIMO PATRIMONIAL – FORMA ANUAL**
- a tributação do acréscimo patrimonial no Auto de Infração de fls. 04 e 09 (R\$ 24.577,30), teve como base o dia 30 de abril de cada ano, data da declaração, cujo período encerra-se a 31 de dezembro do ano anterior;
- essa forma de tributação, com cálculo do imposto a partir do dia 30 de abril e base em 31 de dezembro, aplica-se ao critério de reformulação da Declaração de Ajuste Anual;
- a tributação mensal, por sua vez, se dá através da base de cálculos mensais, com recolhimento, vencimento e encargos moratórios, a partir do mês seguinte do fato gerador (carnê-leão);
- se a tributação do acréscimo foi anual, deveria a apuração dessa base de cálculo ser também anual e não mensal;
- - o fisco comete erro porque neste caso, embora tributando-se na base anual, computou-se a aquisição como acréscimo, porém desconsiderou a venda desse mesmo bem como recurso do mesmo ano e com isso, faltou ao contribuinte esses recursos ao final do ano, que gerou tributações novas em anos seguintes;
- se a base é anual, a apuração do acréscimo patrimonial só pode ser anual, conforme determina o art. 807 do RIR/99;
- **DEFICIÊNCIAS NA APURAÇÃO DO FLUXO DE CAIXA**
- a elaboração do fluxo de caixa contém vários vícios insanáveis que comprometem irremediavelmente a autuação;
- a fiscalização através de procurações e documentos de DETRAN identifica operações em nome do contribuinte. Com base nessas, atribui-lhe o gasto inerente à operação;
- porém, em nenhum momento há provas, mesmo nos Cartórios e nos DETRANs, de que o bem continua na propriedade do contribuinte, efetivamente porque nunca lhe pertenceram;
- se não há comprovação de que o bem se mantém na posse e propriedade do contribuinte, torna-se óbvio que o fluxo deveria

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10166.013514/00-04  
Acórdão nº : 106-12.884

- considerá-lo como entrada e saída. Porém, o fisco considera o ingresso e desconsidera o recurso da venda;
- as sobras do fluxo não são consideradas ao final do ano para o contribuinte, sendo eliminada;
  - se o fisco encontra um imóvel adquirido e não declarado e o tributa, é óbvio que aquele bem, mesmo não declarado, passe a constar da declaração, e não pode ser eliminado, como faz o fisco;
  - o mesmo deve ocorrer com os recursos financeiros. Se foram tributados como omitidos, da mesma forma dos imóveis, são recursos que devem ser considerados como sobras, para o exercício seguinte;
  - não tem nenhum sentido, para ser coerente com a apuração mensal, de o procedimento fiscal não considerar as sobras de recursos mensais (em dezembro de cada ano, respectivamente de R\$ 5.251,92 em 1995 e de R\$ 43.384,09 em 1996 para o ano seguinte, reconhecendo nessa forma de proceder, que o regime legal é o anual para tais circunstâncias, vez que não comunicam;
  - deve ainda considerar como sobras, as vendas de bens que não constam da declaração em 31 de dezembro;
  - **OPERAÇÕES ESTRANHAS AO CONTRIBUINTE**
    - a autuação considerou uma série de operações como sendo do contribuinte, quando na realidade as mesmas lhe são estranhas;
    - não há comprovação adequada nos autos de tais bens ou as operações proporcionaram rendas tributáveis ao contribuinte;
  - **OPERAÇÕES TRIBUTADAS COMO GANHO DE CAPITAL**
    - são imputadas ao contribuinte operações por procurações de bens de terceiros, intermediados, que não pertencem ao contribuinte;
    - a legislação não prevê a tributação como ganho de capitais em operações de terceiros;
  - **MULTA DO LANÇAMENTO DE OFÍCIO**
    - o auto de Infração aplica a multa pelo lançamento de ofício de 75%, mesmo estando prevista na legislação ordinária, é incompatível e



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10166.013514/00-04  
Acórdão nº : 106-12.884

inadequada ao nosso sistema jurídico e à estabilidade econômica gerada pelo Plano Real.

- o poder judiciário nas oportunidades em que se manifestou a respeito, afastou penalidades de cunho claramente confiscatório, por incompatibilidade com a nova ordem constitucional;
- estando excessiva a multa, ainda que devidamente prevista em Regulamento, seja decorrente de Decreto ou de lei ordinária, e mesmo que tais diplomas legais tenham sido recepcionados pelo sistema vigente, o dispositivo que trata da penalidade estará incompatível com a nova ordem constitucional, e portanto, torna-se ilegítima a cobrança, por representar o confisco vedado pelos mandamentos da Lei Fundamental.
- JUROS PELA SELIC
- da mesma forma da ressalva do item anterior, de que a eliminação do principal atinge o acessório, todavia no exercício do amplo direito de defesa, cabe a impugnação da aplicação da taxa Selic, porque o STJ decidiu pela sua Inaplicabilidade em tributos.
- os juros imputados nos cálculos do lançamento fiscal, ainda que autorizados em legislação ordinária, não tem amparo no Direito Pátrio, em razão de fundamentos constitucionais e legais citados às fls. 230.

É o relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10166.013514/00-04  
Acórdão nº : 106-12.884

**VOTO**

Conselheira SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, Relatora

**1. PRELIMINARES**

**1.1. NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO.** Argumenta o recorrente, desrespeito as garantias constitucionais de ampla defesa e do contraditório, sob a justificativa de que a fiscalização deixou de fornecer ao contribuinte as cópias dos documentos, obtidas em cartórios e Detrans, que embasaram a autuação.

Examinados os autos, verifica-se que o contribuinte foi intimado de todos os passos do procedimento fiscal, portanto, não pode alegar que dele não participou. Quanto as cópias dos documentos, só não as recebeu porque deixou de requerê-las. Nos elementos que integram os autos inexistente qualquer solicitação nesse sentido.

**1.2 NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA.** Alega o recorrente, que os julgadores de primeira instância cercearam o seu direito de ampla defesa, uma vez que não apreciaram integralmente as razões registradas em seu expediente recursal.

Examinada a impugnação de fls.169/181 e os fundamentos expendidos no relatório e voto de fls.200/220, constata-se que seu argumento é improcedente, pois todos os pontos contraditados pelo contribuinte, foram minuciosamente analisados.

Sobre isso o Decreto nº 70.235/72 que regula o Processo Administrativo Fiscal, alterado pela Lei nº 9.532/97, assim disciplina:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10166.013514/00-04  
Acórdão nº : 106-12.884

**Art. 14 - A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.**

*Art. 15 - A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de 30 (trinta) dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.*

*Parágrafo único. Na hipótese de devolução do prazo para impugnação do agravamento da exigência inicial, decorrente de decisão de primeira instância, o prazo para apresentação de nova impugnação, começará a fluir a partir da ciência dessa decisão.*

**Art. 16 - A impugnação mencionará:**

*I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;*

*II - a qualificação do impugnante;*

***III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;***

*IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.*

**Art. 17 – Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.** (grifos não são do original)

Assim, é a impugnação que limita o contencioso administrativo. No dizer de Antonio da Silva Cabral em seu livro *Processo Administrativo Fiscal*, Editora Saraiva –1993, pág. 270, *ipsis litteris*:

***A impugnação determina o conteúdo da decisão que se pretende obter. Na realidade, porém, quando a Administração faz certa exigência ao sujeito passivo já qualifica a questão, e ao contribuinte cabe apenas aceitar a exigência ou contestá-la. Assim como, no entanto, é dado ao impugnante aceitar parte da exigência, em última análise, é a contestação que fixará os limites da lide.*** (grifei)

Explicado isso, rejeito as preliminares argüidas.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo nº : 10166.013514/00-04  
Acórdão nº : 106-12.884

2. MÉRITO

2.1. DEFICIÊNCIAS NA TRIBUTAÇÃO DE ACRÉSCIMO PATRIMONIAL. Alega o recorrente que os agentes fiscais não obedeceram a norma do artigo 807 do Regulamento do Imposto sobre a Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000/99. Defende que o critério de apuração do acréscimo patrimonial, autorizado em lei é o ANUAL e não o mensal adotado pelo fisco.

Desde a edição Decreto-lei nº 1.968 de 23/12/82, que em seu art. 7º disciplinou que: *A falta ou insuficiência de recolhimento de imposto ou de quota nos prazos fixados, **apresentada ou não a declaração de rendimentos**, sujeitará o contribuinte à multa de mora de 20% ou a multa de lançamento "ex officio", acrescida, em qualquer dos casos, de juros de mora*, o lançamento do imposto na pessoa física passou a ser da espécie homologação.

Ocorrido o fato gerador (art. 43 do C.T.N) o contribuinte passa a ser devedor do imposto, independentemente, da entrega da declaração e de ser notificado do mesmo.

Com isso, a declaração de rendimentos, que era tida como documento necessário para a elaboração do lançamento, formalizado por meio de notificação, **passou a ter um caráter apenas e tão somente informativo.**

A aplicação da norma transcrita e que continua em vigor até hoje, foi tranqüila enquanto o critério de apuração do imposto de renda pessoa física era anual. Contudo, em dezembro de 1988, foi editada a Lei nº 7.713/88, que no seu art. 2º determinou: *o imposto de renda das pessoas físicas **será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.***

A partir de janeiro de 1989 o imposto de renda para pessoa física passou a ser considerado **devido no mês** da percepção dos rendimentos e ganhos

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10166.013514/00-04  
Acórdão nº : 106-12.884

de capital. O imposto recolhido no mês, que até então era tido como "antecipação" do devido na declaração anual, passou a ser considerado como definitivo, com isso todas as deduções do imposto, autorizadas na referida lei, passaram a ser apropriadas mensalmente.

No dia 27 de dezembro de 1990 foi editada a Lei nº 8.134 de 27 de dezembro de 1990 , determinando que:

*Art. 2º - O imposto de renda pessoa física será devido à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, sem prejuízo do ajuste estabelecido no artigo 11.*

*Art. 9º - As pessoas físicas deverão apresentar anualmente declaração de rendimentos, na qual se determinará o saldo do imposto a pagar ou a restituir.*

*Parágrafo único. A declaração, em modelo aprovado pelo Departamento da Receita Federal, deverá ser apresentada até o dia 25 (vinte e cinco) do mês de abril do ano subsequente ao da percepção dos rendimentos ou ganhos de capital.*

*Art. 10 - A base de cálculo do imposto, na declaração anual, será a diferença entre as somas dos seguintes valores:*

*I - de todos os rendimentos percebidos pelo contribuinte durante o ano-base, exceto os isentos, os não tributáveis e os tributados exclusivamente na fonte; e*

*II - das deduções de que trata o art. 8º.*

*Art. 11 - O saldo do imposto a pagar ou a restituir na declaração anual (art. 9º) será determinado com observância das seguintes normas:*

*I - será apurado o imposto progressivo mediante aplicação da tabela (art. 12) sobre a base de cálculo (art. 10);*

*II - será deduzido o valor original, excluída a correção monetária, do imposto pago ou retido na fonte durante o ano-base, correspondente a rendimentos incluídos na base de cálculo (art. 10) .*

*Art. 12 - Para fins do ajuste de que trata o artigo anterior, o Imposto sobre a Renda será calculado mediante aplicação, sobre a base de cálculo (art. 10), de alíquotas progressivas, previstas no art. 25 da Lei nº 7.713, de 1988, constantes de tabela anual. ( grifos não são do original)*



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10166.013514/00-04  
Acórdão nº : 106-12.884

A palavra mês foi suprimida , contudo, o legislador confirmou a regra de que o imposto continuaria incidindo no momento da percepção dos rendimentos e ganhos de capital.

Quanto a tributação na declaração anual. O legislador deixou claro que a base de cálculo do imposto seria a diferença entre as somas dos seguintes valores: a) de todos os rendimentos percebidos pelo contribuinte durante o ano-base, exceto os isentos, os não tributáveis e os tributados exclusivamente na fonte; b) das deduções definidas no artigo 8º da lei indicada.

Dessa forma, a regra continuou sendo a tributação do rendimento no momento da percepção, e como exceção a tributação no final de doze meses ou seja na declaração.

À época, como hoje, todos os rendimentos tributáveis auferidos pela pessoa física estavam sujeitos a tributação na fonte de forma definitiva ou a título de antecipação do imposto devido no ano.

Disso se infere, que o contribuinte só poderá oferecer a tributação no final do ano aquele rendimento que LEGALMENTE deixou de ser tributado. Essa hipótese é muito comum, sendo o caso daquele contribuinte que recebe de várias fontes pagadoras rendimentos de vínculo empregatício, que, considerados isoladamente, são inferiores ao limite mensal fixado pela lei para fins de incidência do imposto analisado.

Sendo a regra, como já disse, para tributação do rendimento e do ganho de capital da Pessoa Física o regime de caixa (momento do ingresso do recurso), para que o fisco adote o regime de competência (ano – calendário e exercício) deverá estar autorizado por lei em vigor a época da ocorrência do fato gerador.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10166.013514/00-04  
Acórdão nº : 106-12.884

Constatada pela fiscalização a omissão de rendimento, por meio direto ou indireto de prova (presunção legal), independentemente de o contribuinte ter apresentado a declaração de ajuste anual, o rendimento descoberto deve ser tributado de ofício, e de acordo com a regra a data do fato gerador a ser considerada pelo fisco, é aquela do efetivo ingresso do rendimento para o primeiro caso, e para o segundo a da revelação do acréscimo patrimonial a descoberto.

Essa é a melhor interpretação diante da norma do art. 43 do C.T.N, que determina que o fato gerador do imposto de renda é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda, de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não justificados pela renda, e da normas fixadas posteriormente pela leis ordinárias de que o momento da incidência do imposto é a percepção do rendimento(regime de caixa).

Registro, que considerado o lançamento do imposto de renda para pessoa física por homologação, não se pode mais falar em OMITIDO NA DECLARAÇÃO, mas sim OMITIDO DE TRIBUTAÇÃO. Dessa forma, ao falar em rendimento omitido refiro-me aquele percebido e não oferecido a tributação no momento próprio ou seja na percepção do mesmo.

Estando em vigor o indicado artigo, o contribuinte deve o imposto no momento do fato gerador e está obrigado a apresentar a declaração anual (obrigação acessória). Caso o contribuinte não a apresente, o fisco pode de imediato notificá-lo para pagar o imposto

Em resumo, o fisco não precisa aguardar a informação do contribuinte, consignada na declaração apresentada no final do ano, pode, dentro de cinco anos da ocorrência do fato gerador efetuar o lançamento de ofício.

O fato de a autoridade lançadora, na prática, intimar o contribuinte para entregar a declaração, não autoriza a conclusão de que esse documento é um pressuposto necessário para o lançamento do imposto.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10166.013514/00-04  
Acórdão nº : 106-12.884

A obrigação da autoridade lançadora é pesquisar e levantar a vida patrimonial e financeira do contribuinte, e, se for o caso, lançar de ofício o imposto.

Na espécie, lançamento por homologação, entende-se, por óbvio, omitido da tributação no mês da ocorrência do fato gerador e jamais como omitido na declaração, uma vez que, REPITO, esse documento é desnecessário para o lançamento do imposto.

Permitir a apuração do acréscimo patrimonial a descoberto somente no final do ano, seria admitir a tributação anual para o RENDIMENTO CONSIDERADO POR LEI COMO OMITIDO, é antes de mais nada concordar, **sem autorização de lei**, com a postergação do pagamento do imposto, e dar um tratamento privilegiado e desigual para o contribuinte que omite rendimentos, em detrimento daquele que obedece às normas tributárias e paga o imposto no mês, ferindo o princípio de igualdade ( C.F art. 150, III).

No caso de rendimento omitido, apurado por acréscimo patrimonial a descoberto, o mês do fato gerador é aquele em que ele se revelou. Por exemplo, se no mês de maio o contribuinte não tinha recursos para adquirir um veículo ou imóvel, é nesse mês que a lei autoriza a presunção de omissão de rendimentos.

Disso se conclui que, no caso de presunção legal de omissão de rendimentos o momento de incidência do imposto será o mês que a autoridade fiscal prova o fato que dá origem a mesma.

Ao apurarem a existência de acréscimo patrimonial mês a mês, os auditores agiram de acordo com a lei , e ao tributarem os rendimentos omitidos no final do ano – calendário agiram em consonância com as regras fixadas pelo Secretário da Receita Federal registradas na Instrução Normativa n ° 46/97.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10166.013514/00-04  
Acórdão nº : 106-12.884

Dessa maneira, correto o procedimento fiscal adotado.

2.2 . DEFICIÊNCIAS NA APURAÇÃO DO FLUXO DE CAIXA. Afirma, o recorrente que o bens considerados no fluxo de caixa não lhe pertenciam, e que grande número das operações computadas pelos fiscais lhe eram estranhas.

O recorrente alega, sem trazer aos autos documentação hábil e idônea que confirmem essas acusações.

Considerando, que os documentos trazidos pela fiscalização foram emitidos por órgãos que têm fé pública e que em grau de recurso o recorrente nada de novo traz, quanto as questões de fato adoto as razões esposadas pelo órgão julgador de primeiro grau, como se aqui estivessem transcritas.

2.3 . SOBRAS DE RECURSOS APURADAS NO FINAL DO ANO – CALENDÁRIO. Argumenta o recorrente, que o procedimento da autoridade fiscal é contraditório, porque com base nos demonstrativos tributa os valores tidos como omitidos, todavia, não transfere as sobras de recurso no final do ano – calendário ali indicadas.

Nesse aspecto tem razão o recorrente. Os auditores fiscais pelos demonstrativos anexados às fls. 34, 62 a 63, 73, 92 e 93, 97, 111 e 112, 115, 154, comprovam que as declarações prestadas pelo contribuinte a cada exercício, não espelhavam a realidade dos fatos.

Se estes demonstrativos são considerados hábeis para provar a omissão de rendimentos, também, são aptos para comprovar a existência de saldo de recursos **revelado** pela citada autoridade.

O contribuinte está OBRIGADO a comprovar aquilo que consignou em sua Declaração de Bens, e não a existência de valores descobertos pelas autoridades fiscais.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10166.013514/00-04  
Acórdão nº : 106-12.884

Repito, uma vez que a autoridade fiscal provou que as declarações feitas pelo contribuinte eram inexatas, o que passa a valer é o demonstrativo elaborado pelos auditores fiscais.

Os demonstrativos elaborados pelos auditores fiscais, que têm atividade vinculada a lei, espelham a real situação patrimonial do contribuinte. Dessa forma, ou se admite as informações ali registradas como verdadeiras ou como falsas. O que não se pode admitir é que a autoridade fiscal e julgadora aceitem os demonstrativos como legítimos para dar fundamento a tributação e ilegítimos para favorecer o contribuinte.

Para que o saldo de recursos indicado como existente no mês de dezembro do ano – calendário não seja transferido para o mês de janeiro do ano seguinte, cabe a autoridade fiscal o ônus de provar que o contribuinte consumiu aqueles valores até o último dia do ano – calendário. Consumo não se presume se prova.

Inadmissível é negar a transferência do saldo, sob a justificativa que o contribuinte não o registrou na declaração de bens do exercício pertinente e que foi invalidada pela autoridade fiscal, ou, ainda, porque o contribuinte deixou de comprovar que não houve o consumo dos recursos.

Tendo sido apurado pelos fiscais e na ausência de provas de que foram consumidos, deverão ser computados a favor do recorrente os seguintes recursos:

- a) R\$ 5.251,92, pertinente ao mês dezembro/95 (fl.25), que somado com o recurso de janeiro/96 no montante de R\$ 3.217,27, resulta em R\$ 8.469,19. Esse montante de recurso reduz o valor do rendimento omitido, em fevereiro/96, de R\$ 30.565,46 para R\$ 22.096,27.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10166.013514/00-04  
Acórdão nº : 106-12.884

b) R\$ 43.384,09, pertinente ao dezembro/96 (fl.63), que somado a todas as sobras de recursos existentes até abril/97, no total de R\$ 20.959,00, resulta em R\$ 64.343,09, fazendo desaparecer o rendimento omitido no importe de R\$ 10.841,00 em maio/97. A sobra de recursos no montante de R\$ 53.502,09, somada com as sobras de recursos de junho a novembro no montante de R\$ 39.282,09, provoca a redução do valor do rendimento omitido em dezembro/97 de R\$ 75.717,91 para R\$ 22.215,82;

Respeitado o critério informado no corpo do auto de infração (fl. 158), no ano – calendário de 1996, 50% do valor do rendimento omitido é atribuído a sua cônjuge Sra. Urisnete Alves da Silva. O valor da base de cálculo para o imposto no mês de fevereiro de 1996 é no valor R\$ 11.048,14.

As demais bases de cálculo do imposto ficam mantidas nos montantes que foram lançadas.

#### **2.4. OPERAÇÕES TRIBUTADAS COMO GANHO DE CAPITAL**

Argumenta o recorrente, que a fiscalização computou a renda de operações realizadas por procuração ou por terceiros.

Afirma, mas nada de novo traz aos autos no sentido de provar suas afirmações. Assim, neste item nada há que ser alterado.

#### **2.5. MULTA DO LANÇAMENTO DE OFÍCIO**

Reclama o recorrente que o percentual de 75% relativo a multa de ofício é confiscatória.

A falta ou insuficiência de recolhimento do imposto dá causa a lançamento de ofício, para exigi-lo com acréscimos e penalidades legais. Assim, é perfeitamente válida a aplicação da penalidade prevista no inciso I, do artigo 4º da Lei nº 8.218/91, reduzida na forma prevista no art. 44, I, da Lei nº 9.430/96.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10166.013514/00-04  
Acórdão nº : 106-12.884

A multa de 75% esta prevista em lei e é aplicável nas hipóteses de lançamento de ofício, decorrente de infração às regras instituídas pela legislação tributária, e até que seus efeitos sejam suspensos por declaração de inconstitucionalidade pelo Supremo tribunal Federal, cabe ao órgão julgador administrativo zelar por sua aplicação.

**2. 6. JUROS PELA SELIC.**

Com relação, a aplicação da Taxa Referencial do Sistema - Selic (Sistema Especial de Liquidação e Custódia), esta em consonância com a legislação tributária vigente.

Assim dispõe a Lei nº. 5. 172, de 25/10/66 Código Tributário Nacional, no seu artigo 161:

*Art. 161 - O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.*

*§ 1º - Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de 1% (um por cento) ao mês. (grifei)*

A norma legal, anteriormente transcrita, é clara no sentido de que serão aplicados juros de mora de um por cento ao mês, somente no caso de ausência de previsão em lei ordinária.

O legislador ordinário disciplinou essa matéria, e as normas legais pertinentes encontram-se consolidadas no mencionado regulamento de imposto de renda nos seguintes artigos:

*Art. 953. Em relação a fatos geradores ocorridos a partir de 1º de abril de 1995, os créditos tributários da União não pagos até a data do vencimento serão acrescidos de juros de mora equivalentes à variação da taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento (Lei nº 8.981, de 1995, art. 84, inciso I, e*

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

Processo nº : 10166.013514/00-04  
Acórdão nº : 106-12.884

*§ 1º, Lei nº 9.065, de 1995, art. 13, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 61, § 3º).*

*§ 1º No mês em que o débito for pago, os juros de mora serão de um por cento (Lei nº 8.981, de 1995, art. 84, § 2º, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 61, § 3º).*

*§ 2º Os juros de mora não incidem sobre o valor da multa de mora de que trata o art. 950 (Decreto-Lei nº 2.323, de 1987, art. 16, parágrafo único, e Decreto-Lei nº 2.331, de 28 de maio de 1987, art. 6º).*

*§ 3º Os juros de mora serão devidos, inclusive durante o período em que a respectiva cobrança houver sido suspensa por decisão administrativa ou judicial (Decreto-Lei nº 1.736, de 1979, art. 5º).*

*§ 4º Somente o depósito em dinheiro, na Caixa Econômica Federal, faz cessar a responsabilidade pelos juros de mora devidos no curso da execução judicial para a cobrança da dívida ativa.*

*§ 5º Serão devidos juros de mora pelo prazo em que tiver ocorrido postergação de pagamento do imposto em virtude de inexatidão quanto ao período de competência, nos casos de que trata o art. 273.*

Fatos Geradores Ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1995 até 31 de março de 1995.

*Art. 954. Os juros de mora incidentes sobre os créditos tributários da União não pagos até a data do vencimento, decorrentes de fatos geradores ocorridos entre 1º de janeiro de 1995 e 31 de março de 1995, serão equivalentes à taxa média mensal de captação do Tesouro Nacional relativa à Dívida Mobiliária Federal Interna, acumulada mensalmente a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento, e de um por cento no mês em que o débito for pago (Lei nº 8.981, de 1995, art. 84, § 5º, e Lei nº 9.065, de 1995, art. 13).*

Esclareço que, enquanto não houver a extinção do crédito tributário, incidirá juros de acordo com as normas legais aplicáveis a época do pagamento.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10166.013514/00-04  
Acórdão nº : 106-12.884

Isso posto, voto por rejeitar as preliminares argüidas e no mérito dar provimento parcial ao recurso para alterar os seguintes bases de cálculo do imposto: R\$ 11.048,14 para o mês de fevereiro/96, zero para maio/97, e R\$ 22.215,82 para dezembro/97.

Sala das Sessões - DF, em 18 de setembro de 2002.

  
SUELTEFIGENIA MENDES DE BRITTO