



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10384.001601/95-24  
Recurso nº. : 12.532  
Matéria : IRPF - Exs: 1990 a 1994  
Recorrente : JOSÉ CARDOSO DO NASCIMENTO  
Recorrida : DRJ em FORTALEZA - CE  
Sessão de : 18 de março de 1998  
Acórdão nº. : 104-16.092

**IRPF - BASE DE CÁLCULO - PERÍODO-BASE DE INCIDÊNCIA** - 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 ("fluxo de caixa"), onde são considerados todos os ingressos e dispêndios realizados no mês pelo contribuinte.

**IRPF - GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS OU DIREITOS POR PESSOAS FÍSICAS** - Integrará o rendimento bruto, como ganho de capital, o resultado da soma dos ganhos auferidos no mês, decorrentes de alienação de bens ou direitos de qualquer natureza, considerando-se como ganho a diferença positiva entre o valor de transmissão do bem ou direito e o respectivo custo de aquisição corrigido monetariamente. Na apuração do ganho de capital serão consideradas as operações que importem alienação, a qualquer título, de bens ou direitos ou cessão ou promessa de cessão de direitos à sua aquisição, tais como as realizadas por compra e venda, permuta, adjudicação, desapropriação, dação em pagamento, doação, procuração em causa própria, promessa de compra e venda, cessão de direitos ou promessa de cessão de direitos e contratos afins.

**VIGÊNCIA DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA - INCIDÊNCIA DA TRD COMO JUROS DE MORA** - Por força do disposto no artigo 101 do CTN e no § 4º do artigo 1º da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, a Taxa Referencial Diária - TRD só poderá ser cobrada, como juros de mora, a partir do mês de agosto de 1991 quando entrou em vigor a Lei nº 8.218/91.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por JOSÉ CARDOSO DO NASCIMENTO.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para excluir



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10384.001601/95-24  
Acórdão nº. : 104-16.092

o acréscimo patrimonial relativo ao exercício de 1994 e o encargo da TRD relativo ao período de fevereiro a julho de 1991, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO  
PRESIDENTE

  
NÉLSON MALLMANN  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 15 MAI 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros MARIA CLÉLIA PEREIRA DE ANDRADE, ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, ELIZABETO CARREIRO VARÃO, JOÃO LUÍS DE SOUZA PEREIRA e REMIS ALMEIDA ESTOL.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10384.001601/95-24  
Acórdão nº. : 104-16.092  
Recurso nº. : 12.532  
Recorrente : JOSÉ CARDOSO DO NASCIMENTO

## RELATÓRIO

JOSÉ CARDOSO DO NASCIMENTO, contribuinte inscrito no CPF/MF 039.163.403-87, residente e domiciliado na cidade de Paraíba, Estado do Piauí, à Rua James Clark, nº 1.511 - Bairro Centro, jurisdicionado à DRF em Teresina - PI, inconformado com a decisão de primeiro grau de fls. 154/162, prolatada pela DRJ em Fortaleza - CE, recorre a este Conselho pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 165/171.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 20/06/95, o Auto de Infração - Imposto de Renda Pessoa Física de fls. 43/55, com ciência em 21/06/95, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de 81.471,90 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 TRD acumulada como juros de mora no período de 04/02/91 a 02/01/92; da multa de lançamento de ofício de 50%, para os fatos geradores até jan/91 e de 100% para os fatos geradores a partir de jan/92; e dos juros de mora de 1% ao mês, excluído o período de incidência da TRD, calculados sobre o valor do imposto, referente aos exercícios de 1990 a 1994, correspondente, respectivamente, aos anos-base de 1989 a 1993.

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização, onde constatou-se as seguintes irregularidades:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10384.001601/95-24  
Acórdão nº. : 104-16.092

**1 - Acréscimo Patrimonial a descoberto:** omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, apurado mediante aquisição do apartamento 502 do Edifício Ignácio Regadas (São Luís - MA), adquirido por Cr\$ 3.440.000.000,00, junto a construtora FRANERE - Comércio Construções Imobiliária Ltda., pago em 01 de julho de 1993.

Nos anos-base de 1989, meses de março a maio, essa variação patrimonial deveu-se aos pagamentos do apartamento 201 bloco "C" Condomínio Paris, Rua Marc Jacob em Paraíba - PI.

Os outros acréscimos patrimoniais não respaldados em rendimentos legalmente oferecidos a tributação, nos demais anos fiscalizados, ou são oriundos de aquisição de bens móveis e/ou imóveis, ou glosas de dívidas e ônus não comprovadas pelo contribuinte.

Infração capitulada nos artigos 1º ao 3º e parágrafos e 8º da Lei nº 7.713/88, art. 1º ao 4º da Lei 8.134/90 e art. 4º e 5º e seu parágrafo único da Lei nº 8.383/91, combinado com o artigo 6º e parágrafos da Lei nº 8.021/90.

**2 - Ganho de Capital na Alienação de Bens e Direitos:** Omissão de ganhos de capital obtidos na alienação de bens e direitos, conforme Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física, exercício de 1993, item 9 - da Declaração de Bens (Valor da alienação Cr\$ 20.000.000,00 - custo Cr\$ 10.000.000,00). Infração capitulada nos artigos 1º ao 3º, 16 a 21 da Lei nº 7.713/88; art. 1º, 2º e 18, inciso I e parágrafos da Lei nº 8.134/90 e art. 4º e 52 da Lei 8.383/91.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10384.001601/95-24  
Acórdão nº. : 104-16.092

Irresignado com o lançamento, o autuado, apresenta, tempestivamente, em 17/07/95, a sua peça impugnatória de fls. 111/112, instruída pelos documentos de fls. 113/151, solicitando que seja acolhida a impugnação para que sejam refeitos os cálculos com base, em síntese, nos seguintes argumentos;

- que de acordo com o Auto de Infração se encontrou um acréscimo patrimonial a descoberto de NCz\$ 3.440.000.000,00, entretanto não se levou em conta a disponibilidade de recursos provenientes de empréstimos bancários, rendimentos isentos da atividade rural e rendimentos isentos não tributáveis, assim distribuídos:

a - Banco do Brasil financiamento dentro do Ano NCz\$ 318.133,72;

b - Banco do Nordeste do Brasil S/A financiamento dentro do ano NCz\$ 72.414,37;

c - Diferença entre o lucro efetivo e tributado da atividade rural de NCz\$ 190.251,00.

- que quanto a aquisição do apartamento 502 do Edifício Ignácio Regadas de São Luís - MA, o valor pago de acordo com as promissórias aqui anexa foi de NCz\$ 28.200.000,00, e não NCz\$ 3.440.000.000,00, como consta no Auto de Infração;

- que para melhor comprovação o requerente está anexando ao presente fotocópias das promissórias pagas pelo o mesmo a Imobiliária Franere Comércio Construção e Imobiliária Ltda., devidamente autenticada pelo Cartório Bezerra;

- que por outro lado o apartamento em causa constou da declaração de bens do requerente do exercício de 1994, ano-base de 1993 pela importância de 13.861,01 UFIR;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

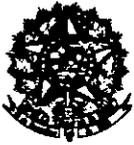
Processo nº. : 10384.001601/95-24  
Acórdão nº. : 104-16.092

- que o acréscimo patrimonial referente a um apartamento adquirido da firma Investimóveis Imobiliária e Construção Ltda., constou na declaração de bens do exercício de 1993, ano-base de 1992, na época em que foi autorizado a transferência do mesmo para o requerente conforme fotocópia aqui anexa. Esse imóvel só foi colocado na declaração de bens do requerente em 1992 porque a Imobiliária Investimóveis e Construção Ltda. não tinha autorizado a sua transferência definitiva para o requerente, só fazendo em 23 de agosto de 1993, conforme documento anexo;

- que quanto a venda da casa residencial localizada na Av. Dr. Paulo Ramos em Araiões - MA, ainda não foi realizado a transferência visto que o requerente não ter recebido até a presente data o valor da transação pelo que está anexando fotocópia da Certidão do Cartório do 1º Ofício de Araiões - MA, onde declara que continua em nome do requerente.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as razões apresentadas pelo impugnante, a autoridade singular conclui pela procedência da ação fiscal e pela manutenção integral do crédito tributário, com base nas seguintes considerações:

- que o impugnante argumenta que o apartamento nº 201, bloco "B", do Condomínio Paris, na Rua Marc Jacob - Paraíba - PI, adquirido da Investimóveis Imobiliária e Construções Ltda., através do Contrato de Compromisso de Compra e Venda, fls. 66/67, constou da Declaração de Bens, do exercício de 1993, ano-calendário de 1992, tendo em vista que a transferência definitiva do imóvel só foi efetuada em 23/08/93, cujo valor compactuado foi de Cr\$ 200.000,00, conforme se vê às fls. 119. Entretanto, a autuação foi decorrente de omissão de rendimentos, haja vista que o pagamento das prestações mensais realizadas em 20/03/89, no valor de NCz\$ 7.500,00; em 20/04/89, no valor de NCz\$



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10384.001601/95-24  
Acórdão nº. : 104-16.092

7.500,00, e em 20/05/89, no valor de NCz\$ 7.500,00, conforme Contrato de Compromisso de Compra e Venda, fls. 66/67;

- que quanto à omissão de rendimentos, tendo em vista a variação patrimonial verificada no exercício de 1991, fato gerador 12/90, no valor de Cr\$ 3.263.612,37, que resultou da Análise da Evolução Patrimonial de fls. 69, em face da existência na Declaração de bens do Exercício de 1990, fls. 73 de uma camioneta chevrolet D-20, ano e modelo 90, adquirida em 04/05/90, conforme NF nº 000.673, de Machado Veículos S/A, no valor de Cr\$ 1.800.000,00, fls. 13; um automóvel chevrolet, Monza, ano e modelo 90, adquirida em 16/04/90, conforme NF nº 000.659, de Machado Veículos S/A, no valor de Cr\$ 1.200.000,00, fls. 14, e um automóvel chevette, mod. 90, adquirida da COMAVE - Cia Maranhense de Veículos, na importância de Cr\$ 510.000,00, conforme item 21 de fls. 73, perfazendo um total de aplicação de bens móveis de Cr\$ 3.510.000,00, fls. 69, o impugnante não faz nenhuma alusão sobre o fato, aceitando, tacitamente, como verdadeira a infração a si imputada;

- que o impugnante não contestou a omissão de rendimentos, referente à variação patrimonial verificada no exercício de 1992, fato gerador 12/91, no valor de Cr\$ 17.793.296,91, cujo valor é resultado da Análise da Evolução Patrimonial de fls. 76, em face da aquisição do apartamento de nº 511, na SQS 116, bloco "G", em Brasília - DF, da Via Engenharia S/A, conforme Declaração de fls. 21 e 83, e Instrumento Particular de Promessa de Compra e Venda de Imóvel e Outras Avenças, fls. 84/90; adiantando como sinal, fls. 85, o valor de Cr\$ 20.000.000,00;

- que com referência a existência do apartamento nº 502, do Edifício Ignácio Regadas, adquirido pelo valor de Cr\$ 3.440.000.000,00, equivalente a 105.039,19 UFIR, junto à Construtora FRANERE - Comércio Construções Imobiliária Ltda., pago em 01/07/93, fls. 106, o impugnante argumenta que o imóvel foi adquirido mediante a disponibilidade de



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10384.001601/95-24  
Acórdão nº. : 104-16.092

recursos provenientes de empréstimos bancários rendimento isentos da atividade rural e rendimentos isentos e não tributáveis;

- que quanto aos empréstimos bancários o impugnante não informou qual o ano da realização desse empréstimo e de empréstimos de anos anteriores e não apresentou provas dessas alegações;

- que também não há registro de empréstimo realizado junto ao Banco do Brasil no quadro - Dívidas e ônus Reais, das Declarações, relativos aos exercícios de 1992, 1993 e 1994;

- que quanto aos rendimentos isentos da atividade rural, nas declarações dos exercícios de 1992 e 1993 o impugnante não registrou nenhum valor como sendo da atividade rural. Com referência à declaração do exercício de 1994 o valor informado de 16.900,10 UFIR é considerado Rendimentos Tributáveis e fez parte da renda líquida declarada, constante da Análise da Evolução Patrimonial de fls. 98;

- que quanto aos rendimentos isentos e não tributáveis, nas declarações dos exercícios de 1992 e 1993 o impugnante não deixou nada registrado. Já, na declaração do exercício de 1994, o impugnante fez constar no quadro 3, linha 05 - parcela isenta correspondente à atividade rural, no valor de 27.937,34, fls. 100. Entretanto, esse valor fez parte dos rendimentos não tributáveis no quadro 1 - Recursos, da Análise da Evolução Patrimonial de fls. 98;

- que o contribuinte fala numa diferença entre lucro efetivo e tributado da atividade rural de NCz\$ 190.251,00, e um valor que seria o total não computado para abatimento do acréscimo patrimonial a descoberto apurado pelo fisco, de NCz\$ 529.755,53. Porém, não consta das declarações do impugnante nenhum registro de NCz\$ 190.251,00



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10384.001601/95-24  
Acórdão nº. : 104-16.092

como sendo de atividade rural. O impugnante não traz a lume provas da existência desses valores e não explica de onde, em que data e como esses recursos foram obtidos;

- que finalmente, o contribuinte alega que a transferência da casa residencial localizada na Av. Dr. Paulo Ramos, em Araisos - MA, ainda não foi realizada, porque não recebeu, até a presente data, o valor da transação, conforme prova com a Certidão do Cartório do 1º Ofício. Não obstante as razões manifestadas pelo impugnante, não se pode acatar seus argumentos, uma vez que o mesmo efetuou a "BAIXA" do imóvel na declaração de bens do exercício de 1993, ano-calendário de 1992, fls. 197.

A ementa da decisão da autoridade de 1º grau, que consubstancia os fundamentos da ação fiscal é a seguinte:

**"IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA**

Omissão de Rendimentos - A partir de 01/01/89 o imposto de renda das pessoas físicas passou a ser devido mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos. A Tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, 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.'

**AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE."**

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 29/01/97, conforme Termo constante às folhas 163/164, e, com ela não se conformando, o recorrente interpôs, em tempo hábil (25/02/97), o recurso voluntário de fls. 165/171, instruído pelos documentos de fls. 172/231, no qual demonstra total irresignação contra a decisão supra ementada, baseado nas mesmas razões expendidas na fase impugnatória, reforçado pelas seguintes considerações:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10384.001601/95-24  
Acórdão nº. : 104-16.092

- que no julgamento em causa, referente a parte de empréstimos bancários, o Sr. Delegado alega que não foram comprovados os financiamentos constantes nas declarações, entretanto nas mesmas foram relacionadas as entradas e saídas;

- que sobre os rendimentos isentos e não tributáveis referente as propriedades agrícolas o requerente obteve rendimentos no exercício de 1989.

Em 02/04/97, o Procurador da Fazenda Nacional Dr. José Francisco Lopes representante legal da Fazenda Nacional credenciado junto a Delegacia de Julgamento da Receita Federal em Fortaleza - CE, apresenta à fls. 233/238, as Contra-Razões ao Recurso Voluntário.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10384.001601/95-24  
Acórdão nº. : 104-16.092

VOTO

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

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

Não há argüição de qualquer preliminar.

Da análise dos autos constata-se que a matéria lançada tem suporte basicamente em "acréscimos patrimoniais a descoberto", ou seja, foi considerando omissão de rendimentos a insuficiência de recursos para fazer frente as aplicações, cuja origem não tenha sido satisfatoriamente esclarecida, nem comprovada tratar-se de importâncias já oferecidas à tributação ou que sejam não tributáveis ou tributadas exclusivamente na fonte, bem como ganho de capital obtido na alienação de bens.

Inicialmente, se faz necessário esclarecer que não houve manifestação contrária aos valores lançados nos exercícios de 1991 e 1992, ou seja, quanto à omissão de rendimentos, tendo em vista a variação patrimonial verificada no exercício de 1991, fato gerador 12/90, no valor de Cr\$ 3.263.612,37, que resultou da Análise da Evolução Patrimonial de fls. 69, em face da existência na Declaração de bens do Exercício de 1990, fls. 73 de uma camioneta chevrolet D-20, ano e modelo 90, adquirida em 04/05/90, conforme NF nº 000.673, de Machado Veículos S/A, no valor de Cr\$ 1.800.000,00, fls. 13; um automóvel chevrolet, Monza, ano e modelo 90, adquirida em 16/04/90, conforme NF nº 000.659, de Machado Veículos S/A, no valor de Cr\$ 1.200.000,00, fls. 14, e um automóvel chevette, mod. 90, adquirida da COMAVE - Cia Maranhense de Veículos, na importância de Cr\$ 510.000,00, conforme item 21 de fls. 73, perfazendo um total de aplicação de bens



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10384.001601/95-24  
Acórdão nº. : 104-16.092

móveis de Cr\$ 3.510.000,00, fls. 69, o suplicante não faz nenhuma alusão sobre o fato, aceitando, tacitamente, como verdadeira a infração a si imputada, bem como o suplicante não contestou a omissão de rendimentos, referente à variação patrimonial verificada no exercício de 1992, fato gerador 12/91, no valor de Cr\$ 17.793.296,91, cujo valor é resultado da Análise da Evolução Patrimonial de fls. 76, em face da aquisição do apartamento de nº 511, na SQS 116, bloco "G", em Brasília - DF, da Via Engenharia S/A, conforme Declaração de fls. 21 e 83, e Instrumento Particular de Promessa de Compra e Venda de Imóvel e Outras Avenças, fls. 84/90; adiantando como sinal, fls. 85, o valor de Cr\$ 20.000.000,00.

Quanto ao "acréscimo patrimonial a descoberto", mister se faz esclarecer que cabe ao contribuinte, quando intimado, o ônus da prova da real percepção dos rendimentos lançados na declaração como sendo não tributáveis, bem como da existência de dívidas e ônus reais. Assim, a simples alegação do contribuinte, sem qualquer comprovação, que estes rendimentos são de fato não tributáveis, é inadmissível, principalmente quando os rendimentos declarados servem para acobertar acréscimo patrimonial a descoberto.

Sobre este "acréscimo patrimonial a descoberto" 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).



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10384.001601/95-24  
Acórdão nº. : 104-16.092

Da análise dos autos verifica-se que a discussão é sobre matéria de fato, ou seja, matéria de prova, e aí é de fundamental importância o aspecto de que o fisco acusa o recorrente de aquisição de bens e/ou consumo sem o lastro de prova que os rendimentos utilizados para realizar os dispêndios já foram tributados ou não são tributados, razão pela qual cabe ao contribuinte o ônus da prova em contrário.

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. : 10384.001601/95-24  
Acórdão nº. : 104-16.092

Ora, no presente caso, a tributação levado a efeito baseou-se em levantamentos de origem e aplicações de recursos (fluxo financeiro ou de caixa), onde, facilmente, se constata que houve a disponibilidade econômica de renda maior do que a declarada pelo suplicante, caracterizando omissão de rendimentos passíveis de tributação.

Também 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 e todos os dispêndios, ou seja, devem ser considerados todos os rendimentos (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, etc.).

Se faz necessário ressaltar, ainda, que nos levantamentos através de demonstrativos de origens e aplicações de recursos - "fluxo financeiro" ou "fluxo de caixa", para se demonstrar que determinado contribuinte efetuou gastos além da disponibilidade de recursos declarados, tem-se que o ônus da prova cabe ao fisco e que estes levantamentos, a partir de 01/01/89, devem ser mensais, haja vista que a tributação é mensal.

Por outro lado, nota-se nos autos que no exercício de 1994, ano-calendário de 1993, contestado pelo suplicante, a fiscalização realizou a Análise da Evolução Patrimonial tomando como período de levantamento o ano-calendário e lançou o acréscimo patrimonial não justificado e/ou renda presumivelmente consumida como sendo rendimentos sujeitos a recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão) no mês de dezembro de cada exercício, contrariando frontalmente as normas legais existentes. Assim, deve ser excluído da tributação o valor lançado neste exercício.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10384.001601/95-24  
Acórdão nº. : 104-16.092

Quanto ao ganho de capital na alienação de bens, tem-se que da análise da legislação de regência verifica-se que embora a Lei Civil condicione a eficácia da operação de transmissão de bem à existência de escritura pública e à sua inscrição no competente registro, para ter plena validade perante terceiros, para a Legislação Tributária ocorre alienação e aquisição em qualquer operação que importe em transmissão ou promessa de transmissão de bens, a qualquer título, ou na cessão ou promessa de cessão de direitos à sua aquisição, ainda que efetuada por meio de instrumento particular não inscrito em registro público, tais como as realizadas por: compra e venda, permuta, adjudicação, dação em pagamento, doação, procuração em causa própria, promessa de compra e venda, cessão de direitos ou promessa de cessão de direitos à aquisição de bens, etc. Esses dispositivos não são conflitantes, pois cada um deles tem finalidade legal específica, gerando direitos e deveres em seus respectivos campos, sem prejudicar um ao outro.

Observa-se, ainda, que o contrato de compra e venda, público ou particular, e desde que contenha todos os requisitos legais que regem esse negócio jurídico, constitui direito entre as partes, sendo instrumento suficientemente válido para configurar a transmissão dos direitos sobre os bens objeto do contrato, pois por força do artigo 117, inciso II, do Código Tributário Nacional - CTN, o ato ou negócio jurídico de alienação de bens reputa-se perfeito e acabado, para os efeitos fiscais, a partir da data do instrumento particular ou público de promessa de compra e venda celebrado entre as partes.

Antes de adentrar na análise do ponto vital sob litígio neste item, são oportunas algumas considerações a propósito da interpretação das leis, especialmente no campo do Direito Tributário:

"Ensina FRANCISCO FERRARA, in "Ensaio Sobre a Teoria de Interpretação das Leis" - Studiu, Coimbra, 1978 , 3ª Ed. pág 26:

"... interpretar, quando de leis se trata, significa algo diverso de interpretar em outros casos: interpretar, em matéria de leis, quer dizer não só descobrir



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10384.001601/95-24  
Acórdão nº. : 104-16.092

o sentido que está por detrás da expressão, como também, dentre as várias significações que estão cobertas pela expressão, eleger a verdadeira e decisiva.”

Ensina, ainda, que “Assim, não há dúvida que as palavras da lei podem comportar, e em regra comportam, diversos pensamentos. Mas nem todos têm, sob este ponto de vista, a mesma legitimidade. Um deles representará a significação natural, imediata, espontânea dos dizeres legais; outro uma significação artificiosa ou reservada. Um deles encontrará no teor verbal da lei uma expressão perfeitamente adequada; outro uma notação vaga, tosca, infeliz. Um deles sente-se como que à sua vontade dentro do texto legal; outro só lá se agüenta com certo mal estar.”

CARLOS MIXIMILIANO, em sua obra ‘HERMENÊUTICA APLICAÇÃO DO DIREITO’, Forense, 1981, 9ª ed. págs. 165/166, preleciona:

“Prefere-se o sentido conducente ao resultado mais razoável, que melhor corresponda às necessidades da prática, e seja mais humano, benigno, suave.

É antes de crer que o legislador haja querido exprimir o conseqüente e adequado à espécie do que o evidentemente injusto, descabido, inaplicável, sem efeito. Portanto, dentro da letra expressa, procura-se a interpretação que conduza a melhor conseqüência para a coletividade.

Deve o Direito ser interpretado inteligentemente: não de modo que a ordem legal envolva um absurdo, prescreva inconveniências, vá ter conclusões inconsistentes ou impossíveis. Também se prefere a exegese de resulta eficiente a providência legal ou válido o ato, à que torne aquela sem efeito, inócua, ou este juridicamente nulo.”

.....  
“Desde que a interpretação pelos processos tradicionais conduz a injustiça flagrante, incoerências do legislador, contradição consigo mesmo, impossibilidades ou absurdos, deve-se presumir que foram usadas expressões impróprias, inadequadas, e buscar um sentido eqüitativo, lógico e acorde com o sentido geral e o bem presente e futura da comunidade.”

Assim, interpretar não significa desobedecer ao mandamento legal, mas, cumprir o seu ordenamento, seu preceito, só de forma a torná-lo consentâneo com a



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10384.001601/95-24  
Acórdão nº. : 104-16.092

realidade que nos cerca. O que se busca, em última análise, é tornar o comando legal exeqüível, eficiente, eficaz, de alcance lógico, racional, principalmente, jurídico.

Assim, ao declarar em sua declaração de imposto de renda pessoa física do exercício de 1993, ano-calendário de 1992, fls. 97, "Uma casa residencial localizada na Av. Paulo Ramos em Araioses - MA, adq. de Eduardo Luiz dos Santos Reis, com uma área de 40 m. de frente p/80 m. de fundo, vendido para o Governo do Estado do Maranhão, pela importância de Cr\$ 20.000.000,00, em 01/92", o suplicante dá publicidade ao mundo jurídico da plena satisfação de seus interesses.

Ademais, na declaração de rendimentos do exercício de 1994, ano-calendário de 1993, não encontra-se discriminado o supracitado imóvel, caracterizando-se assim, a baixa do mesmo.

Por isso mesmo, as ações praticadas pelos contribuintes para ocultar sua real intenção, e assim se beneficiar indevidamente do tratamento diferenciado, deve merecer a ação saneadora contrária, por parte da autoridade administrativa fiscal, em defesa até dos legítimos beneficiários daquele tratamento. Dessa forma, não podia e não pode o fisco permanecer inerte diante de procedimentos dos contribuintes cujos objetivos são exclusivamente o de ocultar ou impedir o surgimento das obrigações tributárias definidas em lei. Detectado esse procedimento irregular, como no presente caso, compete ao fisco proceder como o fez.

No Direito Privado, se a simulação prejudica um terceiro, o ato torna-se anulável. O Estado é sempre um terceiro interessado nas relações entre particulares que envolvem recolhimento de tributos; por conseguinte, poderia provocar a anulação destes atos. Entretanto, a legislação tributária preferiu recompor a situação e cobrar o imposto devido.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10384.001601/95-24  
Acórdão nº. : 104-16.092

Assim, as simulações que envolvem tributos não são tratadas no Direito Tributário como seriam no Direito Privado. Neste último, a consequência é a anulabilidade do ato praticado; e no Direito tributário é o lançamento ex officio do imposto, que o verdadeiro ato geraria, acrescido das penalidades cabíveis.

A Fazenda Nacional, representante legítimo da União, tem o poder de impor normas que visem a impedir a manipulação de bens ou valores que repercutam redutivamente nos resultados da cobrança de tributos.

E, como no direito processual brasileiro, para provar-se um fato, são admissíveis todos os meios legais, inclusive os moralmente legítimos ainda que não especificados na lei adjetiva, sendo livre a convicção do julgador, firmo a minha convicção que estão corretos, tanto o procedimento fiscal como a decisão recorrida, no que se refere à apuração do lucro imobiliário.

Se faz necessário corrigir a aplicação da TRD acumulada a título de juros de mora no período de 04/02/91 a 02/01/92, pois já é entendimento manso e pacífico da Câmara Superior de Recursos Fiscais que somente cabe a sua exigência a partir do mês de agosto de 1991, conforme o Acórdão nº CSRF/01.1.773, de 17 de outubro de 1994, adotado por unanimidade nesta Quarta Câmara, cuja ementa é a seguinte:

**"VIGÊNCIA DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA - INCIDÊNCIA DA TRD COMO JUROS DE MORA - Por força do disposto no artigo 101 do CTN e no § 4º do artigo 1º da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, a Taxa Referencial Diária - TRD só poderia ser cobrada, como juros de mora, a partir do mês de agosto de 1991 quando entrou em vigor a Lei nº 8.218. Recurso Provido."**

À vista do exposto e por ser de justiça meu voto é no sentido de DAR provimento parcial ao recurso para excluir da exigência tributária o exercício de 1994, ano-

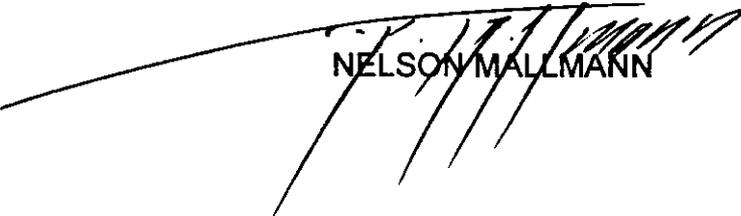


MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10384.001601/95-24  
Acórdão nº. : 104-16.092

calendário de 1993, bem como o encargo da TRD relativo ao período de fevereiro a julho de 1991.

Sala das Sessões - DF, em 18 de março de 1998



NELSON MALLMANN