



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10510.002253/97-91
Recurso nº. : 121.887
Matéria: : IRPF - EXS.: 1992, 1994 e 1995
Recorrente : JAILSON DOS SANTOS COSTA
Recorrida : DRJ em SALVADOR - BA
Sessão de : 15 DE AGOSTO DE 2000
Acórdão nº. : 106-11.427

IRPF - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - GASTOS INCOMPATÍVEIS COM A RENDA DISPONÍVEL - BASE DE CÁLCULO - PERÍODO-BASE DE INCIDÊNCIA - APURAÇÃO MENSAL - FLUXO DE CAIXA - Exs.: 1992, 1994 e 1995. 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 comprovada pelo Fisco, a omissão de rendimentos apurada através de planilhamento financeiro ("fluxo de caixa"), onde serão considerados todos os ingressos e dispêndios realizados no mês pelo contribuinte. Desta forma, somente é correto apurar a omissão de rendimentos, através de "fluxo de caixa", quando esta apuração for mensal. Não se mantém o lançamento apurado incorretamente.

Recurso parcialmente provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por JAILSON DOS SANTOS COSTA.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir a tributação relativa aos exercícios de 1994 e 1995, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA
PRESIDENTE


RICARDO BATISTA CARNEIRO LEÃO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 21 SET 2000

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10510.002253/97-91
Acórdão nº. : 106-11.427

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES, THAISA JANSEN PEREIRA, ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO, ROMEU BUENO DE CAMARGO e WILFRIDO AUGUSTO MARQUES.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10510.002253/97-91
Acórdão nº. : 106-11.427

Recurso nº. : 121.887
Recorrente : JAILSON DOS SANTOS COSTA

RELATÓRIO

Contra o contribuinte acima identificado, foi lavrado auto de infração de fl. 01, para exigência de imposto de renda da pessoa física.

A autuação decorreu de apuração pelo fisco de acréscimo patrimonial a descoberto nos meses de janeiro a novembro de 1991, junho, Agosto, Setembro, Novembro e Dezembro de 1993 e janeiro a março de 1994, conforme relatado no termo de Descrição dos Fatos e Enquadramento legal de fls.02 a 04.

De acordo com o Demonstrativo de apuração do imposto, fl. 05, a fiscalização, no exercício de 1992, ano base de 1991, adicionou os acréscimos detectados mensalmente, considerando a apuração em Dezembro de 1991, uma vez que não houve receita líquida declarada.

No exercício de 1994, ano calendário de 1993, a fiscalização considerou como recurso, a renda líquida informada na declaração de rendimentos e no exercício de 1995, ano calendário de 1994, considerou como recursos, um doze avos do total da renda líquida declarada, multiplicada por três, uma vez que o acréscimo patrimonial a descoberto foi apurado nos três primeiros meses do ano de 1994.

Em sua impugnação, fl. 56, contesta o lançamento alegando decadência quanto ao exercício de 1992 e nos demais exercícios, alega que os bens foram adquiridos através de consórcios conforme documentos que anexa.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10510.002253/97-91
Acórdão nº. : 106-11.427

A decisão recorrida, fls. 69 a 72, manteve o lançamento procedente em parte pela redução para o valor mínimo da multa pela falta de entrega da declaração de rendimentos do exercício de 1992.

Quanto à alegação de decadência, transcreveu o artigo 173, I do CTN observando que no presente caso, o termo inicial para a contagem da decadência do lançamento relativo ao exercício de 1992, iniciou-se em 01/01/93, finalizando em 31/12/97. Como a ciência do auto de infração se deu em 06/01/97 o lançamento ocorreu dentro do prazo decadencial.

No mérito, ressaltou que o autuante observou o fato da compra dos veículos ter sido parcelada tendo computado os acréscimos patrimoniais a descoberto a partir dos valores pagos.

Cientificado da decisão em 22/07/99, o contribuinte apresentou seu recurso em 23/08/99, uma segunda feria, argumentando o seguinte:

Preliminarmente alega decadência referente ao exercício de 1992 argumentando que se o fato gerador ocorreu em datas de 03/07/91 e 02/09/91, o início do prazo decadencial deu-se em 01/01/92 e portanto quando efetuado o lançamento em 11/09/97, já se encontrava extinto o direito da Fazenda Pública efetivar o lançamento. O prazo decadencial com relação ao período de apuração de 1992, encontrou-se exaurido em 31/12/96.

No mérito alega que a renda auferida pelo recorrente no período de 1992 e 1993 para a compra da caminhonete D-20, foi decorrente da venda dos veículos Apollo e Voyage. O primeiro vendido para o Sr. Helenaldo Alves de Jesus em 22/07/92 por Ncz\$5.800.000,00 e o segundo vendido para a Sra. Vera Lúcia Meneses Gonçalves em 14/06/93 por Ncz\$ 1.700.000,00, anexando como prova de suas alegações extrato de transferência do DETRAN.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10510.002253/97-91
Acórdão nº. : 106-11.427

Cientificado em 12/11/99, fl. 103, do despacho do Delegado da Receita Federal em Aracajú que negou seguimento ao recurso voluntário pela ausência de depósito de no mínimo 30% do valor, o recorrente apresenta cópia de decisão da Justiça Federal concedendo, em caráter liminar, o direito do contribuinte apresentar o presente recurso sem a necessidade de efetuar o referido depósito de que trata a MP 1.669-40 de 28/09/98.

É o relatório



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10510.002253/97-91
Acórdão nº. : 106-11.427

V O T O

Conselheiro RICARDO BAPTISTA CARNEIRO LEÃO , Relator

O recurso é tempestivo, uma vez que foi interposto dentro do prazo previsto no artigo 33 do Decreto nº 70.235/72, com nova redação dada pela Lei nº 8.748/93, portanto dele tomo conhecimento.

Trata o presente processo de auto de infração apurado em virtude de apuração de acréscimo patrimonial a descoberto.

Quanto à alegação de decadência do exercício de 1992, correto está o entendimento da decisão recorrida uma vez que os fatos geradores ocorreram no ano calendário de 1991, e que o imposto de renda das pessoas físicas neste exercício, é um tributo sujeito à modalidade de lançamento por declaração em face da exigência de apresentação de declaração de ajuste anual para fins de apuração do imposto de renda devido no período.

Portanto rejeito a preliminar de decadência e passo a analisar o mérito.

Para provar a existência de disponibilidade de recursos para justificar o acréscimo patrimonial a descoberto o recorrente anexa extratos do DETRAN do Estado de Sergipe, fls. 91 e 92, onde consta o número do chassis dos veículos Voyage e Apollo, já mencionados, constando também o recorrente como proprietário dos mesmos em 1991 e em 1992 respectivamente.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10510.002253/97-91
Acórdão nº. : 106-11.427

Esses documentos apenas provam que na data em que foram emitidos, tais veículos não mais pertenciam ao recorrente, entretanto não provam a disponibilidade de recursos financeiros nas datas em que foi apurado acréscimo patrimonial a descoberto. Não ficou provado a alegada quantia recebida nas datas mencionadas.

Entretanto algumas considerações devem ser feitas acerca do lançamento.

Inicialmente, é de se ressaltar que independentemente do teor da peça impugnatória e da peça recursal incumbe a este Colegiado, verificar o controle interno da legalidade do lançamento e, para tanto, se faz necessário proceder uma análise mais detalhada sobre a apuração do acréscimo patrimonial.

De acordo com o Código Tributário Nacional(CTN), o imposto de renda tem como fato gerador, a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda, assim considerada, o produto do capital ou do trabalho, e de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos como produto do capital e do trabalho.

Neste caso, o fato gerador ocorre no momento em que o acréscimo se exterioriza, caracterizando aquisição de riqueza nova.

Observe-se que o próprio CTN autoriza o lançamento do imposto de renda com base na aquisição de disponibilidade econômica externada pelo acréscimo patrimonial, ou seja, por ocasião da exteriorização do dispêndio na forma de acréscimo ao patrimônio.

A incidência é instantânea, no momento em que ocorre o fato gerador, ou quando este considera-se ocorrido nos casos de fatos geradores periódicos.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10510.002253/97-91
Acórdão nº. : 106-11.427

O fato gerador é a aquisição da disponibilidade do acréscimo patrimonial, e o momento em que ocorre essa aquisição de disponibilidade, é definido por lei.

O artigo 2º da Lei n.º 7.713/88, dispõe que, o imposto de renda das pessoas físicas, será devido mensalmente, a medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem sendo percebidos.

Na realidade, a Lei n.º 7.713/88 estabeleceu que o período de apuração do fato gerador do imposto de renda das pessoas físicas é mensal.

Com a incidência mensal do imposto de renda nas pessoas físicas, instituída pela lei 7.713/88, o fisco passou a poder verificar mensalmente, eventuais variações no patrimônio dos contribuintes, estando autorizado a efetuar o lançamento do imposto de renda, no mês em que apurar acréscimo patrimonial a descoberto.

No presente processo temos o seguinte:

No exercício de 1.992, ano calendário de 1.991, os acréscimos mensais decorrentes das aquisições dos veículos foram considerados como ocorridos em dezembro de 1.991. Correto está o procedimento adotado pelo fisco, em face da inexistência de receita no período, e em função do disposto na IN SRF 46/97.

No exercício, de 1.994, foi considerado como recursos, o valor informado na declaração de rendimentos correspondente ao total do ano, apesar de constar nos autos que as aquisições ocorreram em outros meses do ano, o lançamento foi efetuado sobre o acréscimo patrimonial a descoberto apurado em Dezembro de 1993, conforme demonstrativo de fl. 06. Neste caso a fiscalização considerou os rendimentos totalizados em dezembro e as aquisições mensais.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10510.002253/97-91
Acórdão nº. : 106-11.427

O acréscimo patrimonial é obtido pela comparação da situação patrimonial em um determinado momento com a situação patrimonial em momento anterior. A partir da Lei 7.713/88, esta comparação deve ser efetuada, considerando sempre as variações no patrimônio, isto é, as origens e aplicações dos recursos ocorridas mensalmente, pois o período de apuração do fato gerador é mensal.

Chama-se acréscimo patrimonial a descoberto, ao valor das aplicações, assim entendidas, os gastos efetivamente realizados, superior ao dos recursos financeiros efetivamente recebidos, em um período analisado.

Não consta dos autos a apuração mensal de eventuais mutações patrimoniais. Se não houve outras variações patrimoniais no exercício de 1994, além daquelas descritas no termo de descrição dos fatos e enquadramento legal, deveria o fisco ter apurado os acréscimo patrimonial a descoberto nos meses em que foram constatados gastos em valor superior ao rendimento auferido até então.

Não consta dos autos que o recorrente tenha sido intimado a informar o recebimento dos rendimentos mensalmente. Também não ficou constatado nos autos, qualquer impossibilidade do fisco de determinar os rendimentos do recorrente, fato este que autorizasse algum tipo de arbitramento, o que neste caso, resultaria em tributação por sinais exteriores de riqueza pela falta de determinação do valor efetivamente utilizado como aplicação de recursos.

Em face da imprecisão da apuração do acréscimo patrimonial a descoberto entendo que fica prejudicado o lançamento.

Em relação ao exercício de 1995, ano calendário de 1994, a fiscalização constatou a aquisição de veículos nos meses de Janeiro a Março de 1994. A partir daí considerou como recursos no período o correspondente a 3/12 (três doze avos) do total informado na declaração, como rendimento no período,

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10510.002253/97-91
Acórdão nº. : 106-11.427

efetuando o lançamento sobre acréscimo patrimonial a descoberto apurado em Março de 1994.

Neste exercício a fiscalização utilizou-se de um arbitramento dos recursos através de rateio do valor informado na declaração de rendimentos.

O acréscimo patrimonial a descoberto deve refletir os gastos efetivamente realizados em valor superior aos recursos disponíveis. Novamente neste exercício não há elementos nos autos que indique que o recorrente foi intimado a informar os rendimentos auferidos mensalmente, sequer que os rendimentos foram recebidos uniformemente durante o ano base, para se admitir o rateio. Assim como no exercício anterior, entendo que não procede o arbitramento.

O lançamento é um ato administrativo vinculado, tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante devido e identificar o sujeito passivo, conforme estabelece o artigo 142 do CTN.

Conforme ensina Hely Lopes Meirelles, em sua obra DIREITO ADMINISTRATIVO BRASILEIRO, 19ª edição, pag. 149, "os atos vinculados são aqueles para os quais a lei estabelece os requisitos e condições de sua realização. Nessa categoria de atos, as imposições legais absorvem, quase que por completo, a liberdade do administrador, uma vez que sua ação fica adstrita aos pressupostos estabelecidos pela norma legal para a validade da atividade administrativa. Desatendido qualquer requisito, compromete-se a eficácia do ato praticado, tornando-se passível de anulação pela própria administração, ou pelo judiciário, se assim requerer o interessado. Na prática de tais atos o poder público sujeita-se às indicações legais ou regulamentares e delas não pode se afastar sem viciar irremediavelmente a ação administrativa. Isso não significa que nessa categoria de atos, o administrador se converta em cego e automático executor da lei.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10510.002253/97-91
Acórdão nº. : 106-11.427

Absolutamente não. O que não lhe é lícito é desatender às imposições legais ou regulamentares que regem e bitolam sua prática”.

O requisito do ato administrativo do lançamento, de apurar o montante devido, foi atendido de forma incorreta. A apuração do montante devido, requisito do ato administrativo do lançamento, foi efetuado de forma incorreta ao considerar critérios distintos na apuração de acréscimo patrimonial a descoberto. Efetuado desta maneira, o lançamento não produz os efeitos jurídicos necessários à sua validade.

Por todo o exposto voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso, para excluir a tributação relativa aos exercícios de 1994 e 1995.

Sala das Sessões - DF, em 15 de agosto de 2000



RICARDO BAPTISTA CARNEIRO LEÃO



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

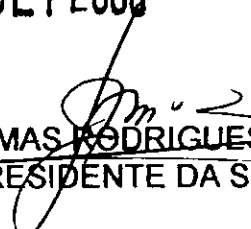
Processo nº. : 10510.002253/97-91
Acórdão nº. : 106-11.427

INTIMAÇÃO

Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 44, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, Anexo II da Portaria Ministerial nº 55, de 16/03/98 (D.O.U. de 17/03/98).

Brasília - DF, em

21 SET 2000


**DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA
PRESIDENTE DA SEXTA CÂMARA**

Ciente em **24 OUT 2000**


PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL