



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10510.002697/97-44
Recurso nº. : 121.070
Matéria: : IRPF - EX.: 1992
Recorrente : MELCÍADES DE SOUZA
Recorrida : DRJ em SALVADOR - BA
Sessão de : 10 DE MAIO DE 2000
Acórdão nº. : 106-11.271

NULIDADE DE LANÇAMENTO - Nulo é o lançamento por cerceamento do direito de defesa, quando a autoridade lançadora deixe de : a) especificar nos autos o critério adotado para apuração da renda líquida do contribuinte e de seu cônjuge; b) confeccionar demonstrativos mensais, hábeis e idôneos, no sentido de comprovar que a evolução patrimonial ou os dispêndios efetuados pelo contribuinte realizados durante todo o ano calendário foram superiores ao total dos rendimentos declarados; c) descrever de forma clara e minuciosa a infração cometida.

Preliminar acolhida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MELCÍADES DE SOUZA.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de nulidade do lançamento, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Thaisa Jansen Pereira (Relatora), Ricardo Baptista Carneiro Leão e Dimas Rodrigues de Oliveira que votaram por excluir da base de cálculo a parcela apurada com base em acréscimo patrimonial a descoberto e, da exigência, a multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Sueli Efigênia Mendes de Britto.


DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA
PRESIDENTE


SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO
RELATORA DESIGNADA

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10510.002697/97-44
Acórdão nº. : 106-11.271

FORMALIZADO EM: 24 OUT 2000

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES, ROMEU BUENO DE CAMARGO e WILFRIDO AUGUSTO MARQUES.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10510.002697/97-44
Acórdão nº. : 106-11.271

Recurso nº. : 121.070
Recorrente : MELCÍADES DE SOUZA

RELATÓRIO

MELCÍADES DE SOUZA, já qualificado nos autos, recorre da decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador, da qual tomou conhecimento em 16/09/99, por meio do recurso protocolado em 18/10/99.

Contra o contribuinte foi lavrada a notificação de lançamento de fls. 01 e 03, acompanhada de seu respectivo demonstrativo de apuração (fls. 04 a 06). O crédito tributário apurado foi de R\$ 6.695,12 de imposto, que acrescido dos encargos legais atingiu o montante de R\$ 18.724,23 calculados até 30/09/97.

O lançamento foi feito em vista de terem sido detectados:

- Omissão de rendimentos recebidos de pessoa física;
- Acréscimo patrimonial a descoberto em decorrência da aquisição de um veículo Apollo no mês de abril.

Em sua impugnação, o Sr. Melcíades de Souza requer preliminarmente a nulidade do lançamento pelos seguintes motivos:

- Tendo entregue sua Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física – exercício 1992, solicitou parcelamento, o qual foi deferido. Sendo assim o fisco efetuou o lançamento de valores já oferecidos à tributação, portanto não foram omitidos;
- Não existe previsão legal para o lançamento com base em omissão de rendimentos, assim o dispositivo em que se

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10510.002697/97-44
Acórdão nº. : 106-11.271

fundamentou a autoridade fiscal não tem relação com a irregularidade apontada;

- O acréscimo patrimonial a descoberto calculado relativo ao período de janeiro a abril de 1992, foi quantificado em desacordo com a Instrução Normativa SRF nº 46/97 e *"ao incluir o artigo 8º da Lei nº 7.713/88, como fundamentação legal de tributação anual de rendimentos, a autoridade tributante mais uma vez deixou sem respaldo o fato imputado como infração"*.

Quanto ao mérito alega:

- A suposta omissão de rendimentos no valor de Cr\$ 192.081.600,00 foi alocada no mês de dezembro de 1992, quando o declarado pelo contribuinte perfaz um total no decorrer do ano de 32.000 UFIR;
- Se o rendimento foi declarado, ele não pode ser considerado como omitido, e o benefício instituído pelo art. 47 da Lei nº 9.430/96 deve lhe ser concedido;
- Não houve variação patrimonial a descoberto no mês de abril de 1992, pois em fevereiro vendeu uma camioneta Ford Pampa, avaliada em 12.000,44 UFIR, em março de 1992 recebeu 1.712,76 UFIR de pessoa jurídica e ainda efetuou um saque bancário correspondente a 9.872,02 UFIR. Esses valores são suficientes para cobrir a despesa de 28.597,18 UFIR relativa à compra do Apollo

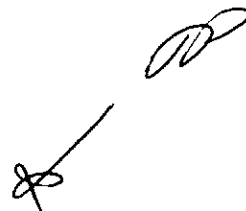
A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador, ao analisar os autos decide por julgar o lançamento precedente em parte para conceder a redução da multa por atraso na entrega da declaração ao limite de 20% do imposto devido.

Quanto às argumentações do contribuinte, assim se manifesta:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10510.002697/97-44
Acórdão nº. : 106-11.271

- Rejeita a preliminar de nulidade do lançamento por entender que as situações argüidas não se enquadram no art. nº 59 do Decreto nº 70.235/72, que prevê unicamente as hipóteses de incompetência do autor do feito e a preterição do direito de defesa para que se declare a ineficácia da notificação;
- A Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física entregue pelo contribuinte foi protocolizada depois de iniciado o procedimento fiscal, razão pela qual não se pode falar em espontaneidade além do fato de que os rendimentos nela informados estavam sendo omitidos quando do início da fiscalização;
- Não resta dúvida ao interessado quanto a natureza e motivação da infração, visto que a descrição dos fatos na notificação é bem clara;
- O acréscimo patrimonial a descoberto foi tributado com base em presunção legal que autoriza a constituição de prova indireta, qual seja, no caso, a realização de gastos incompatíveis com a renda disponível. Cabe ao contribuinte comprovar que realizou tais gastos com recursos já tributados ou isentos;
- O contribuinte tentou explicar parte do acréscimo patrimonial com a venda da camioneta Pampa, porém mesmo sob procedimento fiscal não informou o fato na Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física, e ainda anexou o documento de fl. 53 sem estar expreso o valor, podendo ter sido transferido até por doação;
- O rendimento recebido de pessoa jurídica em março de 1992 informado só na fase de impugnação, para justificar origem, só demonstra a exatidão do feito fiscal;
- Para comprovar que retirou dinheiro do banco, anexa cópia de extratos que não o socorrem visto datarem de maio de 1992, mês posterior à identificação da variação patrimonial a descoberto;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10510.002697/97-44
Acórdão nº. : 106-11.271

- A Instrução Normativa da SRF nº 46/97 foi obedecida, visto que os rendimentos foram computados na determinação da base de cálculo anual;
- Em vista da afirmação do contribuinte que teria dado entrada em um pedido de parcelamento, o montante eventualmente pago deverá ser compensado com os totais deste processo.

Inconformado, o Sr. Melcíades de Souza protocoliza seu recurso, no qual utiliza-se dos mesmos argumentos da impugnação, enfatizando no pedido de nulidade, que não foram feitas demonstrações de como ocorreu a determinação dos valores 192.081.600,00 e 16.112.997,25 registrados às fls. 02 e 03, pois só há a *“indicação de que o cálculo do rendimento mensal foi decorrente da divisão proporcional do rendimento anual em UFIR declarado pelo Recorrente e sua esposa, à razão de 1/12 (um doze avos) para cada mês, quando poderia também ser aceita a hipótese de que tais valores foram recebidos no início do ano de 1992, até por que na dúvida deve prevalecer o benefício do réu”*. Cita vários acórdãos deste Conselho no sentido de não aceitar apuração de variações patrimoniais com base na divisão dos rendimentos anuais em parcelas mensais iguais.

Esclarece ainda que apesar de não ter declarado a camioneta Pampa, ela efetivamente lhe pertencia e foi alienada pelo valor informado que corresponde ao preço de mercado na época, conforme se observa nos anúncios publicados nos classificados CINFORM, dos quais junta cópia.

Alega ainda que os recursos financeiros são provenientes de saques em caderneta de poupança feitos em 04/05/92, portanto bem próximos da compra do carro (28/04/92).

À fl. 105 foi juntada cópia do documento relativo ao depósito recursal.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10510.002697/97-44
Acórdão nº. : 106-11.271

VOTO VENCIDO

Conselheira THAISA JANSEN PEREIRA, Relatora

Os pontos levantados e passíveis de serem considerados como preliminar não levam à nulidade do lançamento, pois não se enquadram na previsão legal contida no art. 59, do Decreto nº 70.235/72.

Os dispositivos legais nos quais se fundamentou a notificação guardam perfeita relação com os fatos apontados no lançamento, e este atende ao previsto no art. 142, do Código Tributário Nacional e por consequência à Instrução Normativa SRF nº 94/97.

O contribuinte pleiteia a aplicação do art. 47, da Lei nº 9.430/96, que dá tratamento de voluntariedade ao sujeito passivo até o vigésimo dia após o início da fiscalização, mesmo submetido à ação fiscal, para a quitação de tributos e contribuições.

Ocorre que o pressuposto para o exercício desse direito é a existência de uma Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física entregue espontaneamente antes do começo do procedimento fiscal, ou seja, o débito já deve estar declarado perante o Órgão fiscalizador, quando do início da fiscalização, para que dentro do prazo de 20 dias o contribuinte quite seus débitos anteriormente declarados, com os encargos legais específicos do tratamento de espontaneidade.

Não foi o que ocorreu com o Sr. Melcíades de Souza, pois ele foi intimado pela primeira vez em 03/06/97 e entregou sua Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física em 13/06/97 (informação à fl. 02), portanto depois de começada a fiscalização.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10510.002697/97-44
Acórdão nº. : 106-11.271

O recorrente, depois de entregar sua declaração, deu entrada em um pedido de parcelamento, em 16/06/97, que acabou por ser deferido pela Delegacia da Receita Federal de Aracaju, em 25/06/97, para pagamento em 58 parcelas.

Ocorre que ao identificar dois processos que tratavam da mesma matéria e verificar que o parcelamento foi concedido indevidamente, por não ter sido detectado (quando de seu deferimento) o prévio início do lançamento de ofício, a autoridade competente da Delegacia da Receita Federal de Aracaju determinou o cancelamento do parcelamento e o aproveitamento dos créditos recolhidos neste processo (nº 10510.002687/97-44).

Dessa forma, conforme prevê o art. 60, do Decreto 70.235/72, foi então sanado o erro administrativo de parcelar indevidamente o tributo, como se fosse decorrente de entrega espontânea da Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física .

Quanto à omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas, observa-se que sobre o valor informado pelo contribuinte foi calculado o montante do imposto correspondente, alocando o total dos rendimentos no mês de dezembro. Esta forma de cálculo em nada prejudica o sujeito passivo, em especial por ter sido aplicado o disposto na Instrução Normativa SRF nº 46/97, que esclarece que os rendimentos devem ser computados na determinação da base de cálculo anual do tributo, ou seja, o(s) mês(es) em que forem alocados os rendimentos não influencia(m) no resultado final.

Uma vez utilizados em sua totalidade, foram base de cálculo do imposto no ajuste anual, que só foi acrescido dos encargos legais a partir do mês seguinte ao do vencimento da primeira cota ou cota única do tributo. No presente

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**


Processo nº. : 10510.002697/97-44
Acórdão nº. : 106-11.271

caso, a datada entrega das Declarações de Imposto de Renda Pessoa Física foi fixada no último dia útil de junho de 1993, conforme Portaria MF nº 264/93.

Desta forma, ainda que fosse comprovada pelo contribuinte uma distribuição, ao longo do ano de 1992, diferente da forma atribuída pela fiscalização, qual seja da concentração dos recursos no mês de dezembro de 1992, não seria caso de nulidade visto não ter influenciado de modo a cercear a defesa do contribuinte e tão pouco influenciado na solução do litígio (Decreto nº 70.235/72, art. 60). Acrescente-se o fato de se tratar de rendimentos informados pelo próprio contribuinte, os quais foram objeto de solicitação parcelamento (fl.69), na qual firma a declaração de estar ciente de que o *"pedido importa em confissão irretratável da dívida e configura confissão extrajudicial, nos termos dos artigos 348, 353 e 354 do Código do Processo Civil"*.

No que diz respeito ao acréscimo patrimonial a descoberto, em que pese a escassez de documentos capazes de provar as afirmações do contribuinte no sentido de dar suporte à origem dos recursos necessários para a aquisição do automóvel, o que se depreende é que esta parte do lançamento não pode subsistir pela falta de certeza em sua constituição. O rendimento total declarado para o ano de 1992 foi de 32.000 UFIR, que somado aos rendimentos recebidos por sua esposa - tributados, isentos ou não tributáveis - perfizeram (pelos cálculos constantes do auto de infração) o montante de 43.901,78 UFIR. O veículo Apollo, adquirido em abril, custou ao contribuinte 28.597,18 UFIR.

Como base legal para a constituição do crédito tributário relativo ao acréscimo patrimonial a descoberto foi capitulado o art. 6º, da Lei nº 8.021/90, que transcrevo:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10510.002697/97-44
Acórdão nº. : 106-11.271

“O lançamento de ofício, além dos casos já especificados em lei, far-se-á arbitrando-se os rendimentos com base na renda presumida, mediante utilização dos sinais exteriores de riqueza.

§ 1º. Considera-se sinal exterior de riqueza a realização de gastos incompatíveis com a renda disponível do contribuinte.

§ 2º. Constitui renda disponível a receita auferida pelo contribuinte, diminuída dos abatimentos e deduções admitidos pela legislação do imposto de renda em vigor e do imposto de renda pago pelo contribuinte.

§ 3º. Ocorrendo a hipótese prevista neste artigo, o contribuinte será notificado para o devido procedimento fiscal de arbitramento.

§ 4º. No arbitramento tomar-se-ão como base os preços de mercado vigentes à época da ocorrência dos fatos ou eventos, podendo, para tanto, ser adotados índices ou indicadores econômicos oficiais ou publicações técnicas especializadas.

§ 5º. O arbitramento poderá ainda ser efetuado com base em depósitos ou aplicações junto a instituições financeiras, quando o contribuinte não comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações.” (Parágrafo revogado pela Lei nº 9.430/96)

“§ 6º. Qualquer que seja a modalidade escolhida para o arbitramento, será sempre levada a efeito aquela que mais favorecer o contribuinte.” (grifo meu)

Portanto, a autorização legal para o arbitramento existe e está contida nesse dispositivo legal, porém a presunção de que os rendimentos do ano foram auferidos na proporção de um doze avos ao mês não encontra resguardo na

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10510.002697/97-44
Acórdão nº. : 106-11.271

lei, porque, não se dispondo dos efetivos valores recebidos mês a mês, não se pode lançar mão da distribuição uniforme durante o ano, quando, principalmente por se tratar de recebimentos de pessoas físicas e a ocupação principal do contribuinte estar informada como sendo "artista plástico", não há o menor indício de que isso tenha de fato ocorrido.

Pelo parágrafo 6º do texto transcrito, observa-se que qualquer que seja a modalidade de arbitramento, deve ser considerada a hipótese que mais favorecer o contribuinte. No presente caso, essa hipótese seria a concentração dos rendimentos no início do ano, o que acabaria por desvelar a não ocorrência de acréscimo patrimonial a descoberto, visto que a diferença entre os rendimentos e o gasto com a aquisição do bem, resultaria em sobra de recursos no valor de 13.963,22 UFIR.

Permito-me ainda, por ser questão de direito do contribuinte, opinar pela supressão da multa pelo atraso na entrega da declaração, que já é assunto pacífico neste Conselho, pois, por possuir a mesma base de cálculo da multa de ofício, uma não convive com a outra, prevalecendo portanto a de ofício.

Pelo exposto e por tudo mais que do processo consta, conheço do recurso por tempestivo e interposto na forma da lei, e voto por dar-lhe provimento parcial, para excluir do lançamento a parte relativa ao acréscimo patrimonial a descoberto, bem como a multa pelo atraso na entrega da declaração.

Sala das Sessões - DF, em 10 de maio de 2000


THAISA JANSEN PEREIRA

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10510.002697/97-44
Acórdão nº. : 106-11.271

VOTO VENCEDOR

Conselheira SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, Relatora Designada

PRELIMINAR DE NULIDADE DO LANÇAMENTO.

Examinados os elementos constantes dos autos, verifica-se que o procedimento fiscal teve início com a solicitação dos documentos discriminados na intimação de fl.10.

De posse dos documentos apresentados e da Declaração de Ajuste Anual do exercício de 1993, entregue depois de iniciado o procedimento fiscal, a autoridade lançadora apurou: a) omissão de rendimento sem vínculo empregatício; b) acréscimo patrimonial a descoberto.

Quanto a primeira irregularidade, para apurar a base de cálculo de Cr\$ 192.081.600,00, a autoridade lançadora pegou o valor de 32.000 UFIR, consignado a título de rendimento tributável na declaração de rendimentos mencionada e multiplicou pela UFIR do mês de dezembro (6.002,55).

Com relação a segunda irregularidade, a autoridade lançadora tomou o valor de 32.000 UFIR dividiu por 12, multiplicou por quatro meses (janeiro a abril) e somou a renda líquida e os rendimentos não tributáveis da esposa, pertinentes aos meses mencionados.

Todas essas operações foram feitas por meio de registros sucintos, onde não fica claro: a) os motivos da ausência de demonstrativo mensais espelhando a renda líquida durante todo o ano calendário; b) as razões e os



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10510.002697/97-44

Acórdão nº. : 106-11.271

critérios adotados para a apuração da renda líquida do contribuinte e sua esposa; c) a maneira utilizada para quantificar o montante indicado como origens/recursos e despesas/aplicações.

O acréscimo patrimonial sem justificativa, indicado pela autoridade fiscal, resultou da diferença aritmética do total dos recursos comprovados e obtidos por meio da fórmula, anteriormente descrita, menos o dispêndio, aquisição do veículo Apollo em 28/04/92.

Considerando que os demonstrativos de evolução patrimonial devem espelhar a realidade dos fatos, inadmissível é a adoção parcial dos dados consignados na declaração de ajuste anual, sem que fique claro os motivos que levaram a autoridade lançadora a escolher o critério indicado.

Estes fatos são suficientes para caracterizar cerceamento do direito de AMPLA defesa (inciso LV do art. 5º da C.F/88).

Contudo há, ainda, outro aspecto a ser considerado, a falta de clareza e exatidão na "Descrição dos fatos" uma vez que a irregularidade apurada foi assim descrita: "*Acréscimo Patrimonial a Descoberto – omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, caracterizando sinais exteriores de riqueza, que evidenciam a renda mensalmente auferida e não declarada*" e a generalidade dos dispositivos apontados como infringidos : art. 1ª. 3ª. e parágrafos, e 8º da Lei nº 7.713/88; art. 1º ao 4º da Lei nº 8.134/90; art. 6º da Lei nº 8.021/90; art. 4º ao 6º da Lei nº 8.383/91 c/c art. 6º e parágrafos da Lei nº 8.021/90.

Não há dúvida de que o acréscimo patrimonial a descoberto e sinais exteriores de riqueza, são métodos indiretos , admitidos em lei, para apuração de rendimentos omitidos , porém, para que o contribuinte possa se defender





**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10510.002697/97-44
Acórdão nº. : 106-11.271

amplamente terá que ser esclarecido de qual, dos dois métodos, a autoridade lançadora utilizou para apurar a irregularidade que deu origem ao lançamento.

Assim, VOTO no sentido de acolher a preliminar de nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa .

Sala das Sessões - DF, em 10 de maio de 2000


SUELI FIGÊNIA MENDES DE BRITTO

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10510.002697/97-44
Acórdão nº. : 106-11.271

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 24 OUT 2000


DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA
PRESIDENTE DA SEXTA CÂMARA

Ciente em 20 NOV 2000


PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL