

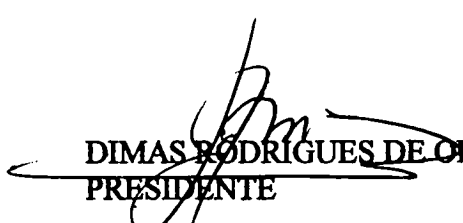
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10630/001.113/91-99
RECURSO Nº. : 08.895
MATÉRIA : IRPF - EXS.: 1988 e 1990
RECORRENTE : IVANILDO FARIAS SILVA
RECORRIDA : DRJ - JUIZ DE FORA - MG
SESSÃO DE : 17 DE ABRIL DE 1997
ACÓRDÃO Nº. : 106-08.872

IRPF - RENDIMENTOS - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL - Na apuração de acréscimo patrimonial a descoberto devem ser considerados como recursos os valores já incluídos como rendimentos tributáveis na sua Declaração Rendimentos. Não pode prevalecer o lançamento que se embasa em presunções não autorizadas por lei, distribuindo-se por critérios matemáticos próprios ou por rateios, os componentes fáticos, tais como rendimentos, encargos dedutíveis e variação patrimonial, para adequá-los à regra de incidência mensal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por IVANILDO FARIAS SILVA.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA
PRESIDENTE



GENÉSIO DESCHAMPS
RELATOR

FORMALIZADO EM: 21 AGO 1997

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: MÁRIO ALBERTINO NUNES, WILFRIDO AUGUSTO MARQUES, HENRIQUE ORLANDO MARCONI, ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS, ADONIAS DOS REIS SANTIAGO e ROMEU BUENO DE CAMARGO.

PROCESSO Nº. :10630/001.113/91-99
ACÓRDÃO Nº. :106-08.872
RECURSO Nº. :08.895
RECORRENTE :IVANILDO FARIAS SILVA

RELATÓRIO

IVANILDO FARIAS SILVA, já qualificado neste processo, inconformado com a decisão de fls. 95 a 102, exarada pela Delegacia da Receita Federal em Juiz de Fora (MG), que deu provimento apenas parcial à impugnação que apresentara, e da qual tomou ciência, por AR, em 08.12.95 (sexta-feira), protocolou recurso, em relação à parte mantida, dirigido a este Colegiado em 08.01.96 (segunda-feira).

Através de Notificação de Lançamento (fls. 51 a 55) o ora RECORRENTE foi intimado a recolher ou a impugnar valores de imposto de renda e seus acréscimos de praxe, decorrente da revisão de suas declarações de rendimentos dos exercícios de 1988 e 1990, em que foram apurados de acréscimos patrimoniais à descoberto, conforme mapas demonstrativos de fls. 49 a 50, não acobertados por rendimentos declarados e mais multa por atraso na entrega da Declaração de Rendimentos do exercício de 1990 (ano-base de 1989).

RECORRENTE se insurgiu contra esse ato fiscal, através de impugnação que apresentou, discordando do lançamento e apresentando seu entendimento com base nas seguintes razões e fatos:

I. QUANTO AO EXERCÍCIO DE 1988 (ANO-BASE DE 1987)

a) o valor dos rendimentos reais é de Cz\$ 747.822,00 e não Cz\$ 741.956,00, conforme demonstra sua Declaração de Rendimentos (fls. 65 e 66), o que dá uma diferença de Cz\$ 5.866,00;

b) não foi considerado o lucro havido na venda de um veículo, no montante de Cz\$ 167.500,00, bem como a receita relativa ao seu custo, na importância de Cz\$ 12.500,00, totalizando Cz\$ 180.000,00, conforme documento de fls. 67;

0 -

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

3

PROCESSO Nº. :10630/001.113/91-99
ACÓRDÃO Nº. :106-08.872

- c) não foi considerado o recebimento de créditos de Luiz Carlos Pantas, no valor de Cz\$ 35.000,00, conforme documento de fls. 68, que representava recursos, quando, na realidade tal valor, numa inversão foi considerado como aplicação;
- d) o valor real pago ao consórcio foi de Cz\$ 97.090,00 e não de Cz\$ 180.950,62, como tomado pela fiscalização, pois o mesmo foi adquirido de Jairo Dias Viana, apenas em 30.09.87, pela importância de Cz\$ 60.000,00 e a partir dessa data é que assumiu as prestações, conforme documentos de fls. 69 a 72);
- e) que considerados os aspectos acima, a variação patrimonial se reduz ao montante de Cz\$ 157.643,75, e sobre ele calculou o valor do imposto devido que resultou em 503,72 UFIR que providenciou o seu recolhimento, com os acréscimos, conforme documento de fls. 73;

II. QUANTO AO EXERCÍCIO DE 1990 (ANO-BASE DE 1989)

- a) nos cálculos não foram considerados o saldo da caderneta de poupança remanescente em 31.12.88, no montante de Cz\$ 4.013,49, bem como os saldos bancários no total de Cz\$ 186,40, conforme documentos de fls. 12 a 14;
- b) também não foram considerados rendimentos de sua esposa, que faz parte da renda familiar, conforme documentos de fls. 15 a 20;
- c) promoveu a venda de mais um automóvel, no mês de maio de 1989, no valor de Cr\$ 12.550,00, cujos recursos não foram considerados e que foram utilizados na aquisição de um outro veículo, conforme documentos de fls. 21 e 22;
- d) que em face ao acima promoveu a modificação dos valores que se acham explicitados no Demonstrativo de Evolução Patrimonial que anexou;
- e) para concluir, discordou também do cálculo efetuado, relativo à competência de fevereiro de 1989, em que foi tomado o valor de Cr\$ 2.101,42, quando o apurado foi de apenas Cr\$ 1.101,42 e assim, totalmente incorreto o lançamento relativo a esse exercício.

Com base nessas razões e fatos pediu a homologação do recolhimento do crédito tributário que efetuou e seja determinado o cancelamento do restante.

D.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

4

PROCESSO Nº. :10630/001.113/91-99
ACÓRDÃO Nº. :106-08.872

Analisando a impugnação apresentada, os responsáveis pelo ato fiscal reviram o seu lançamento, e concordaram, parcialmente, com as ponderações apresentadas pelo RECORRENTE e concluíram dever ser mantida apenas parte do crédito tributário. Em relação ao exercício de 1988 (ano-base de 1987) recomendaram manter a incidência sobre uma base de cálculo equivalente a Cz\$ 198.510,41. No que diz respeito ao exercício de 1990 (ano-base de 1989) esclareceu que, como o RECORRENTE, não havia apresentado os extratos mensais de poupança, como intimado, foi feito o rateio do diferença entre os saldos existentes nos finais de 1988 e 1988, pelo número de meses do ano, foram considerados os rendimentos auferidos pela cônjuge, o valor da alienação do veículo e o valor correto da variação do mês de fevereiro de 1973, reduzindo parcialmente, em cada um dos meses o valor do acréscimo patrimonial respectivo.

Com base nesses elementos foi analisado o processo e dada a decisão de primeira instância que, inicialmente discorreu sobre os fundamentos legais e em relação ao exercício de 1988, manteve ainda uma exigência no montante de Cz\$ 163.510,41, que correspondente ao valor já aceito pelo recorrente, acrescido da importância de Cr\$ 5.866,00, que corresponde a valor de rendimento declarado a maior pelo RECORRENTE, conforme comprovantes de rendimentos de fls. 04, fornecido pela Norte de Minas Vidro Ltda.. Já com relação ao exercício de 1990 (ano-base de 1989), também manteve parcialmente a exigência, considerando as alterações propostas pela revisão fiscal e computando o valor de Cr\$ 100,00, de “numerários em mãos”, como recursos, e não aceitando as ponderações do RECORRENTE sobre o saldo de poupança e em banco, nos montantes de Cz\$ 4.013,49 e Cr\$ 86,40, e o seu procedimento de passar para o mês seguinte as sobras de recursos do mês anterior, pois estas sobras devem ser consideradas como renda consumida. Em consequência também reduziu a multa por atraso na entrega da Declaração de Rendimentos do exercício de 1990.

0.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

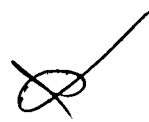
5

PROCESSO Nº. :10630/001.113/91-99
ACÓRDÃO Nº. :106-08.872

O RECORRENTE contesta a decisão acima, através de seu recurso, insistindo na exclusão do valor correspondente a Cz\$ 5.866,00, o qual foi incluído e tributado em sua declaração de rendimentos do exercício de 1988, e a que a sua desconsideração como recursos implicaria em bitributação do mesmo valor, e que, no exercício de 1990, não pode ser desconsiderado os saldos de apurados em um mês para o mês seguinte, sob o pressuposto de representar renda consumida pois isto não está previsto na legislação, bem como não está o contribuinte obrigado a manter tais reservas em contas bancárias. Se insurge, a final, quanto a multa por atraso na entrega da Declaração de Rendimentos, visto que, a final, não há imposto a recolher, para solicitar o cancelamento do lançamento e, conseqüente arquivamento do processo.

Chamada a se pronunciar, a Procuradoria da Fazenda Nacional em Juiz de Fora (MG), opinando que as matérias de fato e de direito foram devidamente apreciadas em primeira instância, pediu para ser mantida a decisão recorrida.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

6

PROCESSO Nº. :10630/001.113/91-99
ACÓRDÃO Nº. :106-08.872

V O T O

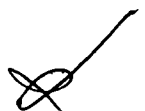
CONSELHEIRO GENÉSIO DESCHAMPS, RELATOR

Analisando-se a questão, nota-se de imediato, que o recurso do RECORRENTE versa exclusivamente sobre a manutenção da exigência, no exercício de 1988, além do valor que já reconheceu e informa ter promovido o recolhimento devido, apenas sobre uma base de cálculo correspondente ao valor de CZ\$ 5.866,00, e no exercício de 1990 sobre valores que dizem respeito a alguns aspectos relativos a critérios de apuração e da multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos.

Muito embora, devesse ser apreciado, inicialmente, as questões relativas ao critério de apuração adotado, que podem ser tidas como de nulidade de lançamento, opta-se por apreciar em primeira lugar o primeiro ponto abordado pelo RECORRENTE.

Efetivamente assiste razão ao RECORRENTE, naquilo que coloca sobre o valor de Cr\$ 5.866,00. Este valor foi incluído entre os rendimentos tributáveis, na sua Declaração de Rendimentos do exercício de 1988, conforme consta de fls. 66v, como rendimento percebido da empresa Norte Minas Vidro Ltda. e integrou o montante dos rendimentos cedulares que serviram de base de cálculo do imposto de renda devido (fls. 02 e 65). Independentemente do questionamento de ter sido tal valor percebido ou não pelo RECORRENTE, o fato é que tal valor já sofreu incidência do imposto e não mais poderia ser objeto de tributação, pelo que deveria e deve ser considerado como recurso, para fins de apuração do acréscimo patrimonial. Logo, tal valor deve ser excluído da base de cálculo para fins de apuração do acréscimo e conseqüente incidência do imposto.

◊



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

7

PROCESSO Nº. :10630/001.113/91-99
ACÓRDÃO Nº. :106-08.872

Já quanto ao critério de apuração utilizado no exercício de 1990, em que não foram consideradas as sobras apuradas em um mês para o outro, também, em termos, assiste razão ao RECORRENTE, mas seu efeito não é aquele que pretende ter. Senão vejamos.

Realmente, a nossa melhor doutrina e jurisprudência tem entendido que não pode ser considerado, pura e simplesmente, como consumidos os saldos apurados em cada um dos meses do ano-calendário, para fins de apuração de acréscimo patrimonial a descoberto.

A matéria, inclusive, é por demais conhecida nesta Câmara, sendo que em processos recente, em que fomos relator, tivemos oportunidade de referendar decisão tomada por julgador de 1ª instância, que apesar de em outras aspectos resultar desfavorável ao contribuinte, nessa parte lhe foi reconhecido seu direito. Nos referimos ao processo nº 10983/000632/95-54 (Recurso nº 06.994) do qual lavrou-se o Acórdão nº 106-07.945 e nele consta com precisão o pronunciamento correspondente, e da qual apenas repetimos somente algumas partes que bastam para esclarecer a matéria:

Relevante esclarecer que o procedimento da fiscalização no sentido de desconsiderar o saldo de recursos verificado num dado mês para fins de justificar acréscimos patrimoniais ocorridos em meses subsequentes, dentro do mesmo ano-base, está incorreto. Inexiste norma legal exigindo que toda e qualquer movimentação financeira ocorra através de instituições bancárias, única forma de comprovar o destino do numerário em poder do contribuinte. Inexistindo norma legal, conclui-se que a exigência fiscal contraria o princípio da legalidade, consagrado pelo art. 5º, II da constituição Federal ("Ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei").

(.....)

Os saldos por ventura remanescentes ao final de cada ano-base, contudo, somente se transferem para o ano-base posterior caso sejam incluídos na respectiva declaração anual de bens e direitos, e devidamente comprovados, a critério da autoridade fiscal, conforme estabelecido no art. 51 da Lei nº 4.069/62 ..."

△ -

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

8

PROCESSO Nº. :10630/001.113/91-99
ACÓRDÃO Nº. :106-08.872

Assim, fica plenamente evidenciado que devem ser considerados os saldos ou sobras de recursos de um mês para outro, dentro do mesmo período-base ou ano-calendário. Mas não se transferem para os períodos anuais seguintes, excertos quanto aos saldos informados na declaração de bens que constam das declarações de rendimentos ou de ajuste.

E o RECORRENTE apresentou regularmente suas Declarações de Ajuste Anual, cujas cópias estão acostadas neste processo, onde se encontram indicados os saldos de disponibilidades financeiras nos finais de cada período-base.

Portanto, os cálculos deveriam ser refeitos para considerar estes aspectos. No entretanto, se forem feitos esses novos cálculos, como foi feito e quer o RECORRENTE, que se limita tão somente ao saldo da poupança do ano de 1988, no valor de Cr\$ 4.013,49, como consta de seu demonstrativo de fls. 64, verifica-se que ele repete o mesmo saldo para os meses seguintes. Ora, isto que dizer que no mês imediatamente anterior ele tinha o mesmo saldo, o que representa aplicação e, portanto, um valor anula o outro, pois esta aplicação também deveria ter sido considerada. Assim, independentemente do critério adotado pela fiscalização, este aspecto é irrelevante para a questão.

Apesar disso, vale ressaltar que para fins de apuração de acréscimo patrimonial não se consideram apenas a existência ou não de rendimentos tributáveis, não tributáveis ou tributados exclusivamente na fonte. Não, nele devem ser consideradas todos os aspectos de mutações patrimoniais do contribuinte. Sem isto, não há como se apurar uma variação patrimonial correta. E, no caso, apesar de se ver a priori de que não há qualquer modificação no resultado, esses aspectos não foram corretamente seguidos para efeito de apuração do acréscimo patrimonial.

D



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

9

PROCESSO Nº. :10630/001.113/91-99
ACÓRDÃO Nº. :106-08.872

Ademais é de se acrescentar, ainda, um outro aspecto nos parece relevante, que embora não alegado pelo RECORRENTE. E é decorrente do todo, se refere às aplicações em caderneta de poupança, e diz respeito a forma de distribuição realizada, como ressaltado na informação fiscal de fls. 50 e mencionado na decisão, ao informar de um rateio efetuado do rendimento de caderneta de poupança, nos meses de janeiro a maio de 1989, como sendo, atribuído a cada mês, o valor correspondente a 1/12 do valor da diferença entre o saldo inicial (31.12.88) e final (31.12.89) da caderneta de poupança declarado, partindo-se da premissa que o RECORRENTE, apesar de intimado, não ter informado os saldos existentes em cada um dos meses respectivo.

Embora esse critério de distribuição possa, aparentemente, favorecer o RECORRENTE, em razão da evolução da inflação, o que faria com que rendimentos dos meses iniciais do ano fossem menores que os do seu final, além de presumir não ter havido nenhuma aplicação, o mesmo não está previsto na legislação e, portanto, também não está autorizado.

Com efeito, apesar de o critério de apuração do imposto devido tenha por base a renda mensal de cada contribuinte, tal critério de divisão e distribuição não autoriza que se façam rateios mensais de rendimentos anuais percebidos e, por óbvio, de dispêndios, encargos dedutíveis ou variações patrimoniais, como foi feito pelas autoridades fiscalizadoras. Nem tal critério está previsto ou autorizado em lei. Quando muito a lei autoriza o arbitramento, em processo próprio e autônomo.

Este Egrégio Conselho tem entendido que não se admite a apuração mensal para verificação do acréscimo patrimonial, quando há indeterminação dos rendimentos mensais recebidos pelo contribuinte ao longo do anos, pois tal metodologia não se adapta à própria natureza do fato gerador do imposto de renda de pessoa física, conforme Acórdão nº 104-7.003 e 104-07.302, da Colenda 4ª Câmara.

✓

✓

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

10

PROCESSO Nº. :10630/001.113/91-99
ACÓRDÃO Nº. :106-08.872

Os Acórdãos em questão, efetivamente repudiam a utilização desse critério, embora não entrem em detalhes sobre qual procedimento que deve ser adotado. De outra parte, embora se refiram a uma distribuição mensal do rendimento, mediante arbitramento com base em 1/12 do rendimento anual, para fins de tributar este, é de se ter que este mesmo entendimento se aplica também ao inverso, para fins de distribuição de rendimento não tributável ou isento, na apuração de acréscimo patrimonial. O que vale para um necessariamente deve valer para outro.

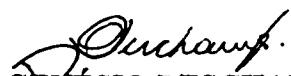
Não há, portanto, como fazer subsistir o ato fiscal, ainda que sob o argumento de favorecer o contribuinte e de que também se trata de um arbitramento. Somente para lembrar, a legislação tributária autoriza o arbitramento (art. 178 do CTN e art. 20 da Lei nº 7.713/88) quando forem omissos ou não merecerem fé as declarações ou esclarecimentos prestados pelo contribuinte. Mas este deve ser feito mediante processo regular, o que, analisando-se detidamente o processo, não se apresenta no caso. Houve sim, apenas um rateio proporcional de valores, o que por si só não caracteriza arbitramento.

Assim, por estas razões de direito, também não pode prevalecer o lançamento, especialmente no que se refere ao exercício de 1990 (ano-base de 1989), ainda que as razões fáticas trazidas ao processo pelo RECORRENTE nada acrescentam de novo.

Com isto foi apreciado e fica resolvido toda a questão que foi objeto do recurso.

Por todo o exposto e por tudo o mais que do processo consta, conheço do recurso, por tempestivo e apresentado na forma da lei, e lhe dou provimento.

Sala das Sessões - DF, em 17 de abril de 1997.


GENÉSIO DESCHAMPS



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

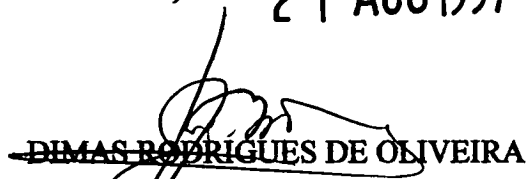
11

PROCESSO Nº. :10630/001.113/91-99
ACÓRDÃO Nº. :106-08.872

INTIMAÇÃO

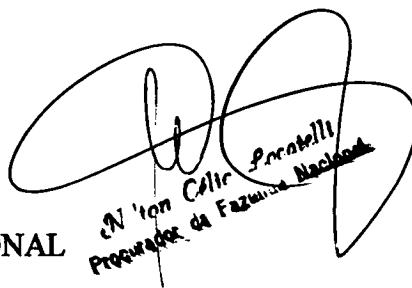
Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 40, do Regimento Interno, com a redação dada pelo artigo 3º da Portaria Ministerial nº. 260, de 24/10/95 (D.O.U. de 30/10/95).

Brasília-DF, em 21 AGO 1997


~~DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA~~
PRESIDENTE

Ciente em 21 AGO 1997

RODRIGO PEREIRA DE MELLO
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL


Nelson Celso Perastelli
Procurador da Fazenda Nacional