



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10640.002433/00-37
Recurso nº. : 132.309
Matéria : IRPF - Ex(s): 1996, 1998
Recorrente : ANTÔNIO DE PÁDUA GONÇALVES SILVA
Recorrida : 4ª TURMA/DRJ em JUIZ DE FORA - MG
Sessão de : 13 DE MAIO DE 2003
Acórdão nº. : 106-13.323

CRITÉRIO DE APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO - Nos termos do art. 2º da Lei nº 7.713/88, o critério mais adequado para a apuração da base de cálculo do imposto de pessoa física é o mensal. Para que o demonstrativo de "recursos" e "aplicações" possa espelhar a realidade dos fatos, é do contribuinte a obrigação de prestar à autoridade fiscal todas as informações consideradas como necessárias. Não sendo cumprida essa obrigação, à autoridade lançadora está autorizada pelos incisos II e III do art. 894 do RIR/94, a arbitrar o valor das parcelas não esclarecidas.

IRPF - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - VARIAÇÃO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - Se os documentos apresentados comprovam parte dos fatos alegados pelo contribuinte, evidenciando a existência de recursos não considerados pela fiscalização, deve o demonstrativo ser refeito, incluindo-se os recursos devidamente comprovados para verificar a existência ou não de saldo remanescente de rendimentos omitidos, apurando-se o imposto porventura devido.

Preliminar rejeitada.
Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ANTÔNIO DE PÁDUA GONÇALVES SILVA.

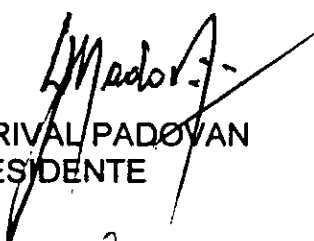
ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade do lançamento proposta de ofício pelo Relator quanto ao critério de rateio dos rendimentos e, no mérito, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, nos termos do voto do Relator. Vencidos na preliminar os Conselheiros Wilfrido Augusto Marques (Relator) e Romeu Bueno de Camargo. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Sueli Efigênia Mendes de Britto quanto à questão preliminar.

SMB

P 7

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10640.002433/00-37
Acórdão nº : 106-13.323


DORIVAL PADOVAN
PRESIDENTE


SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO
RELATORA DESIGNADA

FORMALIZADO EM: 26 FEV 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros THAISA JANSEN PEREIRA, ANTÔNIO AUGUSTO SILVA PEREIRA DE CARVALHO (Suplente convocado), LUIZ ANTONIO DE PAULA e EDISON CARLOS FERNANDES. Ausente, justificadamente, o Conselheiro ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10640.002433/00-37
Acórdão nº. : 106-13.323

Recurso nº. : 132.309
Recorrente : ANTÔNIO DE PÁDUA GONÇALVES SILVA

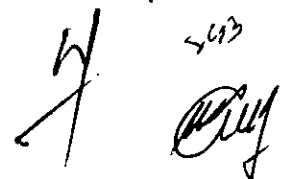
RELATÓRIO

A exação tributária hostilizada tem como fundamento apuração de acréscimo patrimonial a descoberto nos anos-calendário de 1995 e 1997. De acordo com o auto de infração de fls. 01/08, a omissão de rendimentos foi constatada nos meses de dezembro de 1995 e junho a dezembro de 1997.

Em Impugnação o contribuinte contestou o acréscimo patrimonial a descoberto apurado no ano-calendário de 1997 alegando que não se consumara a aquisição de imóvel no Barro Preto, tendo sido devolvido o valor correspondente a primeira e segunda parcela. Quanto ao ano-calendário de 1995, alegou que não foi computada venda de imóvel em Cataguases/MG que, conquanto indicada em escritura como ocorrida em outubro/95, em verdade o ato de alienação e pagamento teria se formalizado em março/95.

O lançamento foi integralmente mantido pela 4ª Turma da DRJ em Juiz de Fora/MG (fls. 70/75) que considerou não ter sido colacionada aos autos qualquer prova de que a transação imobiliária referente ao imóvel no Barro Preto não tenha se efetivado (1997) e, com relação ao ano-calendário de 1995, asseverou que os recursos referentes à alienação do imóvel de Cataguases serviram para acobertar possível acréscimo patrimonial a descoberto em decorrência da compra de veículo da marca Volkswagen, tipo Passat Variant.

Insurgiu-se o contribuinte mediante o Recurso Voluntário de fls. 78/81 ao qual colacionou os documentos de fls. 83/99 com vistas a fazer prova do



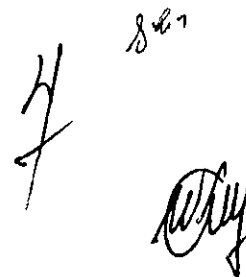
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10640.002433/00-37
Acórdão nº. : 106-13.323

cancelamento do negócio jurídico referente ao imóvel do Barro Preto (1997), eis que referido imóvel foi objeto de penhora pelo Juízo da 1ª Vara de Trabalho de Juiz de Fora/MG, sendo posteriormente adjudicado pelos Exeqüentes (fls. 99).

No mais, contesta o lançamento argumentando que em desacordo com a legislação aplicável à espécie.

É o Relatório.

Handwritten signatures and initials. On the left, a large stylized 'H' or '7' with a checkmark. To its right, the initials 'S. 17'. Below these, a circular stamp containing a signature.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10640.002433/00-37
Acórdão nº. : 106-13.323

VOTO VENCIDO

Conselheiro WILFRIDO AUGUSTO MARQUES, Relator

O recurso é tempestivo, na conformidade do prazo estabelecido pelo artigo 33 do Decreto n. 70.235 de 06 de março de 1972, tendo sido interposto por parte legítima e realizado o arrolamento de bens previsto no artigo 33, §5º do Decreto 70.235/72 (fls. 100/103), pelo que dele tomo conhecimento.

Trata-se de exigência tributária fulcrada em acréscimo patrimonial a descoberto constatado a partir de demonstrativos elaborado pela fiscalização.

As fls. 04 dos autos descreve o Fiscal que para o ano-calendário de 1995, como a declaração foi efetuada pelo modelo simplificado e não foram discriminados os rendimentos recebidos mensalmente, o total de rendimentos foi considerado de forma concentrada, como recebidos integralmente no mês de janeiro/95. Ademais, "ainda segundo o declarado, pagou dívida de R\$ 13.623,35, cujo desembolso também não foi especificado", pelo que foi concentrado o valor no mês de dezembro.

Com relação ao ano-calendário de 1997 o mesmo procedimento foi tomado, ou seja, considerou o Fiscal que os rendimentos declarados foram recebidos integralmente no mês de janeiro e que o valor pago com previdência oficial o foi integralmente em dezembro.

Alega o Fiscal que tal procedimento foi "mais benéfico" para o contribuinte, o que, em Recurso, foi contestado, sob a pecha de incorrer em ilegalidade.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10640.002433/00-37
Acórdão nº. : 106-13.323

O trabalho fiscal com a conseqüente apuração de exação tributária está indelévelmente ligado à Lei por força do princípio da estrita legalidade, consagrado nos artigos 37 e 150, inciso I da Constituição Federal e 3º do Código Tributário Nacional.

Destarte, a legalidade, no âmbito do Direito Tributário, é caracterizada pela tipicidade cerrada, ou seja, a exação tributária decorre da completa subsunção do fato à norma, pelo que a atividade administrativa fiscal é plenamente vinculada. Desta forma, a presunção no Direito Tributário somente é admitida quando decorre de lei expressa, as chamadas presunções legais.

A presunção de omissão de rendimentos tem como fulcro o disposto no artigo 3º, parágrafo 4º da Lei 7.713/88. Assim, constatando o Fisco que o contribuinte adquiriu patrimônio e que os valores desembolsados não são compatíveis com os rendimentos declarados, a Lei admite que a diferença seja tributada como omissão de rendimentos, conforme revela o trecho abaixo extraído da obra Presunções no Direito Tributário, de Maria Rita Ferragut:

“Esses artigos prevêem a presunção relativa de omissão de receitas por parte do contribuinte pessoa física que, não tendo como justificar o aumento patrimonial, deverá submeter o acréscimo não justificado a tributação, considerando-se ser provável a prática de um fato jurídico ocultado.

Nenhuma irregularidade há nesse dispositivo, que não veda a produção de provas contrárias à origem não justificada do rendimento, e que também não confere ao agente administrativo o dever de arbitrar aleatoriamente a base de cálculo, uma vez que estabelece ser o acréscimo – fato conhecido considerado tanto como indício de receitas como a própria base de cálculo do tributo – passível de tributação”.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10640.002433/00-37
Acórdão nº. : 106-13.323

No caso dos autos, no entanto, vislumbra-se incorreção no levantamento do acréscimo patrimonial a descoberto. É que não há qualquer presunção legal que autorize a concentração dos rendimentos e dívidas em um único mês.

A prova do valor auferido a cada mês, em razão da ausência de presunção legal, compete ao Fisco, de forma que a apuração pelo critério de concentração é incorreta já que incompatível com o princípio da estrita legalidade. Neste sentido, seguem ementas deste Conselho:

“(...)

OMISSÃO POR ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO – CRITÉRIO DE APURAÇÃO – A determinação dos rendimentos mensais, com a utilização de distribuição, por rateio, pela qual os valores constantes da declaração de rendimentos do contribuinte, são distribuídos equitativamente pelos 12 (doze) meses do ano, constitui presunção dos recursos a serem considerados em cada mês, no cálculo do acréscimo patrimonial. Nesta hipótese, não pode prosperar o crédito constituído, uma vez que na apuração dos rendimentos omitidos, utilizou o fiscal de critério equivocado e não previsto em lei.

(....)

Recurso parcialmente provido”. (Acórdão 104-16.236, Rel. Cons. Elizabeto Carreiro Varão, Julgamento em 17.04.98).

“IRPF – OMISSÃO POR ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO – CRITÉRIO DE APURAÇÃO – A determinação dos rendimentos mensais, com a utilização de sistemática de distribuição, por rateio, pela qual os valores constantes da declaração de rendimentos do contribuinte são distribuídos equitativamente pelos doze meses do ano, constitui presunção dos recursos a serem considerados em cada mês, no cálculo do acréscimo patrimonial. Nesta hipótese, não pode prosperar o crédito constituído, uma vez que na apuração dos rendimentos omitidos, utilizou o fisco de critério equivocado e não previsto em lei.

Recurso provido.” (Acórdão 104-16.078, Rel. Conselheiro Elizabeto Carreiro Varão, Julgamento em 18.03.1998)

“(...)



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10640.002433/00-37
Acórdão nº. : 106-13.323

OMISSÃO DE RENDIMENTOS – ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO – APURAÇÃO MENSAL – CRITÉRIOS DE APURAÇÃO – A variação patrimonial apurada mensalmente com a utilização de critério de rateio dos rendimentos, pelo qual os valores informados na declaração de ajuste anual são distribuídos eqüitativamente pelos doze meses do ano-calendário, constitui-se presunção de recursos a serem considerados em cada mês. A exigência do crédito tributário constituído com base nesta forma de apuração não encontra respaldo legal não havendo, portanto, como prosperar. Equivocou-se a Autoridade Lançadora ao utilizar-se de critério de apuração dos rendimentos omitidos mensalmente não previsto em lei.

(...).

Recurso parcialmente provido.”

Ademais, os demonstrativos elaborados não retratam fielmente os dispêndios e recursos angariados pelo Recorrente. Com efeito, às fls. 22 informa o sujeito passivo que no ano de 1995 teria adquirido um veículo Volkswagen, pelo valor de R\$ 42.500,00 e alienado, em outubro/95, imóvel pelo valor de R\$ 40.000,00. Tais recursos e dispêndios não foram inseridos nos demonstrativos correspondentes (fls. 09/10), embora a DRJ os tenha citado às fls. 74.

Além disso, para o ano-calendário de 1995, para evitar o Fiscal que se argüísse a decadência do lançamento, formalizado em 09 de outubro de 2000, promoveu a soma dos acréscimos patrimoniais encontrados nos meses de março a dezembro, indicando, no auto de infração, o valor total de R\$ 45.139,66 (fls. 04 e 09).

O auto de infração, portanto, está viciado por inúmeras máculas na elaboração dos demonstrativos de acréscimo patrimonial a descoberto, estribando-se em procedimento equivocado, não previsto em Lei, pelo que patente sua nulidade.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10640.002433/00-37
Acórdão nº. : 106-13.323

Tendo em vista que superada a preliminar de ilegalidade do lançamento, cabe, no mérito, analisar a impugnação do contribuinte quanto a omissão de rendimentos no ano-calendário de 1997.

Alega o Recorrente que o negócio jurídico relativo a imóvel no Barro Preto não se consumou, eis que o bem foi objeto de penhora em Ação Trabalhista promovida em desfavor do vendedor.

Comprova, através dos documentos de fls. 83, que o imóvel foi penhorado nos autos da Ação Trabalhista 240/94, que teve curso no Juízo da 1ª Vara do Trabalho de Juiz de Fora/MG, sendo que posteriormente as partes envolvidas acordaram a adjudicação do imóvel ao Exeqüente, cientificado o Executado que fora formalizada desistência do compromisso de compra e venda que onerava o imóvel (fls. 88). O acordo foi homologado em Juízo (fls. 89) e expedida a competente carta de adjudicação (fls. 99).

Tais provas adicionada à cártula de cheque sustado colacionada às fls. 68 dos autos, onde se indica como motivo da sustação o não cumprimento do contrato, demonstra que realmente a transação não foi ultimada, pelo que deve ser excluído do demonstrativo de fls. 11, no mês de outubro/97 (fls. 12), o total de R\$ 70.000,00, referente a entrada de R\$ 40.000,00 e mais cheque pós-datado no valor de R\$ 30.000,00.

No tocante ao tributo pago (fls. 12), como o contribuinte não fez prova de que o valor foi devolvido pelo vendedor, não é possível afastar tal despesa.

Com relação ao ano-calendário de 1995, deve ser inserido no demonstrativo de fls. 09/10 o valor referente à alienação de imóvel em Cataguases, no

Two handwritten signatures in black ink, one appearing to be 'H' and the other a more complex cursive signature.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10640.002433/00-37
Acórdão nº. : 106-13.323

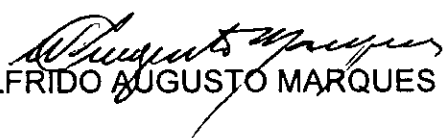
total de R\$ 40.000,00 (quarenta mil reais), a qual está devidamente comprovada às fls. 23.

ANTE O EXPOSTO conheço do recurso e, preliminarmente, reputo o lançamento nulo, tendo em conta a ausência de presunção legal a lastrear o critério de rateio adotado pelo Fiscal.

Uma vez que superada a preliminar pelo voto da maioria dos integrantes desta Câmara, no mérito, dou parcial provimento ao recurso, para que sejam promovidas as seguintes alterações no demonstrativo de acréscimo patrimonial a descoberto, recalculando a exigência tributária decorrente:

- inclusão, no mês de outubro/95, de recursos provenientes da venda de imóvel pelo valor de R\$ 40.000,00 (fls. 23);
- exclusão, no mês de outubro/97, do valor de R\$ 70.000,00, eis que comprovada a não ulitimação do negócio jurídico referente a imóvel no Barro Preto.

Sala das Sessões - DF, em 13 de maio de 2003.


WILFRIDO AUGUSTO MARQUES 

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10640.002433/00-37
Acórdão nº : 106-13.323

VOTO VENCEDOR

Conselheira SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, Relatora designada

O Ilustre Conselheiro Relator, suscita de ofício a nulidade do lançamento sob o fundamento, em resumo, de que a autoridade fiscal ao alocar no mês de janeiro o total dos rendimentos recebidos nos doze meses do ano – calendário, e considerar somente no mês de dezembro o valor dos desembolsos feitos durante o ano - calendário, contraiu o princípio de legalidade do ato administrativo.

A Lei nº 7.713/88 assim disciplina a matéria:

Art. 2º - O imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.(grifei)

Dessa maneira, o critério mais adequado para a apuração da base de cálculo do imposto é o mensal.

O montante dos rendimentos percebido mensalmente é considerado como recurso a favor do contribuinte, dessa forma, para garantir que os demonstrativos espelhem a realidade dos fatos, é de seu interesse prestar à autoridade fiscal as informações mais completas possíveis.

A obrigação do contribuinte, desde que as informações constem dos arquivos da Secretaria da Receita Federal, pode ser suprida pela autoridade fiscal.

Não existindo as informações necessárias, e não tendo o contribuinte demonstrado a forma de recebimento dos seus rendimentos durante o ano – calendário. Resta apenas um caminho para à autoridade fiscal, que tem atividade vinculada e obrigatória, utilizar-se do arbitramento autorizado pelos incisos

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10640.002433/00-37
Acórdão nº : 106-13.323

II e III do art. 894 do Regulamento do Imposto Sobre a Renda, aprovado pelo Decreto nº 1.041/94, que têm a seguinte dicção:

Art. 894. Far-se-á o lançamento de ofício, inclusive (Decreto-lei nº 5.844/43, art.79):

(...)

II – abandonando-se as parcelas que não tiverem sido esclarecidas e fixando os rendimentos tributáveis de acordo com as informações de que se dispuser, quando os esclarecimentos deixarem de ser prestados, forem recusados ou não forem satisfatórios;

III – computando-se as importâncias não declaradas, ou arbitrando o rendimento tributável de acordo com os elementos de que se dispuser, nos casos de declaração inexata, ou de insuficiente recolhimento mensal.

Para tal fim, no caso em pauta, à autoridade fiscal optou pelo critério de arbitramento mais benéfico para o contribuinte, caracterizado por: considerar os recursos obtidos durante todo o ano – calendário no início do mesmo (janeiro), e as despesas como feitas apenas no fim do ano (dezembro).

Sendo assim, ao adotar o critério defendido pelo Ilustre Relator o resultado seria, provavelmente, um imposto devido muito maior do que o aqui exigido.

Repito, em razão da disposto no art. 2º da Lei nº 7.713/88, anteriormente copiado, o critério mais adequado é o mensal, mas o que foi utilizado pela autoridade lançadora não fere o princípio da legalidade, uma vez que também está amparado pelo artigo 79 do Decreto-lei nº 5.844/43.

Explicado isso, voto por rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento.

Sala das Sessões - DF, em 13 de maio de 2003.


SUELI FIGENIA MENDES DE BRITTO