



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10665.000143/97-58
Recurso nº. : 128.177
Matéria : IRPF - Ex(s): 1993 a 1995
Recorrente : MARINHO AMARAL
Recorrida : DRJ em JUIZ DE FORA - MG
Sessão de : 19 DE MARÇO DE 2002
Acórdão nº. : 106-12.588

NULIDADE DO PROCEDIMENTO FISCAL. LANÇAMENTO DE OFÍCIO - Afasta-se a hipótese de nulidade do procedimento fiscal, posto que realizado com estrita observância das normas legais.

ÔNUS DA PROVA - Cabe ao contribuinte a prova da origem dos recursos informados para acobertar seus dispêndios gerais e aquisições de bens e direitos. A prova da origem do acréscimo patrimonial deve ser adequada ou hábil para o fim a que se destina, isto é, sujeitar-se à forma prevista em lei para a sua produção.

RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL - Reflete omissão de rendimentos quando o contribuinte deixe de comprovar, de forma cabal, a origem dos rendimentos utilizados no incremento do seu patrimônio.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MARINHO AMARAL.

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


IACY NOGUEIRA MARTINS MORAIS
PRESIDENTE


SUELLENY BENIA MENDES DE BRITTO
RELATORA

FORMALIZADO EM: 07 NOV 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros ROMEU BUENO DE CAMARGO, THAISA JANSEN PEREIRA, ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO, LUIZ ANTONIO DE PAULA, EDISON CARLOS FERNANDES e WILFRIDO AUGUSTO MARQUES.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10665.000143/97-58
Acórdão nº : 106-12.588

Recurso nº : 128.177
Recorrente : MARINHO AMARAL

RELATÓRIO

MARINHO AMARAL, já qualificado nos autos, apresenta recurso objetivando a reforma da decisão do Delegado da Receita Federal de Julgamento de Juiz de Fora.

Nos termos do Auto de Infração e seus anexos de fls. 1/13, exige-se do contribuinte um crédito tributário no valor de R\$175.309,70, decorrente de omissão de rendimentos, tendo em vista a variação patrimonial a descoberto caracterizada por despesas médicas, aquisição de bens, custeio e investimentos na atividade rural e outros bens superiores às origens de recursos, nos anos calendário de 1992, 1993 e 1994.

Às fls. 19/378 foram juntados demonstrativos, intimações cópias de declarações de rendimentos e outros documentos que dão respaldo ao lançamento.

Por seu procurador (doc. fl. 390), apresentou impugnação de fls. 382/389, em 12/06/97. Em 28/03/2000, por outro procurador (doc. de fl. 393) **protocolou o aditamento de fls. 402/419.**

Em sua impugnação alega, em síntese:

Preliminarmente, nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa motivado nos seguintes fatos:

- uma vez que os suscintos mapas de reformulação de caixa, elaborados pela autoridade lançadora, não descrevem de forma precisa os fatos tidos como ilícitos fiscais, o que afronta o art. 82 do Código Civil, c/c o art. 142 do CTN e o art. 10, III do Decreto nº 70.235/72;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10665.000143/97-58
Acórdão nº : 106-12.588

- o contribuinte fez o ajuste e ofereceu à tributação todas as suas evoluções patrimoniais e financeiras em UFIR, pela apuração anual. Nos mapas foi adotado o critério mensal e em cruzeiro e/ou cruzeiro real; já os mapas de atividade rural foram elaborados em UFIR, tanto para as receitas como para os dispêndios;
- se os mapas fossem elaborados em UFIR, a exemplo da atividade rural, evitar-se-ia o cerceamento do direito de defesa, ora reclamado, pois seria facultado ao impugnante cotejar a quantidade de UFIR declarada no Anexo 5 (declaração d bens) com a que foi apurada pelo Fisco;

Quanto ao mérito:

- o critério adotado para se apurar o saldo de caixa foi mensal, em vez de anual como determina a lei fiscal em vigor;
- a tributação do IRPF é de natureza complexiva, sendo que o ajuste anual, de modo a limitar a sistemática de apuração da evolução patrimonial sempre anual e não mensal está prevista no art. 2º da Lei nº 8.134/90;
- não existe a obrigatoriedade da apresentação mensal de bens, donde o ajuste anual está perfeitamente assente com a lei fiscal, em vigor;
- o trabalho fiscal está incorreto, uma vez que não houve aproveitamento do saldo de recurso de um mês para o mês seguinte;
- a fiscalização não comprovou que o impugnante tenha omitido renda efetivamente auferida e não declarada. Tampouco comprovou ou demonstrou os sinais exteriores de riqueza;
- não se considerou que o impugnante pagou os veículos adquiridos com cheques pré-datados e que, por ser uma pessoa de credibilidade, fez a transferência no DETRAN antes do pagamento final;
- na medida que os fiscais utilizaram o mês constante no documento de transferência dos veículos, anteciparam a tributação;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10665.000143/97-58
Acórdão nº : 106-12.588

- outro exacerbamento questionável, na pesada tributação imposto ao impugnante está no fato de que foi aplicada a alíquota sobre o *quantum* tido como omitido, sem que fosse arbitrado o lucro em cada operação;
- a atividade rural foi tributada pela alíquota de 25%, quando a lei determina uma tributação mais benigna;
- ressalta, ainda, que em virtude da não individualização das glosas fiscais que resultaram nos estouros de caixa nos meses notificados, é que o impugnante deixou de rebatê-las uma a uma, pelo que também vê cerceada a sua defesa.

Finaliza protestando pela produção de provas e a procedência da impugnação.

No aditamento, o novo procurador do contribuinte defende, em resumo:

- a variação patrimonial a descoberto tem que ser medida entre 31/12 e 31/12 do ano calendário seguinte;
- não foi feita a prova da variação patrimonial a descoberto apontada a fiscalização limitou-se a pinçar valores aleatórios e isolados dentro do ano – calendário de 1991;
- as figuras apontadas pela fiscalização não existem na legislação de pessoa física, sendo próprias da legislação do imposto de renda pessoa jurídica;
- se o acréscimo patrimonial evidencia a renda mensalmente auferida que deve ser tributada mensalmente, nos termos do disposto na Lei nº 7.713/88, essa renda configura fatos geradores do ano -calendário de 1991, período em parte já alcançado pela decadência;
- a fiscalização não levou em conta valores tributados na pessoa jurídica e de ofício considerados como distribuídos à pessoa física;
- a falta de indicação dos dispositivos legais fundamentais, quais sejam, aqueles que embasariam concretamente a acusação formulada e que dispusessem efetivamente quanto as infrações apontadas como

SAB 4

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10665.000143/97-58
Acórdão nº : 106-12.588

existentes, constantes do feito fiscal, o que fere o art. 10 do Decreto nº 70.235/72;

- não existe na legislação fiscal em vigor no período dispositivo fiscal legal que ampare a pretensão fiscal a partir de simples presunção, não provada a veracidade da acusação e não prevista a presunção em dispositivo legal, que a autorize;
- os fatos apontados, ainda que verdadeiros, constituem indícios, mas não bastariam por si mesmos para justificar a exigência, por falta de base legal para tanto. A renda não pode ser simplesmente presumida, mas tem que ser provada;
- a norma tributária é clara: à autoridade administrativa compete o ônus de provar a existência de receita omitida. O fisco pretendeu tributar, por mera presunção "omissão de rendimentos" .

Transcreve, ainda, lições doutrinárias, e finaliza requerendo a nulidade do auto de infração por ofensa a estrita legalidade e cerceamento do direito de defesa ou, o cancelamento da exigência pela existência de erros materiais insanáveis.

A autoridade julgadora manteve parcialmente a exigência reduzindo o imposto de R\$ 78.333,14 para R\$ 75.596,55, em decisão de fls. 423/434, que contém a seguinte ementa:

NULIDADE DO PROCEDIMENTO FISCAL. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. Afasta-se a hipótese de nulidade do procedimento fiscal, posto que realizado com estrita observância das normas legais.

DIREITO DE DEFESA. CERCEAMENTO. Comprovado pelos autos que o procedimento fiscal foi realizado m estrita observância das normas legais, descabida a arguição de cerceamento do direito de defesa.

INSTRUÇÃO DA PEÇA IMPUGNATÓRIA. A impugnação deve ser instruída com documentos em que se fundamentar e que comprovem as alegações da defesa, precluindo o direito do impugnante fazê-lo em outro momento processual.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10665.000143/97-58
Acórdão nº : 106-12.588

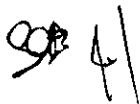
ÔNUS DA PROVA. Cabe ao contribuinte a prova da origem dos recursos informados para acobertar seus dispêndios gerais e aquisições de bens e direitos.

RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL. Reflete omissão de rendimentos quando o contribuinte não lograr comprovar, de forma cabal, a origem dos rendimentos utilizados no incremento do seu patrimônio.

Inconformado com a decisão, protocolou o recurso de fls.437/438, onde solicita a reforma da decisão de primeira instância para que os argumentos registrados no aditamento sejam levados em consideração.

Às fls. 439/442, juntou aos autos termo de arrolamento de bens e cópia da escritura de compra e venda de imóvel.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10665.000143/97-58
Acórdão nº : 106-12.588

VOTO

Conselheira SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, Relatora

O recurso preenche as condições de admissibilidade. Dele tomo conhecimento.

1. PRECLUSÃO.

O Decreto nº 70.235/72 que regula o Processo Administrativo Fiscal, com a nova redação dada pela Lei nº 9.532/97, assim disciplina:

Art. 14 - A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

Art. 15 - A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de 30 (trinta) dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Parágrafo único. Na hipótese de devolução do prazo para impugnação do agravamento da exigência inicial, decorrente de decisão de primeira instância, o prazo para apresentação de nova impugnação, começará a fluir a partir da ciência dessa decisão.

Art. 16 - A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

823 41

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10665.000143/97-58
Acórdão nº : 106-12.588

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

(grifos não são do original)

Isso significa, que a impugnação inicia e limita o contencioso administrativo quanto a MATÉRIA a ser discutida.

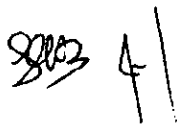
Recorrendo a lição de Antonio da Silva Cabral em seu livro Processo Administrativo Fiscal, Editora Saraiva –1993, pág. 270, *ipsis litteris*:

A impugnação determina o conteúdo da decisão que se pretende obter. Na realidade, porém, quando a Administração faz certa exigência ao sujeito passivo já qualifica a questão, e ao contribuinte cabe apenas aceitar a exigência ou contestá-la. Assim como, no entanto, é dado ao impugnante aceitar parte da exigência, em última análise, é a contestação que fixará os limites da lide

Continua o indicado autor ao comentar o sentido da palavra preclusão na esfera administrativa nos ensina, pág. 271 que, *ipsis litteris*:

Há outro aspecto que faz com que o prequestionamento, no caso do processo fiscal, não tenha a mesma rigidez que tem no processo judicial: é que a tributação é “ex lege”. Por esse motivo, ainda que o impugnante não conteste determinada exigência, o julgador de primeira instância deve excluir da tributação a parte que sabe ser exigência sem base legal. (grifei)

O art. 300 e 303 do Código de Processo Civil, indicados pela autoridade julgadora “a quo” como fundamento de seu decisório, tem aplicação no processo administrativo fiscal, mas não em caráter absoluto, como bem explica a mencionada autor.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10665.000143/97-58
Acórdão nº : 106-12.588

No processo administrativo o sujeito passivo da obrigação se insurge contra o lançamento, ato administrativo que tem presunção de legitimidade por estar vinculado a norma legal nele indicada, e se há suspeita de que o mesmo é ilegítimo, independentemente do contribuinte ter arquivado, cabe à administração rever seus próprios atos. Nesse sentido é que o legislador determinou no art. 145, III e art. 149 do Código Tributário Nacional a hipótese de revisão de ofício.

Nesse sentido também é o posicionamento da Dra. Mary Elbe Gomes Queiroz Maia que em seu livro *Do Lançamento Tributário – Execução e Controle*, Editora Dialética – São Paulo – 1999, pág.59, preleciona:

Observe-se que o julgador administrativo, apesar de ser considerado como técnica e formalmente destituído do verdadeiro poder jurisdicional, numa concepção restrita que só visualiza a sua existência no foro judicial, encontrando-se, portanto, desprovido da "conditio iuris" de fazer justiça, ainda assim deverá ele obedecer acima de tudo aos princípios, à lei e à verdade material, o que lhe autoriza e, até lhe impõe, o dever de procurar ajustar os mandamentos da lei às hipóteses fáticas concretas no intuito maior de alcançar a justiça fiscal, para reconhecer os direitos dos contribuintes quando estes estiverem claros no processo, mesmo que por ele não sejam pleiteados.

E nas páginas 70 a 72 ao dissertar no item II.5, sobre o "Controle Exercido pela Procuradoria da Fazenda Nacional" a referida autora defende que:

Na hipótese de o ato de lançamento se encontrar eivado de nulidade, por ser a Procuradoria da Fazenda Nacional um órgão integrante da Administração Pública a quem cumpre zelar e controlar a perfectibilidade dos atos passíveis de execução judicial, não poderá prevalecer, para ele, a preclusão interna ou oposta a "coisa julgada" administrativa, podendo-se entender que ainda nesse momento é passível de ser exercido o controle com vistas a não inscrição do débito, como última oportunidade da Fazenda Nacional de sobrestar o andamento do ato administrativo flagrantemente ilegal, visto que a inscrição da Dívida Ativa também se configura como um ato vinculado à lei, somente podendo ser executado um débito efetivamente devido e na medida determinada na lei, por ser ele, igualmente um ato de Administração em cumprimento das suas finalidades e da legalidade, no sentido de se evitar um ônus maior tanto para a Fazenda Nacional como para o sujeito passivo.

9, 2013 4-

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10665.000143/97-58
Acórdão nº : 106-12.588

Como as razões do recorrente em seu aditamento nada mais fazem do que ratificar os argumentos esposados na impugnação, considero-as como razões de recurso.

Quanto às preliminares argüidas em seu expediente impugnatório, como já foram minuciosamente apreciados e rebatidos pela autoridade julgadora *a quo*, adoto os fundamentos consignados em sua decisão, como parte integrante do meu voto, para também rejeitá-las.

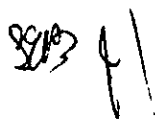
Com relação ao enquadramento legal da infração, alega o recorrente que os dispositivos legais indicados no auto de infração não sustentam a pretensão do fisco.

Os artigos registrados pela autoridade fiscal são os artigos 1º a 3º e parágrafos da Lei nº 7.713/88; artigos 1º a 4º da Lei nº 8.134/90; e artigos 4º a 6º da Lei nº 8.383/91 c/c artigo 6º e parágrafos da Lei nº 8.021/90.

Todas as normas legais citadas são pertinentes a matéria tributada e a forma de apuração do imposto de renda devido, portanto, incabível o argumento de que o lançamento não preenche as condições exigidas pelo art. 10 do Decreto nº 70.235/72.

O lançamento, ora examinado, está em perfeita consonância com as normas legais aplicáveis a matéria, anteriormente indicadas, e com aquelas que a seguir transcrevo:

A Lei nº 5.172/66, Código Tributário Nacional, assim conceitua o lançamento e suas espécies:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10665.000143/97-58
Acórdão nº : 106-12.588

O lançamento, ora examinado, está em perfeita consonância com as normas legais aplicáveis a matéria, anteriormente ^{indicadas} registradas, e com aquelas que a seguir transcrevo:

A Lei nº 5.172/66, Código Tributário Nacional, assim conceitua o lançamento e suas espécies:

Art. 147 - O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.

Art. 149 - O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;

(...)

Art. 150 - O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º - O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.

§ 2º - Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º - Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10665.000143/97-58
Acórdão nº : 106-12.588

- a) lançamento por declaração, o contribuinte informa e a autoridade lançadora, utilizando-se das informações prestadas, expede a notificação;
- b) lançamento de ofício, por iniciativa única e exclusiva da autoridade lançadora, com ou sem a colaboração do sujeito passivo;
- c) lançamento por homologação, que na verdade é, apenas e tão somente, a confirmação de uma atividade exercida pelo contribuinte.

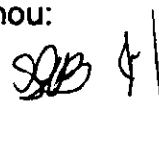
O lançamento de IRPF era da espécie por declaração até a edição Decreto-lei nº 1.968 de 23/12/82, que em seu art. 7º normatizou que: *A falta ou insuficiência de recolhimento de imposto ou de quota nos prazos fixados, **apresentada ou não à declaração de rendimentos**, sujeitará o contribuinte a multa de mora de 20% ou a multa de lançamento "ex officio", acrescida, em qualquer dos casos, de juros de mora. Reduzida a 10% se o contribuinte pagasse dentro do exercício em que fosse devido.*

Assim, ocorrido o fato gerador (art. 43 do C.T.N) o contribuinte passa a ser considerado devedor do imposto, independentemente, da entrega da declaração e de ser notificado do mesmo.

Com isso, a declaração de rendimentos, que era tida como documento necessário para a elaboração do lançamento, formalizado por meio de notificação , **passou a ter um caráter apenas e tão somente informativo.**

Dessa forma, considerando a classificação do Código Tributário Nacional, o lançamento do IRPF passou a ter natureza de "lançamento por homologação".

Com a edição da Lei 7.713/88, que determinou:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10665.000143/97-58
Acórdão nº : 106-12.588

Dessa forma, considerando a classificação do Código Tributário Nacional, o lançamento do IRPF passou a ter natureza de "lançamento por homologação".

Com a edição da Lei 7.713/88, que determinou:

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

Art. 3º - O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14º desta Lei.

§ 1º - Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais correspondentes aos rendimentos declarados.

(...)

§ 4º - 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."(grifei)

O critério de apuração do imposto passou a ser mensal, ou seja o imposto passou ser considerado **devido** no mês da percepção dos rendimentos e ganhos de capital.

Contudo, no ano seguinte, essa sistemática foi parcialmente alterada com a entrada em vigor da Lei nº 8.134 de 27 de dezembro de 1990, que assim dispõe:

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10665.000143/97-58
Acórdão nº : 106-12.588

Art. 10 - A base de cálculo do imposto, na declaração anual, será a diferença entre as somas dos seguintes valores:

I - de todos os rendimentos percebidos pelo contribuinte durante o ano-base, exceto os isentos, os não tributáveis e os tributados exclusivamente na fonte; e

II - das deduções de que trata o art. 8.

Art. 11 - O saldo do imposto a pagar ou a restituir na declaração anual (art. 9º) será determinado com observância das seguintes normas:

I - será apurado o imposto progressivo mediante aplicação da tabela (art. 12) sobre a base de cálculo (art. 10);

II - será deduzido o valor original, excluída a correção monetária, do imposto pago ou retido na fonte durante o ano-base, correspondente a rendimentos incluídos na base de cálculo (art. 10) .

Art. 12 - Para fins do ajuste de que trata o artigo anterior, o Imposto sobre a Renda será calculado mediante aplicação, sobre a base de cálculo (art. 10), de alíquotas progressivas, previstas no art. 25 da Lei nº 7.713, de 1988, constantes de tabela anual.

(grifos não são do original)

Sistemática essa mantida pela Lei nº 8.383 e por todas as lei posteriores, estando em vigor até a data de hoje.

Essa modificação não revogou e tampouco alterou a disposição contida no art. 7º do Decreto-lei nº 1.968/82. Dessa maneira, apresentar a declaração de rendimentos continuou sendo uma obrigação, mas prescindível para a execução do lançamento. Contudo, até o encerramento do ano – calendário o fisco fica impedido de descobrir o imposto efetivamente devido, pois a Lei 8.134/90, criou deduções ANUAIS dos rendimentos tributáveis.

Dessa forma temos dois momento de apuração do imposto:

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10665.000143/97-58
Acórdão nº : 106-12.588

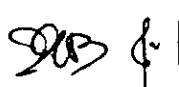
- a) mensal, nos casos de imposto de renda retido na fonte, exclusivamente ou obrigatoriamente antecipado (autônomo e aluguel), ainda de tributação definitiva. Nesses casos, a autoridade fiscal, durante o ano – calendário, pode fiscalizar e autuar a fonte pagadora dos rendimentos na qualidade de responsável, e ao próprio contribuinte, no caso de antecipação obrigatória;
- b) anual, na hipótese de rendimentos da atividade rural e aqueles rendimentos que durante o ano calendário ficaram abaixo do limite de isenção e que somados geram imposto. Aliás por isso é que a declaração chama-se de AJUSTE.

A lei autoriza a presunção de OMISSÃO DE RENDIMENTOS quando comprovado pela autoridade lançadora o ACRÉSCIMO PATRIMONIAL, não justificado pelos rendimentos tributados, não tributados e tributados exclusivamente na fonte.

Assim por exemplo, se no mês de maio os recursos financeiros declarados pelo contribuinte eram insuficientes para aquisição de um veículo ou imóvel, é nesse mês que a lei autoriza a presunção da omissão de rendimentos.

A tese principal da defesa é que o lançamento teve por fundamento indícios e presunções simples, o que não condiz com a realidade dos fatos, porque a tributação do rendimento omitido, revelado por acréscimo patrimonial não justificado pela soma dos rendimentos auferidos pelo contribuinte, está prevista em lei, portanto, é uma presunção legal.

Essa presunção legal é da espécie condicional ou relativa (*juris tantum*), e admite prova em contrário. Isso significa: provada a existência do acréscimo patrimonial a lei autoriza a presunção de omissão de rendimentos. Ao contribuinte cabe o ônus de provar que, o acréscimo patrimonial apurado tem justificativa na soma dos rendimentos auferidos no período examinado.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10665.000143/97-58
Acórdão nº : 106-12.588

O art. 43 da Lei nº 5.172/66, Código tributário Nacional assim determina:

Art. 43 - O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

No artigo seguinte, o legislador autoriza que a base de cálculo do imposto seja presumida, nos seguintes termos:

Art. 44 - A base de cálculo do imposto é o montante, real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis.

Essa autorização legal, já constava no art. 52 da Lei nº 4.609 de 11/6/62 e no art. 9º da Lei nº 4.729 de 14/7/65 07 que, respectivamente, determinavam a inclusão na cédula "H" com a finalidade de tributação:

- a) quantias correspondentes aos acréscimos do patrimônio da pessoa física, quando não justificado pelos rendimentos tributáveis ou por rendimentos tributados exclusivamente na fonte;
- b) os rendimentos arbitrados com base em renda presumida, através da utilização dos sinais exteriores de riqueza que evidencia a renda auferida ou consumida pelo contribuinte.

Essas normas foram, posteriormente, mantidas e aperfeiçoadas pela Lei nº 7.713/88 , art. 3º § 1º, e art. 4º e a Lei 8.021/90, art. 6º e seus parágrafos, que foram inseridos no Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10665.000143/97-58
Acórdão nº : 106-12.588

1.041/94 no inciso XIII do artigo 58 e art. 59, e no RIR aprovado pelo Decreto 3.000/99 no inciso XIII do artigo art.55 e no art. 846 e seus parágrafos nos seguintes termos:

Art. 55. São também tributáveis (Lei nº 4.506, de 1964, art. 26, Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º, e Lei nº 9.430, de 1996, arts. 24, § 2º, inciso IV, e 70, § 3º, inciso I):

(...)

XIII - as quantias correspondentes ao acréscimo patrimonial da pessoa física, apurado mensalmente, quando esse acréscimo não for justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva;

Art. 846. O lançamento de ofício, além dos casos especificados neste Capítulo, far-se-á arbitrando-se os rendimentos com base na renda presumida, mediante utilização dos sinais exteriores de riqueza (Lei nº 8.021, de 1990, art. 6º).

§ 1º Considera-se sinal exterior de riqueza a realização de gastos incompatíveis com a renda disponível do contribuinte (Lei nº 8.021, de 1990, art. 6º, § 1º).

§ 2º Constitui renda disponível, para os efeitos de que trata o parágrafo anterior, a receita auferida pelo contribuinte, diminuída das deduções admitidas neste Decreto, e do imposto de renda pago pelo contribuinte (Lei nº 8.021, de 1990, art. 6º, § 2º).

§ 3º Ocorrendo a hipótese prevista neste artigo, o contribuinte será notificado para o devido procedimento fiscal de arbitramento (Lei nº 8.021, de 1990, art. 6º, § 3º).

§ 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 (Lei nº 8.021, de 1990, art. 6º, § 4º).

No caso sob exame, o acréscimo patrimonial a descoberto foi constatado pelos gastos com médicos, aquisição de bens, com custeio e investimento na atividade rural superiores aos rendimentos declarados, e foi detalhadamente

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10665.000143/97-58
Acórdão nº : 106-12.588

demonstrado pela autoridade fiscal pelos demonstrativos de origem dos recursos e aplicações, juntados às fls. 14 a 19.

Por sua vez, a autoridade julgadora, amparada pela Instrução Normativa – SRF nº 46/97, recalculou o montante do imposto, considerando-o como devido na declaração de ajuste anual, excluindo da tributação a parcela de R\$ 2.736,59.

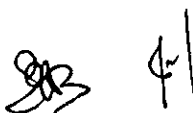
Ao agir assim, autorizada pelo citado ato normativo, considerou que o fato gerador do imposto de renda é complexo e só se completa no encerramento do ano - calendário.

Esse entendimento é aceito e justificado pelo fato de que, na prática, o imposto pode ser devido no mês, mas em função das deduções anuais dos rendimentos tributáveis e do imposto, o montante considerado como devido no final do ano pode ser em valor menor que aquele recolhido durante o ano – calendário.

Assim, para a contagem do prazo de decadência o termo de início deverá ser o encerramento do ano – calendário respectivo.

Os fatos geradores que deram origem ao imposto de renda, aqui discutido, são pertinentes aos anos – calendários de 1992 , 1993 e 1994, como a ciência do Auto de Infração de fl.1 foi em 14/5/97, não há o que se falar em decadência do direito de lançar.

Argumenta, ainda, o recorrente, que a fiscalização não levou em conta os rendimentos tributados na pessoa jurídica e de ofício considerados distribuídos para a pessoa física. O fato de o recorrente limitar-se a alegações vazias, sem, ao menos, indicar os valores que foram desconsiderados pela autoridade fiscal, me faz concluir que nos valores registrados nos demonstrativos de fls. 14 a 19, como recebidos de pessoa jurídica, estão todos aqueles que o contribuinte conseguiu comprovar como recebidos a esse título.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10665.000143/97-58
Acórdão nº : 106-12.588

Isso posto, rejeito as preliminares argüidas e, no mérito, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 19 de março de 2002.


SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO

4.1