



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10675.001332/96-84
Recurso nº. : 127.680
Matéria : IRPF - EX.: 1993
Recorrente : MAURO BRÁS MONTI
Recorrida : DRJ em JUIZ DE FORA - MG
Sessão de : 21 DE FEVEREIRO DE 2002
Acórdão nº. : 102-45.392

IRPF – OMISSÃO DE RENDIMENTOS – ACRÉSCIMO PATRIMONIAL - APURAÇÃO MENSAL – Tendo o imposto de renda tributação à medida em que os rendimentos vão sendo percebidos deve o fisco, em seu trabalho de análise da atividade do contribuinte, voltar-se para o exato momento da ocorrência dos fatos a fim de imputar obediência ao princípio constitucional tributário da isonomia. Destarte, necessária a análise mensal da evolução patrimonial, sem a qual restaria, também, maculada a determinação legal da formação do fato gerador.

IRPF – EX.: 1993 – OMISSÃO DE RENDIMENTOS – ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO – Havendo acréscimo patrimonial a descoberto no mês imediatamente anterior àquele em análise, com o qual o contribuinte concordou, incabível o pleito de aproveitamento de eventuais sobras de outros meses.

IRPF – EX.: 1993 – OMISSÃO DE RENDIMENTOS – ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO – Comprovado o resgate de aplicação financeira no mês sob investigação fiscal, constitui-se o valor sacado, bem assim seus rendimentos, ingresso de moeda que deve compor os recursos necessários ao aumento patrimonial apurado.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MAURO BRÁS MONTI.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Valmir Sandri (Relator) que votava por cancelar o lançamento. Designado o Conselheiro Nury Fragoso Tanaka para redigir o voto vencedor.


ANTONIO DE FREITAS DUTRA
PRESIDENTE


NAURY FRAGOSO TANAKA
RELATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 20 JUN 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros AMAURY MACIEL, LEONARDO MUSSI DA SILVA, MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO, LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES e LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA (SUPLENTE CONVOCADO). Ausente, justificadamente, a Conselheira MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10675.001332/96-84
Acórdão nº : 102-45.392
Recurso nº : 127.680
Recorrente : MAURO BRÁS MONTI

RELATÓRIO

Trata o presente recurso, do inconformismo do recorrente MAURO BRÁS MONTI, que julgou, parcialmente, procedente o Auto de Infração (fls.1/8), referente à omissão de rendimentos da atividade rural e variação patrimonial a descoberto, relativo ao ano-calendário de 1992 – exercício de 1993.

Intimado da decisão da autoridade julgadora *a quo*, tempestivamente, impugnou parte do lançamento (fls.81/84), concordando com o acréscimo patrimonial apurado nos meses de fevereiro e outubro de 1992, e discordando dos meses de março, abril e dezembro de 1992.

Não contesta o lançamento apurado com base nos rendimentos da atividade rural.

À vista de sua impugnação, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento, julgou parcialmente procedente o lançamento, para excluir da tributação no mês de abril de 1999, o valor de CR\$ 10.148.186,80, tendo em vista ter sido lançado em duplicidade pela fiscalização para o mês de dezembro de 1999, considerou a sobra de recursos havida no mês de 1992.

Entendeu a já referida Delegacia, necessário o reparo do Auto de infração em relação aos cálculos do acréscimo patrimonial a descoberto para que se apure o valor devido do IRPF/1993.

Intimado da decisão da autoridade julgadora singular, tempestivamente, recorre a este E. Conselho apenas em relação ao acréscimo



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10675.001332/96-84

Acórdão nº : 102-45.392

patrimonial apurado no mês de dezembro de 1992, entendendo que não houve o suposto acréscimo patrimonial, tendo em vista a sobra de recursos do mês de abril e novembro de 1992 e ainda, o resgate de aplicação no mês de dezembro no valor CR\$ 130.000,00 aplicado no mês de novembro/92.

Apresenta algumas considerações em relação aos sinais exteriores de riqueza e, por fim, pede seja declarado parcialmente insubsistente o auto de infração, determinando-se a redução do patrimônio a descoberto de CR\$ 18.742.694,04.

É o Relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of several loops and a long horizontal stroke extending to the right.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10675.001332/96-84
Acórdão nº. : 102-45.392

VOTO VENCIDO

Conselheiro VALMIR SANDRI, Relator

O recurso é tempestivo. Dele, portanto, tomo conhecimento, não havendo preliminar a ser analisada.

No mérito, o que se discute no presente autos, é o inconformismo do contribuinte em relação ao imposto exigido com base em acréscimo patrimonial a descoberto que diz não existir no mês de dezembro de 1992, tendo em vista as sobras de recursos apurados nos meses de abril de novembro de 1992, e ainda, o resgate de aplicação havida no mês de dezembro de 1992.

A despeito dos argumentos despendidos pelo recorrente, tenho por mim que o Auto de Infração não tem como prosperar, haja visto que o acréscimo patrimonial apurado foi efetuado de forma inexata, ou seja, quando do preparo da análise da evolução patrimonial, não foram considerados todos os meses do ano-calendário, deixando, portanto, de considerar os saldos dos recursos porventura existentes nos meses não questionados.

Entretanto, mesmo que fossem considerados na análise da evolução patrimonial todos os meses do ano, entendo, que melhor sorte não resta ao lançamento tributário, pois, sou de opinião que não há base legal para se exigir do contribuinte a exação mensalmente.

Isto porque, sendo o fato gerador do imposto de renda pessoa física complexo, ou seja, aquele que só se completa após o transcurso de um determinado período de tempo, os quais abrangem um conjunto de fatos e circunstâncias, o seu termo final será sempre na data de 31 de dezembro de cada ano-base.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10675.001332/96-84
Acórdão nº : 102-45.392

Esse entendimento é endossado pela própria norma legal que rege a matéria, quando, a despeito do artigo 2º. da Lei n. 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que estipulou que o imposto de renda das pessoas físicas seria devido, mensalmente, à medida que os rendimentos e ganho de capital fossem percebidos, os arts. 24 e 29 do mesmo diploma legal, e ainda, os arts. 12 e 13 da Lei n. 8.383, de dezembro de 1991, manteve o regime de tributação anual, quando ficou determinado que as pessoas físicas deverão apresentar, anualmente, declaração de ajuste, na qual será determinado o saldo do imposto a pagar ou o valor a ser restituído.

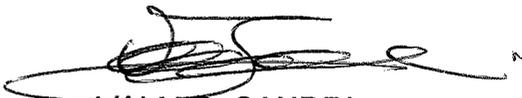
Logo, da interpretação das normas legais acima, não resta qualquer dúvida que o *quantum* do imposto devido pela contribuinte só será determinado e conhecido ao final de cada ano-calendário, quando o Fisco terá todos os elementos por ele fornecidos, via declaração de rendimentos, assim como, o total de rendimentos percebidos, deduções pleiteadas, etc.

Portanto, é com base nessas informações que se terá a base imponible definitiva da exação, e por conseguinte o real imposto devido pela contribuinte, operando-se a tributação mensal, como uma simples antecipação de imposto devido na declaração.

Isto posto, voto no sentido de DAR provimento ao recurso, para cancelar o lançamento do crédito tributário.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 21 de fevereiro de 2002


VALMIR SANDRI



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10675.001332/96-84

Acórdão nº : 102-45.392

VOTO VENCEDOR

Conselheiro NAURY FRAGOSO TANAKA, Relator Designado

Em que pese a bem defendida tese do nobre Relator Conselheiro Valmir Sandri sobre a tributação anual do Imposto Sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza incidente sobre os rendimentos percebidos por pessoas físicas, dela devo discordar em vista dos motivos e da fundamentação legal aplicáveis à hipótese.

Fato Gerador do Tributo

Entende o nobre Relator que o fato gerador do imposto de renda é complexo, dado pelo conjunto de acontecimentos ao longo dos meses do ano-calendário, e se completa apenas ao final deste, coincidente com a data de 31 de dezembro, enquanto o imposto devido é o resultado da tributação anual. Essa complexidade impediria a apuração e tributação mensal utilizada pelo fisco.

Para melhor análise da questão, importante lembrar as diversas modalidades de fato gerador, aqui utilizando os conceitos de Paulo de Barros Carvalho. Segundo o autor, em Curso de Direito Tributário, Saraiva, 2000, p. 263, os fatos geradores podem ser classificados em instantâneos, continuados e complexivos. São instantâneos quando se verificam e se esgotam em determinada unidade de tempo, dando origem, cada ocorrência, a uma obrigação tributária autônoma. Os continuados abrangem as situações duradouras, que se desdobram no tempo, por intervalos maiores ou menores. Por fim, os complexivos nominam aqueles cujo processo de formação tem implemento com o transcurso de unidades sucessivas de tempo, de maneira que, pela integração dos vários fatores, surge o fato final. Neste último, a obrigação tributária nasce no momento de sua conclusão,



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10675.001332/96-84

Acórdão nº. : 102-45.392

pois anteriormente nenhum fato jurídico pode ocorrer na conformidade do modelo normativo.

Já Luciano Amaro em Direito Tributário Brasileiro, 8.^a Ed., 2002, p. 257, entende que os fatos geradores periódicos são aqueles que se realizam ao longo de um espaço de tempo, ao término do qual se valorizam “n” fatos isolados que, somados, aperfeiçoam o fato gerador do tributo.

Para o fato gerador do Imposto de Renda duas correntes resumem as principais teorias a respeito de sua formação, a primeira, como ocorrência instantânea, durante o ano-calendário; enquanto a segunda, onde incluído no rol dos complexivos dada a formação da renda ao longo do período anual e fechamento no último dia deste.

Na primeira linha encontra-se Ives Gandra da Silva Martins, citado por Gisele Lemke em Imposto de Renda – os Conceitos de Renda e Disponibilidade Econômica e Jurídica, p. 78, que afirma sobre a hipótese de incidência do IR não se tratar do conjunto de aquisições de disponibilidades econômicas, mas cada uma delas, individualmente. Por essa razão, constitucional a tributação exclusiva na fonte de determinadas operações.

Na segunda, Hugo de Brito Machado, em Curso de Direito Tributário, 19.^a Ed., 2001, p. 265, onde o “fato gerador do IR é da espécie dos continuados e em virtude de ser a renda, ou o lucro, um resultado de um conjunto de fatos que acontecem durante um determinado período, é razoável dizer-se também que se trata de fato gerador complexo.” Também, Luciano Amaro, que entende ser o fato gerador do IR, exemplo típico do fato gerador periódico quando cita que este “É tipicamente o caso do imposto sobre a renda periodicamente apurada, à vista de fatos (ingressos financeiros, despesas, etc.) que, no seu conjunto, realizam o fato gerador”.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10675.001332/96-84

Acórdão nº. : 102-45.392

Passando às determinações legais atinentes ao centro da questão, temos que a definição de fato gerador da obrigação principal decorre do artigo 114 do CTN onde especificado que este é a situação definida em lei como necessária e suficiente a sua ocorrência.

“Art. 114. Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.”

Então, ocorrendo a situação definida em lei, configura-se o fato gerador e nasce a obrigação tributária principal, que tem por objeto o pagamento do tributo e se extingue juntamente com o crédito tributário dela decorrente (artigo 113 do CTN).

“Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.”

O Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza tem a definição de seu fato gerador no artigo 43 do CTN.

“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.”

Da análise sumária do texto legal verifica-se que a questão principal relativa ao **tipo** de fato gerador não se encontra delineada, enquanto dele podemos extrair: a) que deve ser tributada a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou de proventos de qualquer natureza; b) a obrigação tributária principal surge no exato momento da aquisição da disponibilidade de renda ou



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10675.001332/96-84

Acórdão nº. : 102-45.392

proventos; c) a renda é distinta do patrimônio pois produto dele; d) os proventos de qualquer natureza são entendidos como os demais acréscimos patrimoniais não decorrentes do capital e do trabalho ou da combinação de ambos.

As determinações legais que decorrem da lei maior e regulam a tributação do IR, constituem-se do conjunto de normativas decorrentes das leis n.º 7713, de 23 de dezembro de 1988, n.º 8134, de 27 de dezembro de 1990, n.º 8383, de 30 de dezembro de 1991, e, por último a lei n.º 9250, de 27 de dezembro de 1995.

Antes de adentrarmos a ela, importante lembrar a forma anteriormente utilizada para fins de melhor visualizar os detalhes das alterações praticadas a partir de 1988.

Anteriormente à lei n.º 7713/88 a tributação do IR^o tinha fato gerador complexo e com periodização anual, mesclando tributação cedular diferenciada por tipos de atividade, combinada com a progressiva anual, dada pelo artigo 22 do Decreto-lei n.º 5.844, de 23.09.1943.

"Art. 22. A base do imposto será dada pelos rendimentos brutos, deduções cedulares e abatimentos correspondentes ao ano civil imediatamente anterior ao exercício financeiro em que o imposto for devido.

Parágrafo único - Na determinação da base serão computados todos os rendimentos que, no ano considerado, estiverem juridicamente à disposição do beneficiado, inclusive os originados em época anterior." (Grifei)

Naquela sistemática, a incidência era periódica e anual, diferenciada, caracterizada pela classificação dos rendimentos por cédulas e com deduções distintas, enquanto complexo seu fato gerador porque formava-se ao longo do período, uma vez que somente apurado o tributo devido nas respectivas declarações de rendimentos, que se reportavam sempre ao período anual.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10675.001332/96-84

Acórdão nº. : 102-45.392

Essa sistemática começou a sofrer alterações significativas já com a publicação da lei n.º 7450, 23 de dezembro de 1985. A referida lei inovou quanto à tributação do imposto de renda, mas apenas parcialmente pois não excluiu a classificação cedular, nem modificou sua apuração, que continuou sob a forma da tributação anual, modalidade de "autolancamento", onde o recibo de entrega constituía a própria notificação do imposto declarado.

A modalidade atual de tributação, efetivamente aplicada com a lei n.º 7713, de 27 de dezembro de 1988, trouxe a mais significativa alteração para a sistemática de incidência e apuração do tributo ao dispor, em seu artigo 2.º, que este seria devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital fossem percebidos.

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

Também, em seu artigo 3.º, o referido diploma legal definiu os termos **rendimento e ganho de capital** incluindo este último como integrante do primeiro, e, ainda, determinou as deduções possíveis de utilização no momento da incidência.

"Art. 3º. O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 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 não correspondentes aos rendimentos declarados.

§ 2º. Integrará o rendimento bruto, como ganho de capital, o resultado da soma dos ganhos auferidos no mês, decorrentes de alienação de bens ou direitos de qualquer natureza, considerando-se como ganho a diferença positiva entre o valor de transmissão do bem ou direito e o respectivo custo de aquisição corrigido monetariamente, observado o disposto nos arts. 15 a 22 desta Lei."



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10675.001332/96-84

Acórdão nº : 102-45.392

Em 1990, dadas as dificuldades operacionais de apuração do tributo em cada transação, pela identificação de rendimentos já oferecidos à tributação no mês, apropriação do tributo já recolhido em pagamentos efetuados durante o mês de referência, e deduções de todos os custos permitidos, operou-se nova alteração na forma de incidência de maneira a abrandar a complexidade dos cálculos individuais, com fecho mensal. Assim, visando facilitar a vida dos contribuintes pessoas físicas, o legislador manteve as deduções vinculadas à percepção do rendimento no cálculo mensal do tributo, enquanto inseriu um ajuste anual, para fechamento, onde possível a apropriação dos demais custos.

Então, o artigo 2.º da lei n.º 8134, de 27 de dezembro de 1990, excluiu a referência à mensalidade, manteve a tributação à medida em que os rendimentos e ganhos fossem auferidos e incluiu dispositivo determinante de ajuste anual.

“Art. 2º O Imposto de Renda das pessoas físicas será devido à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, sem prejuízo do ajuste estabelecido no art. 11.” (Grifei)

A lei n.º 8383, de 30 de dezembro de 1991, inseriu novamente a **tributação mensal sobre o conjunto dos rendimentos percebidos pelo contribuinte, desta vez opcional**, mantendo as demais determinações para a tributação na fonte e quanto aos rendimentos recebidos de pessoas físicas (artigos 5.º e 7.º).

“Art. 5º. A partir de 1º de janeiro do ano-calendário de 1992, o imposto de renda incidente sobre os rendimentos de que tratam os arts. 7º, 8º e 12 da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, será calculado de acordo com a seguinte tabela progressiva:

....

Parágrafo único. O imposto de que trata este artigo será calculado sobre os rendimentos efetivamente recebidos em cada mês.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10675.001332/96-84

Acórdão nº : 102-45.392

Art. 7º. Sem prejuízo dos pagamentos obrigatórios estabelecidos na legislação, fica facultado ao contribuinte efetuar, no curso do ano, complementação do imposto que for devido sobre os rendimentos recebidos." (Grifei)

Conforme, dispõe a lei n.º 7713/88 em seus artigos 13 e 14, alterada pela lei n.º 8383/91, artigo 10, a base de cálculo mensal do tributo permite deduções das despesas com o exercício da profissão para os profissionais autônomos, a contribuição previdenciária oficial, a parcela correspondente aos dependentes e a exclusão da parte isenta dos proventos de aposentadoria.

Determinação legal, também, para que a tributação mensal sobre os rendimentos auferidos tenha um ajuste anual, operacionalizado em declaração de rendimentos, de apresentação obrigatória, onde será apurado o saldo de imposto, mediante incidência do tributo sobre todos os rendimentos do ano, após as deduções, anuais, permitidas, como decorre dos artigos 9.º, da Lei n.º 8134/90, 12 da lei n.º 8383/91, e por último, o artigo 7.º da Lei n.º 9250, de 26 de dezembro de 1995, transcrito a seguir.

"Art. 7º A pessoa física deverá apurar o saldo em Reais do imposto a pagar ou o valor a ser restituído, relativamente aos rendimentos percebidos no ano-calendário, e apresentar anualmente, até o último dia útil do mês de abril do ano-calendário subsequente, declaração de rendimentos em modelo aprovado pela Secretaria da Receita Federal."

No ajuste anual, além das deduções já utilizadas em cada mês, incluem-se outras de maior dificuldade para a inclusão mensal e não necessariamente vinculadas à percepção dos rendimentos, como as despesas com instrução, médicas e pensões.

Ainda resta considerar que o ajuste anual também comporta o resultado da atividade rural. Os bens, direitos e obrigações vinculados a essa atividade, para fins de incidência do IR, constituem-se patrimônio especial e distinto



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10675.001332/96-84

Acórdão nº. : 102-45.392

daquele da pessoa física normal, enquanto a renda dele decorrente tem, também, tratamento qualificado por determinação legal, dada pela lei n.º 8023, de 12 de abril de 1990 e alterações posteriores, que permite apuração do resultado somente em 31 de dezembro de cada ano-calendário e tributação no ajuste. Característica de fato gerador complexo pois ao longo do período não permitida tributação da renda tributável produzida.

Então, por determinação legal, o período de apuração da atividade rural é anual, e o seu resultado tributável determinado mediante confronto entre receitas e despesas, com fechamento em 31 de dezembro de cada ano-calendário. Encontra-se amparada pela lei n.º 8023 / 90, e mais recentemente, pelo artigo 9.º da lei n.º 9250 / 95, que determinou tributação do resultado positivo apurado mediante composição com o montante dos rendimentos tributáveis de outras atividades no ajuste anual.

“Art. 9º. O resultado da atividade rural, apurado na forma da Lei nº 8.023, de 12 de abril de 1990, com as alterações posteriores, quando positivo, integrará a base de cálculo do imposto definida no artigo anterior.”

Não é estranho o procedimento da Administração Tributária ao determinar essa forma mais benéfica de tributação à atividade rural, uma vez conhecida de todos a essencialidade de sua produção para a sobrevivência e manutenção da sociedade, e a necessidade de incentivos governamentais para o seu melhor desempenho. Coerente então eliminar o ônus que representaria a manutenção de uma escrituração mensal, pela necessidade de contratação de profissional qualificado – não se diga que o próprio contribuinte faria o livro caixa porque essa ação não se constitui regra geral - identificação de todas as transações em tempo real e tributação do resultado em cada mês, e, também, o aspecto negativo gerado por tributação de resultados positivos seguidos de prejuízos sem possibilidade de compensação retroativa, ocasionado pelas diversas modalidades de produção e variados períodos de desenvolvimento.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10675.001332/96-84

Acórdão nº. : 102-45.392

Voltando à legislação atual do IR Pessoas Físicas, temos que a lei determina o ajuste anual bem assim a apresentação da declaração de rendimentos. E nem poderia deixar de ser diferente uma vez que a tributação mensal não permite utilização de todas as deduções previstas na legislação, nem dos incentivos fiscais incidentes sobre o imposto. Em assim permanecendo, ofensa ao princípio da capacidade contributiva, inserto no art. 145, § 1º da Constituição Federal pois não observado o mínimo necessário à subsistência nem apurada a efetiva riqueza nova.

Importante frisar que a legislação ordinária não se reporta à tributação da renda, mas dos rendimentos, o que pode levar-nos a concluir que pretendeu-se estabelecer diferenciação entre ambos, para fins tributários. No sentido ortográfico tanto um quanto outro significam a mesma coisa, pois segundo o dicionário Aurélio Eletrônico século XXI, versão 3.0, renda significa importância recebida por pessoa ou entidade, ger. de forma periódica, como remuneração do trabalho, lucro de operações comerciais, juro de investimento, etc.; rendimento: Imposto de renda; declaração de renda; Fulano tem uma renda mensal de cinco salários mínimos.

Já para fins tributários, Mizabel Abreu Machado Derzi, atualizadora da obra Direito Tributário Brasileiro, do mestre Aliomar Baleeiro, 11.ª Edição, 2000, fl. 289, comentando sobre a corrente que trata o conceito de renda como "excedente, ou acréscimo de riqueza, considerado o fluxo de satisfações e serviços consumidos (Irving Fisher) ou meramente disponíveis (Hewett)", para esclarecer sobre a diferenciação entre renda e rendimento, admite que os rendimentos, independem da noção de tempo, e podem ser tributados durante o período de concretização da renda.

"Entretanto, o que não foi desmentido nessa corrente, quer nas teorias limitadoras, que nas mais expansionistas, é o fato de que renda não é rendimento. Rendimento é só a idéia de determinado ganho e sua noção independe do tempo. Já renda é, necessariamente, a livre disposição da parcela acrescida de riqueza, do excedente de que pode dispor alguém, pressupondo o abatimento



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10675.001332/96-84

Acórdão nº. : 102-45.392

dos gastos necessários para produzi-la e mantê-la. Está, portanto, integrada de sucessivos atos no tempo, afetada – de forma inafastável – pela idéia de período de tempo, mesmo que, dentro desse período de tempo, considerem-se tributáveis certos rendimentos eventuais, cuja fonte não seja permanente. E periodização designa o ato de dividir a sucessão dos atos que compõem o conceito universal de renda pessoal em períodos, para fins tributários (aspecto temporal do fato gerador).”

Portanto, a remuneração do capital ou do trabalho ou, ainda, de ambos, configura pagamentos sob a denominação de diversos títulos como salários, aluguéis, juros, entre outras utilizadas no mundo econômico, que para fins do imposto de renda, constituem-se **rendimentos**. Estes diferem da renda porquanto traduzem idéia de determinado ganho, independente do tempo, enquanto a renda é pessoal e se constitui na soma dos rendimentos obtidos em um período de tempo.

Nesse passo, a legislação do tributo determina uma tributação instantânea sobre os rendimentos obtidos, líquidos, pois subtraídos das deduções normais a sua percepção, e sujeita-os a um ajuste anual onde se perfaz a renda anual da pessoa física, porque composta pelo conjunto de rendimentos já tributados ou ainda sujeitos à tributação, como no caso da atividade rural, com incidência dada pela soma das 12 (doze) tabelas mensais, e líquida, pois subtraída de todas as deduções permitidas em lei.

De todo o exposto, constata-se que a modalidade de lançamento, antes, por declaração, passou, agora, àquela por homologação, abrangida pelo artigo 150 do CTN, em face da obrigação do contribuinte antecipar o pagamento do tributo sem o prévio conhecimento da Administração Tributária.

“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.”



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10675.001332/96-84

Acórdão nº : 102-45.392

O lançamento por homologação é aquele em que a lei determina o recolhimento antecipado do tributo, e possibilita à Administração Tributária, conhecendo a atividade do contribuinte, decidir sobre a constituição do crédito tributário pelo lançamento ou homologá-lo expressamente, ou mantê-lo sem homologação pelo prazo de cinco anos do fato gerador, quando considerar-se-á homologado tacitamente. Nessa modalidade o pagamento antecipado tem por referencial o exercício da faculdade inerente ao fisco de constituir o crédito tributário pelo lançamento, mas não a ocorrência do fato gerador do tributo, isto é, não é antecipado em relação ao fato gerador, mas antecipado porque realizado antes do lançamento pela Administração Tributária.

O imposto de renda, atualmente, segue essa modalidade de lançamento, uma vez que determina ao contribuinte o pagamento do tributo à medida em que os rendimentos forem sendo percebidos, estes posteriormente submetidos a um ajuste anual, **antes de qualquer procedimento do fisco**. Por outro lado, ao fisco, o direito de verificar, a qualquer momento os pagamentos antecipados ou a atividade exercida pelo contribuinte, e executar o lançamento do crédito tributário correspondente, para isso considerando os pagamentos efetuados antecipadamente. Esta é a submissão legal a que a Secretaria da Receita Federal levou o imposto de renda das pessoas físicas ao dispor sobre a incidência do tributo à medida em que os rendimentos fossem auferidos e estabelecer um ajuste anual, para fins da utilização de eventuais deduções e incentivos fiscais, não vinculados à percepção do rendimento.

Comparando a previsão do CTN para o fato gerador do IR com aquela da lei ordinária que ordena a tributação dos rendimentos à medida em que forem sendo percebidos, sem prejuízo do ajuste anual – Leis n.º 7713/88, 8134/90, 8383/91 e 9250/95 - e levando em consideração as diversas correntes quanto aos tipos de fato gerador, verifica-se que o legislador interpretou a determinação maior



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10675.001332/96-84

Acórdão nº. : 102-45.392

forma que cada uma delas constitui uma parte do fato gerador do tributo, com fecho ao final do período. Para esse fim, determinou, também, que em cada momento de tributação fossem permitidas as deduções normais à percepção dos rendimentos, deixando para o ajuste as demais.

Claro está que o IR atualmente segue, com algumas variações, o conceito de renda – acréscimo patrimonial, onde a renda tributável é a líquida obtida pela dedução dos gastos para obtenção do ingresso, constituindo-se de qualquer ingresso de moeda, periódico ou transitório, e não necessária à manutenção da fonte.

Segundo comentários de Gisele Lemke em “Imposto de Renda – os Conceitos de Renda e Disponibilidade Econômica e Jurídica”, p. 90, nada impede que a arrecadação do IR seja feita em períodos curtos, em razão da necessidade financeira do Estado.

“Tem-se aí a questão das antecipações de impostos, o que é típico do atual sistema de IR, tanto da pessoa jurídica como da física. Tal sistema está fundado na presunção de que será devido IR em montante x , ao final do período. Para que se saiba se essa presunção é admissível, é preciso que ela não descaracterize o fato “renda” (caso contrário, restará ferido o princípio da repartição constitucional de competências, com a tributação do faturamento ou do patrimônio, como estudado no capítulo 4). A nosso ver ela não o descaracteriza, desde que permitida a prova em contrário (i.e., de que não foi auferida a renda presumida em lei), com imediato reembolso dos valores pagos a maior. Isto porque, observados esses requisitos, de período anual e antecipações mensais, pode-se dizer que aquele que auferir renda tributável mensalmente, muito provavelmente estará sujeito à tributação pelo IR ao final do ano com base em valores equivalentes à soma da renda auferida ao longo de 12 meses do ano. Assim, nada impede que já vá sendo cobrado o imposto devido ao final do ano em parcelas mensais, correspondentes à renda que vai sendo auferida pelo contribuinte mensalmente. E o que torna perfeitamente compatível com a realidade tal presunção é o fato de ela ser relativa, o que significa que, se não corresponder à realidade efetiva do contribuinte, poderá



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10675.001332/96-84

Acórdão nº. : 102-45.392

ele apresentar prova nesse sentido e, inclusive, receber de volta eventuais importâncias adiantadas a maior.”

Então, de um primeiro modo, o tributo é apurado instantaneamente sobre os rendimentos auferidos, e agrupados por períodos mensais para o cálculo e recolhimento, rendimentos que são levados, obrigatoriamente, ao ajuste anual para fins de novo cálculo mediante aplicação de uma tabela progressiva anual, resultante da soma das doze tabelas mensais de incidência. De outro, aqueles rendimentos que, por determinação legal, são sujeitos à tributação instantânea e definitiva. E, ainda, de uma terceira forma, aqueles oriundos da atividade agrícola, que resultam da produção ao longo do ano e configuram-se resultado tributável, pelo confronto entre receitas e despesas em 31 de dezembro de cada ano-calendário, que também irá compor o montante tributável no ajuste anual.

Característica de fato gerador periódico porque os rendimentos vão sendo tributados à medida em que são percebidos mas somente possível conhecer a real incidência tributária ao final do período, quando completo o período e possível o agrupamento do conjunto de rendimentos do período.

Dessas determinações legais decorre que a tributação de todos os rendimentos do trabalho assalariado, pagos ou creditados por pessoas físicas ou jurídicas e dos demais rendimentos que não estejam sujeitos à tributação exclusiva na fonte, pagos ou creditados por pessoas jurídicas, e, ainda, aqueles recebidos de outra pessoa física, ou de fontes situadas no exterior, inclusive ganhos de capital que não tenham sido tributados na fonte, no País, é obrigatória e deve ser imediata, no entanto, sujeita ao ajuste anual.

O que se constata na legislação atual é a transformação da incidência tributária do IR, anteriormente anual, para modalidade instantânea, agrupada por mês, e com fecho anual.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10675.001332/96-84

Acórdão nº. : 102-45.392

Princípios constitucionais aplicáveis ao Imposto de Renda

Questionamento, indispensável, quanto à citada incidência tributária, é o pertinente à obediência aos princípios constitucionais a que deve o referido imposto.

Conveniente lembrar que os princípios constitucionais tributários constituem-se balizamento maior das regras instituídas em cada um dos entes administrativos, por definirem a lógica e a racionalidade, e estabelecerem pautas de comportamentos e de valores a serem seguidas na sua aplicação.

O Imposto de Renda deve ser informado pelos critérios da universalidade, da progressividade e da generalidade, na forma da lei (artigo 153, § 2.º, I, da CF). Além deles e dos demais princípios constitucionais tributários, submissão, também, aos princípios da igualdade, da pessoalidade, da capacidade contributiva, da vedação ao confisco e da repartição constitucional de competências.

O princípio da universalidade dispõe que a lei que instituir o imposto de renda deve abarcar todos os rendimentos provenientes de atividades lucrativas para fins de cálculo do mesmo, enquanto o princípio da generalidade, preceitua que devem ser tributadas todas as pessoas que auferirem renda, excetuando-se, logicamente, às imunidades e isenções concedidas legalmente. Já o princípio da progressividade, dispõe que mais elevado será o quantum devido a título de imposto quanto maior for a renda auferida. A alíquota aumenta à medida que aumenta o ingresso ou a base imponible.

A legislação atual do tributo, citada e comentada, observa os princípios da universalidade, da generalidade e da progressividade, pois atende ao primeiro quando dispõe que a incidência instantânea do tributo, agrupada por mês, deve ser consolidada – onde somam-se todos os rendimentos e resultado da atividade rural – ao final de cada período anual para fins de ajuste e apuração de



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10675.001332/96-84

Acórdão nº. : 102-45.392

eventual saldo de imposto; observa a generalidade pois extensivo a todas as pessoas que auferem renda, e, progressivo, porque graduado por faixas de incidência que variam de zero a 27,5%.

Merecem destaque, também, frente à questão colocada, o princípio da capacidade contributiva e da pessoalidade. O primeiro, inserto no art. 145, § 1º da Constituição, tem por objetivos suprir adequadamente o Estado com recursos oriundos da tributação e permitir a incidência tributária de maneira a não impossibilitar a subsistência dos contribuintes. Submete a graduação do tributo à capacidade econômica do contribuinte, diretriz que impede o confisco e inibe a tributação isolada.

"Art.145.(...)

(...)

§1º. Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte."

Dele decorre a impossibilidade da manutenção, apenas, da incidência instantânea do IR, pois impositivo da observação da capacidade econômica. Na situação em exame, em cada tributação instantânea a lei concedeu deduções inerentes à percepção dos rendimentos para fins de observar, em parte, a capacidade contributiva; enquanto a apuração da efetiva riqueza nova produzida, obtida no ajuste anual ao confrontar-se o conjunto dos rendimentos anuais percebidos e resultado da atividade rural com o total dos custos normais atinentes a cada atividade e os custos pessoais para a obtenção da renda. Essa renda será submetida à incidência tributária para fins de encontrar o IR devido e apurar eventual saldo a pagar ou a restituir, pela diminuição dos valores já pagos em cada mês.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10675.001332/96-84

Acórdão nº. : 102-45.392

O segundo princípio – da pessoalidade – diz respeito ao caráter pessoal que cada tributo deve ter. Este dispositivo tem por fim a necessidade de tributar-se determinada pessoa em virtude de suas características pessoais, não se transferindo o encargo a terceiros. A capacidade contributiva leva em conta a pessoa a ser tributada.

A legislação do IR também obedece a este princípio quando permite a diminuição da renda total, os custos pessoais que, de uma forma ou de outra, influenciam sua produção.

Destarte, conclui-se que a legislação ordinária não fere os dispositivos constitucionais ao dispor que o tributo deve ter incidência instantânea sobre a diferença entre os rendimentos e as deduções vinculadas a sua percepção, e determinar que a renda auferida seja tributada ao final do período mediante ajuste onde permitida a dedução do conjunto dos custos para a percepção.

Apuração mensal do rendimento

Demonstrado que a incidência do tributo é instantânea e agrupada por períodos mensais, deve-se ter em conta que a apuração dos acréscimos patrimoniais em cada mês possibilita ao fisco a identificação do efetivo momento da omissão dos rendimentos, enquanto inibe a utilização, indevida, de recursos obtidos em períodos posteriores ao mês sob verificação. Assim, e.g. um empréstimo bancário obtido no mês de setembro do ano-calendário jamais pode ser utilizado como origem de aplicação efetuada no mês de Fevereiro.

Em caso contrário, ofensa ao princípio da isonomia, dado pelo artigo 150, II da Constituição Federal, inibidor de tratamento desigual entre contribuintes que se encontram em situação equivalente.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10675.001332/96-84

Acórdão nº. : 102-45.392

"Artigo 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

.....

II – instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos;"

Apuração de acréscimo patrimonial anual implicaria em tributação somente no ajuste, ou seja, a partir do mês de abril do ano-calendário imediatamente subsequente, fato que **possibilita vantagem de até 15 (quinze) meses para o infrator, além da possibilidade de cobertura da infração com rendimentos posteriores ao mês em fiscalização.** Supondo, e.g. dois contribuintes que receberam idêntico rendimento de pessoa física, de R\$ 9.000,00 no mês de janeiro de 1998, tendo o primeiro recolhido o IR devido de R\$ 2.115,00 - $((R\$ 9.000,00 \times 27,5\%) - R\$ 360,00 = R\$ 2.115,00)$ – no mês subsequente, enquanto o segundo, infrator, deixado de oferecer ditos rendimentos à tributação. Utilizando a apuração anual conclui-se que:

- a) poderia a dita omissão desaparecer ao longo do ano por utilização de recurso equivalente em meses posteriores (empréstimo bancário, por exemplo); e,
- b) há tratamento desigual em relação ao primeiro contribuinte dado pela redução de seu patrimônio líquido em função do pagamento do tributo no mês de incidência, uma vez que o segundo pôde aplicar esse valor e obter lucros variados durante quinze meses, enquanto sofrerá incidência de acréscimos legais, apenas, a partir do mês de abril do ano-calendário subsequente.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10675.001332/96-84

Acórdão nº. : 102-45.392

Esse exemplo também se aplica para os rendimentos pagos por pessoa jurídica.

Também não se diga que o infrator deixa de obter vantagem temporal em função da aplicação dos acréscimos legais porque estes decorrem da infração e serão maiores se a referência for o mês do acréscimo.

O ato de apurar mensalmente o acréscimo patrimonial não ofende o conceito de renda, pois uma vez detectada a infração, tributa-se no mês e leva-se o rendimento ao ajuste anual para fins de novo cálculo e levantamento de eventual diferença de imposto, por sobreposição de faixa de incidência em decorrência de outros rendimentos no ano, ou pela apropriação de deduções não consideradas.

Destarte, razão em parte ao nobre Relator quando afirma que o fato gerador do tributo somente se conclui em 31 de dezembro de cada ano-calendário, no entanto, descabida a pretensão de investigação somente em períodos anuais fechados, sob pena de ofensa ao princípio da isonomia, pois estaria estabelecendo diferença de tratamento entre contribuintes na mesma situação ao deixar de identificar o momento exato em que o rendimento oculto deixou de ser tributado. Logo, correta a apuração mensal dos acréscimos patrimoniais.

Também não assiste razão ao nobre relator quanto ao entendimento de que a apuração dos acréscimos patrimoniais utilizou de forma incorreta ao deixar de evidenciar os meses em que sobras de recursos foram apuradas e por desconsiderar essas sobras nos meses subseqüentes. Comprovado, já em primeira instância, que houve concordância quanto ao aumento patrimonial no mês de Outubro, deixa de ter razão qualquer alegação de aproveitamento de eventuais sobras de recursos anteriores pois, em havendo aumento patrimonial naquele mês, óbvia a inexistência de quaisquer recursos excedentes anteriores.

Alegações contidas no recurso.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10675.001332/96-84

Acórdão nº. : 102-45.392

Passando às alegações do contribuinte, verifica-se que **contesta apenas o acréscimo patrimonial apurado no mês Dezembro** apelando para a inclusão de recursos dados pelo saque junto à CEF no valor de Cr\$ 130.000.000,00; de supostas sobras ocorridas no mês de Abril e Novembro, Cr\$ 81.576.666,75 e de outras nos meses de Maio, Julho, Agosto e Setembro, em montante de Cr\$ 115.857.227,00. Exclui das aplicações o saldo no Banco do Brasil S/A em 30/12/92, em valor de Cr\$ 35.205.015,78 e aplicação FAF/CDB/RDB – B.Brasil no valor de Cr\$ 16.300.000,00, substituindo-os por valor de Cr\$ 52.698.787,47. Inclui nas aplicações saldo na CEF em 31/12/92, o valor de Cr\$ 2.997,20.

A solicitação atinente às sobras de recursos do mês de Novembro, em valor de Cr\$ 81.576.666,75, neste inclusos os Cr\$ 4.330.604,49 relativos à aquela do mês de abril, amparada pela decisão de primeira instância, não pode ser acatada pois, conforme demonstrativo, a seguir, verifica-se acréscimo patrimonial nesse mês. Com base no levantamento efetuado pelo fisco para esse mês, fl. 47, e na documentação que compõe o processo, temos :

Novembro / 92

Recursos

Pró-labore recebido da DAMFI Ltda.....	4.177.495,00
Pró-labore recebido da Monti Ltda.....	1.044.374,00
Saldo Bradesco em 31/10/92.....	14.241,93
Saldo B.Brasil em 31/10/92	38.482,99
Resgate de FAF/CDB/RDB – B Brasil fl. 67,93 e 98	127.219.230,00
Receita da Atividade Rural	122.281.586,00
Créditos B.Brasil-Cod. 612 – 3/11/92.....	84.944,00
Créditos B.Brasil-Cod. 848 – 6/11/92	480.000,00
Créditos B.Brasil-Cod. 848 – 9/11/92	640.000,00
Créditos B.Brasil-Cod. 848 – 11/11/92	80.000,00



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10675.001332/96-84

Acórdão nº : 102-45.392

Créditos B.Brasil-Cod. 612 – 16/11/92	138.982,08
Créditos B.Brasil-Cod. 848 – 16/11/92	80.000,00
Créditos B.Brasil-Cod. 848 – 20/11/92	2.800.000,00
Créditos B.Brasil-Cod. 848 – 23/11/92	240.000,00
Créditos B.Brasil-Cod. 848 – 25/11/92	9.520.000,00
Recursos excedentes Abril	4.330.604,49
Venda de um veículo m/Chevrolet, mod. Kadet 89 cf.Demonstrativo de Ap. Ganho de Capital, fl. 17.....	70.000.000,00
Total dos recursos	343.169.940,49

Aplicações

Saldo Bradesco em 30/11/92.....	822.953,81
Saldo B.Brasil em 30/11/92	97.482,66
Aplicação FAF/CDB/RDB-Bradesco	19.000.000,00
Aplicação RDB / CEF s/parte.....	130.000.000,00
Aq. Veículo TEMPRA 4 P cf. NF 181-Guimarães A Ltda	165.000.000,00
Débito B.Brasil – Cod. 115 (Paulo Honório)	70.712,60
Débito B.Brasil – Cod. 262 em 24/11	10.180,00
Débito B.Brasil – Cod. 262 em 25/11	4.080,00
Despesas da Atividade Rural.....	41.527.911,00
Total das aplicações	356.533.320,07
Acréscimo patrimonial sem cobertura	(13.363.379,58)

* Cabe esclarecer que o levantamento da evolução patrimonial deve considerar a aquisição de bens que não estão ligados à atividade rural uma vez que se trata da análise das atividades e do patrimônio da pessoa física do contribuinte e não especificamente daquela atividade.

Portanto, mesmo considerando a sobra disponível no mês de Abril, apurada pela Autoridade Julgadora de primeira instância, **inexistente sobra no mês de Novembro.**



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10675.001332/96-84

Acórdão nº. : 102-45.392

Em vista da documentação acostada ao recurso, razão ao contribuinte quanto ao saque na Caixa Econômica Federal em valor de Cr\$ 130.000.000,00, uma vez que se trata de sua parte (20%) no resgate de RDB aplicado em 20 /11/ 92, em valor total de Cr\$ 650.000.000,00, conforme documento à fl. 128.

Ainda quanto a esse resgate de aplicação, mesmo não solicitado na peça recursal, deve ser considerado como ingresso no mês de dezembro o valor relativo a sua parte nos rendimentos produzidos em montante de Cr\$ 34.346.000,00.

A solicitação para considerar as sobras de recursos da atividade rural, nos meses de Maio a Setembro, em valor de Cr\$ 115.857.227,00, encontra óbice no aumento patrimonial a descoberto no mês de outubro. Havendo acréscimo patrimonial a descoberto nesse mês conclui-se que todos os recursos disponíveis anteriores foram utilizados para sua cobertura. Não se deve confundi-los com as sobras apuradas no mês de abril pela Autoridade Julgadora de primeira instância ao promover alteração no cálculo do acréscimo patrimonial a descoberto, pois estas decorrem de alteração promovida posteriormente ao lançamento, enquanto aquelas, já consideradas anteriormente pelo fisco e aceitas pelo contribuinte ao concordar com o acréscimo a descoberto no mês de outubro. Destarte, incabível o pleito quanto a esse aspecto.

O valor da venda do veículo marca Chevrolet, modelo Kadett 89, foi considerado no mês de Novembro, de acordo com entendimento deste relator e também do colegiado desta Câmara já estendido aos demais parceiros, no sentido de que tal bem foi dado como parte do pagamento na aquisição do veículo marca Fiat, modelo Tempra, pois, mesmo não sendo permitido o desconhecimento da lei, é corrente que as aquisições desse tipo de bem são efetuadas, regra geral, mediante entrega do veículo usado como parte do pagamento e, na maioria das vezes, sem a cobertura da respectiva nota fiscal de entrada, com o DUT não preenchido e, apenas, assinado, para fins de transferência a terceiros sem passagem pelo estoque



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10675.001332/96-84

Acórdão nº. : 102-45.392

da revendedora. Ainda vale salientar que o demonstrativo de ganhos de capital, parte integrante da declaração de rendimentos, indica a data correta da transação.

Feitas estas considerações e esclarecido sobre a correta aplicação da lei, a movimentação financeira e patrimonial no mês de dezembro permanecerá como demonstrado a seguir.

Mês Dezembro / 92

Recursos

Pró-labore DAMFI Ltda.....	4.177.495,00
Pró-labore Monti Ltda.....	1.044.374,00
Alienação residência.....	22.000.000,00
Alienação Faz. Matinha.....	48.000.000,00
Resgate FAF/CDB/RDB B. Bradesco.....	4.950.000,00
Saldo B. Bradesco em 30/11/92.....	822.953,81
Saldo B. Brasil em 30/11/92.....	97.482,66
Receita da Atividade Rural.....	147.872.354,00
Alienação de um terreno urbano p/Pedro R Monti cf. Declaração de Bens, fl. 14.....	4.000.000,00
Resgate RDB CEF (sua parte).....	130.000.000,00
Rendimentos RDB CEF (sua parte).....	34.346.000,00
Total de recursos.....	397.310.659,47

Aplicações

Saldo B.Bradesco em 31/12/92.....	147.049,91
Aplicação FAF/CDB/RDB Bradesco.....	34.200.000,00
* Aplicação Fundo Ouro / Poupança Ouro cf. D Ajuste.....	16.300.000,00
* Saldo B.Brasil em 31/12/92 cf. D Ajuste.....	35.205.015,78
Débito em Conta Corrente B Bradesco S/A.....	1.274,68
Despesas da Atividade Rural.....	505.618.118,00



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10675.001332/96-84

Acórdão nº. : 102-45.392

Total das aplicações591.471.458,37

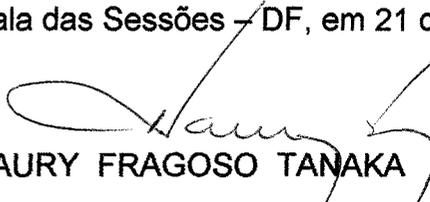
Acréscimo Patrimonial a descoberto194.160.798,90

* O recorrente agrupou saldo B Brasil em 31/12/92 – Cr\$ 35.205.015,78 com aquele declarado como aplicado em Fundo Ouro B Brasil, Cr\$ 17.493.771,69, que somou Cr\$ 52.698.787,47, maior que o considerado pelo fisco, de Cr\$ 51.505.015,78. No entanto, mantém-se o valor menor em sua íntegra para não alterar (agravar) o lançamento, bem assim, o acréscimo patrimonial verificado no mês de Novembro, que não será objeto de qualquer medida fiscal neste processo.

Verifica-se que o recorrente pretendeu aumentar o valor das aplicações efetuadas em Fundo Ouro e poupança ouro, em relação àquele apurado pelo fisco, originalmente Saldo B.Brasil em 30/11/92, Cr\$ 34.200.000,00 e Aplicação FAF/CDB/RDB – B Brasil – Cr\$ 16.300.000,00, totalizando Cr\$ 51.505.015,78, e agora, Cr\$ 52.698.787,47, enquanto incluiu saldo na CEF em 31/12/92, valor de Cr\$ 2.997,20, não considerado originalmente pelo fisco. No entanto, esses valores constituem agravamento do lançamento original, ação não permitida neste momento dada apenas a competência para julgamento do feito.

Isto posto, demonstrado que deve ser considerado o valor da participação do contribuinte em aplicação financeira na Caixa Econômica Federal, bem assim nos rendimentos produzidos, e afastadas as solicitações quanto à eventuais sobras no mês de Novembro e nos meses de Maio a Setembro, uma vez inexistentes, e as inclusões de valores não considerados anteriormente pelo fisco, para fins de incremento do acréscimo patrimonial apurado, que constituem agravamento do feito, **voto pelo provimento parcial ao recurso para reduzir o acréscimo patrimonial a descoberto no mês de dezembro para Cr\$ 194.160.798,90.**

Sala das Sessões – DF, em 21 de fevereiro de 2002.


NAURY FRAGOSO TANAKA