



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.006580/99-02
Recurso nº. : 137.491
Matéria : IRPF - Ex(s): 1994 e 1995
Recorrente : WELINGTON FLAUSINO REIS
Recorrida : 5ª TURMA/DRJ-BELO HORIZONTE/MG
Sessão de : 12 de agosto de 2004
Acórdão nº. : 104-20.111

GASTOS E/OU APLICAÇÕES INCOMPATÍVEIS COM A RENDA DECLARADA DISPONÍVEL - LEVANTAMENTO PATRIMONIAL - FLUXO FINANCEIRO - RENDA PRESUMIDA - BASE DE CÁLCULO - PERÍODO - BASE DE INCIDÊNCIA - APURAÇÃO MENSAL - O Imposto de Renda das pessoas físicas, a partir de 1º de janeiro de 1989, será apurado, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, incluindo-se, quando comprovada pelo Fisco, a título de omissão de rendimentos (renda presumida), a realização de gastos incompatíveis com a renda disponível do contribuinte, apurada através de planilhamento financeiro ("fluxo de caixa"), onde serão considerados todos os ingressos e dispêndios realizados no mês pelo contribuinte. Desta forma, não encontra respaldo legal a apuração de omissão de rendimentos, através de planilhamento financeiro, apurado de forma anual, exceto quando o contribuinte se dedica exclusivamente à atividade rural.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por WELINGTON FLAUSINO REIS.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencida a Conselheira Maria Beatriz Andrade de Carvalho.

LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.006580/99-02
Acórdão nº. : 104-20.111


NELSON MALLMANN
RELATOR

FORMALIZADO EM: 17 SET 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA, MEIGAN SACK RODRIGUES, OSCAR LUIZ MENDONÇA DE AGUIAR e REMIS ALMEIDA ESTOL. 



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.006580/99-02
Acórdão nº. : 104-20.111
Recurso nº. : 137.491
Recorrente : WELINGTON FLAUSINO REIS

RELATÓRIO

WELINGTON FLAUSINO REIS, contribuinte inscrito no CPF/MF 276.666.036-49, residente e domiciliado na cidade de Belo Horizonte, Estado de Minas Gerais, à Rua Gonçalves Dias, 2.552 – apto 1.302 , Bairro de Lourdes, jurisdicionado a DRF em Belo Horizonte - MG, inconformado com a decisão de fls. 163/168, prolatada pela Quinta Turma da DRJ em Belo Horizonte - MG, recorre a este Primeiro Conselho de Contribuintes pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 172/179.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 28/04/99, o Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física de fls. 01/06, com ciência através de AR em 30/04/99, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 72.660,57 (padrão monetário da época do lançamento do crédito tributário), a título de Imposto de Renda Pessoa Física, acrescidos da multa de lançamento de ofício normal de 75% (art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96) e dos juros de mora de, no mínimo, de 1% ao mês, calculados sobre o valor do imposto de renda relativo aos exercícios de 1994 e 1995, correspondente, respectivamente, aos anos-calendário de 1993 e 1994.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.006580/99-02
Acórdão nº. : 104-20.111

Da ação fiscal resultou a constatação de omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, onde se verificou excesso de aplicações sobre origens nos anos de 1993 e 1994, apurada de forma anual. Infração capitulada nos artigos 1º, 2º, 3º e §§, da Lei nº 7.713, de 1988, artigos 1º ao 4º, da Lei nº 8.134, de 1990; artigos 4º, 5º e 6º da Lei nº 8.383, de 1991, combinado com o artigo 6º e parágrafos, da Lei nº 8.021, de 1990.

Irresignado com o lançamento, o autuado, apresenta, tempestivamente, em 01/06/99, a sua peça impugnatória de fls. 142/148, instruída pelos documentos de fls. 149/160, solicitando que seja acolhida a presente impugnação para determinar o cancelamento do crédito tributário, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que no ano-calendário de 1993, foram apontadas as seguintes irregularidades: (a) – baixa na participação societária nas empresas Skapauto Ltda., Sinalverde Acessórios Ltda. e Sacy Som e Acessórios Ltda. sem apresentar documentos que comprovem o efetivo recebimento dos valores, além de que as transações se deram por valor histórico das quotas e não por valor patrimonial; (b) – falta de comprovação de recebimento do empréstimo efetuado a Adamastor Nascimento Machado; e (c) omissão de pagamentos à Construtora Líder;

- que como se pode verificar das alterações dos contratos sociais das empresas já acostados aos presentes autos: Skapauto e Sacy Som e do que se junta com a presente relativo a Sinalverde, trata-se de empresas pertencentes a membros de uma mesma família;

- que os sócios da Skapauto (Genedarles, Welington, Lélis e Antônio Carlos) são irmãos e transferiram suas cotas para seus pais (Antônio e Aparecida). Os sócios da



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.006580/99-02
Acórdão nº. : 104-20.111

Sacy Som e da Sinalverde eram os irmãos Genedarles e Welington mais o Sr. Adamastor Nascimento Machado. Na alteração societária nestas duas empresas o impugnante Welington permaneceu apenas na Sinalverde em companhia do Sr. Adamastor, enquanto na Sacy Som permaneceu o Sr. Genedarles com sua esposa Mírcia Martins da Costa Reis;

- que se ressalte que a digna fiscalização cometeu um equívoco ao estabelecer que o impugnante dera baixa de sua participação na Sinalverde, como se pode verificar da alteração societária e da declaração de bens, o que ocorreu foi à aquisição de participação societária de seu irmão Genedarles;

- que , quanto ao recebimento de empréstimo, tem-se que é incorreta a interpretação legal dada pela digna fiscalização, pois o documento acostado aos autos, doc. de fls. 47 e 48, comprova o efetivo recebimento do numerário pelo impugnante;

- que, quanto à omissão de pagamentos à Construtora Líder, tem-se que a origem destes pagamentos foi à aquisição do apartamento nº 901 do Edifício Bronzi di Riace, em construção à Rua Paracatu nº 1555;

- que, quanto ao ano calendário de 1994, foram apontadas as seguintes irregularidades: (a) – falta de comprovação do recebimento dos valores referente às alienações dos veículos Fiat Uno e Fiat Tempra; (b) – falta de comprovação de efetivo recebimento do valor da venda do apto da Rua Mangabeira; e (c) falta de comprovação dos pagamentos declarados como efetuados à Construtora Líder;

- que, quanto à venda dos veículos, tem-se que através dos extratos emitidos pelo DETRAN/MG, as vendas dos veículos ocorreram em 1993 e não em 1994 como declarado;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.006580/99-02
Acórdão nº. : 104-20.111

- que, quanto à compra e venda de imóveis, tem-se ficado comprovados o ingresso de recursos provenientes da venda do apartamento da Rua Mangabeiras e a sua destinação à quitação do compromisso de compra do imóvel da Rua Gonçalves Dias.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pela impugnante, os membros da Quinta Turma de Julgamento da DRJ em Belo Horizonte - MG, concluíram pela procedência da ação fiscal e pela manutenção integral do crédito tributário, com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- que relativamente ao pedido de posterior juntada de provas, cumpre destacar que a produção de prova contrária ao lançamento é ônus do impugnante, e o momento oportuno para a juntada dos documentos em que se fundamentam as alegações é quando da apresentação da impugnação;

- que quanto ao mérito, relativamente ao ano-calendário de 1993, o autuado teria declarado alienações de participações societárias, em três empresas, no montante de 13.036,69 UFIR. Esse valor foi glosado por falta da comprovação do efetivo recebimento das quantias envolvidas. Em sua impugnação, o contribuinte defende que alienou participações societárias em duas empresas (Skapauto e Sacy Som e Acessórios Ltda.) por 8.012,07 UFIR, e teria adquirido participação em outra empresa (Sinalverde Acessórios Ltda.), por 5.024,62 UFIR. Dessa forma, como resultado final dessas transações, verificar-se-ia uma entrada de recursos de 2.987,45 UFIR;

- que se registre, entretanto, que o autuado, além das alterações contratuais, não traz aos autos outros elementos de prova para demonstrar que os valores envolvidos nas transações efetivamente foram transferidos entre os interessados. Limita-se a argumentar que as empresas em questão pertencem aos membros de uma mesma família, de modo que as operações não se revestiram de maiores formalidades;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.006580/99-02
Acórdão nº. : 104-20.111

- que, entretanto, o lançamento decorre da tributação de rendimentos tidos como omitidos em virtude de constatar-se que as aplicações de recursos efetuadas pelo contribuinte foram superiores às disponibilidades comprovadas. Assim, para afastar o acerto do lançamento, seria necessário que o interessado apresentasse documentos tais como cópias de cheques, extratos bancários ou quaisquer outros que julgasse conveniente, para comprovar a entrada de recursos em seu patrimônio. Isso, entretanto, não se fez, nem antes da autuação, quando o interessado foi intimado (fls. 27/62), nem por ocasião da impugnação, cabendo manter a glosa;

- que se saliente que, em se tratando de matéria tributária, não basta apenas apresentar um contrato preenchido com as formalidades legais e consignar tais dados em declarações de bens e direitos. Os fatos devem ser devidamente comprovados com elementos probantes que não deixem margem à dúvida quanto à consistência da operação;

- que no tocante ao recebimento de empréstimo, glosado pela autoridade lançadora, esclareça-se que a Nota Promissória de fl. 48, apresentada de forma isolada pelo interessado, não é hábil e suficiente para comprovar o recebimento de 18.325,54 UFIR, de Adamastor Nascimento Machado. As alegações deveriam estar baseadas em outros documentos que não deixassem margem à dúvida quanto à consistência da operação, como é o caso de transferências bancárias do numerário ou cópias de cheques emitidos a favor do autuado e comprovadamente sacados ou creditados, coincidentes em datas e valores, dentre outros. Não basta a apresentação de mera nota promissória que, como é sabido, pode ser feita a qualquer tempo, com o teor que convier e trazendo valores de acordo com os interesses das próprias partes, que a torna pouco convincente;

- que no que concerne aos pagamentos efetuados à Construtora Líder, nos anos-calendário de 1993 e 1994, cumpre ressaltar que o interessado não foi autuado por



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.006580/99-02
Acórdão nº. : 104-20.111

não ter comprovado os pagamentos, eis que os documentos de fls. 83/132, carreados aos autos pela autoridade lançadora, demonstram a efetividade dos pagamentos. A autuação se deu porque o interessado não declarou tais desembolsos, que somados às demais aplicações, superam o montante dos recursos comprovados. Assim, esclareça-se, a assertiva do contribuinte de que "a origem dos pagamentos foi à aquisição do apartamento 901, do Edifício Bronzi de Riace, tudo conforme contrato de fls. 83/87" não afasta a autuação, pois resta comprovada a origem dos recursos utilizados para a efetivação dos pagamentos feitos à Construtora Líder em decorrência do Contrato de Promessa de Compra e Venda de Imóvel;

- que ainda no tocante ao ano-calendário de 1993, o interessado traz aos autos os documentos de fls. 154/156 para comprovar que os veículos Fiat Uno e Fiat Tempra teriam sido adquiridos e alienados no ano-calendário de 1993. Entretanto, para fins de afastar o efetivo recebimento dos valores pleiteados. Registre-se que os extratos de registro do DETRAN não comprovam que os valores ali consignados tenham efetivamente ingressados no patrimônio identificado do interessado, eis que, por exemplo, a propriedade de um veículo pode ser transferida para a quitação de uma dívida não declarada. Além disso, a data de transferência de um veículo no órgão competente não prova a data do efetivo recebimento do valor da transação, pois o recebimento pode ter se dado de forma parcelada, sob a forma de outro bem, enfim, como acordarem as partes. Portanto, ao interessado competiria comprovar, inequivocamente, a entrada de recursos ora pleiteada. Como isso não foi feito, não há como alterar o montante dos recursos já considerados pela autoridade lançadora;

- que quanto ao exercício de 1995, ano-calendário de 1994, não há como restabelecer os valores que o interessado declarou como obtidos pela alienação dos veículos Fiat Uno e Fiat Tempra, pois não restou comprovado o efetivo recebimento dos valores constantes da declaração de bens;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.006580/99-02
Acórdão nº. : 104-20.111

- que no que concerne ao valor recebido pela venda do apartamento situado à Rua Mangabeira, não há como acatar o pleito do contribuinte, pois os documentos trazidos aos autos sequer comprovam a alienação do imóvel a Ricardo Borges Freire. Os documentos de fls. 70/72 não são instrumentos públicos, com validade perante terceiros, nos termos dos arts. 135 e 1067 do Código Civil de 1916, então vigente, e sim documentos particulares, sem registro em cartório e sem as assinaturas de duas testemunhas. Formalidade, tal como o registro em cartório, tem relevância porque, quando existente, constitui um reforço à credibilidade da operação; confere certeza, no mínimo, à data em que o documento foi efetivamente firmado.

A ementa que consubstancia a decisão dos Membros da Quinta Turma de Julgamento da DRJ em Belo Horizonte - MG, é a seguinte:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF

Exercício: 1994, 1995

Ementa: ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO

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.

Lançamento Procedente.”

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 26/06/03, conforme Termo constante às fls. 169/171 e, com ela não se conformando, o recorrente interpôs, em tempo hábil (25/07/03), o recurso voluntário de fls. 172/179, instruído pelo documento de fls. 180/181 no qual demonstra irresignação parcial contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nas mesmas razões expendidas na fase impugnatória, reforçado pela



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.006580/99-02
Acórdão nº. : 104-20.111

consideração de que concorda parcialmente com acréscimo patrimonial a descoberto de 44.424,24 UFIR no ano-calendário de 1994, exercício 1995, deixando de recorrer desta parcela, de modo a exercer o direito de parcelamento nos termos da Lei nº 10.684, de 2003.

Consta às fls. 180/181, dos autos do processo, a Relação de Bens e Direitos para Arrolamento objetivando o seguimento ao recurso administrativo, sem exigência do prévio depósito de 30% a que alude o art. 10, da Lei n.º 9.639, de 25/05/98, que alterou o art. 126, da Lei nº 8.213/91, com a redação dada pela Lei nº 9.528/97.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.006580/99-02
Acórdão nº. : 104-20.111

VOTO

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

O presente recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Câmara.

Não há argüição de qualquer preliminar.

Da análise dos autos do processo se verifica que a discussão, nesta fase recursal, versa tão-somente sobre omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto apurada de forma anual.

Inicialmente, é de se ressaltar que independentemente do teor da peça impugnatória e da peça recursal incumbe a este colegiado, verificar o controle interno da legalidade do lançamento e, para tanto, se faz necessário proceder a uma análise mais detalhada se está correto a apuração de omissão de rendimentos efetivada através do fluxo de caixa anual de entradas e saídas (origens e aplicações), quando o contribuinte não explora atividade rural, ou seja, quando os rendimentos provêm de outras atividades, exceto a rural.

Com a devida vênia dos que pensam em contrário, não posso compartilhar com o entendimento de que o acréscimo patrimonial a descoberto possa ser apurado de forma anual, pelas razões alinhavadas na seqüência.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.006580/99-02
Acórdão nº. : 104-20.111

Os artigos 2º ao 8º, da Lei n.º 7.713/88 e os artigos 5º e 6º, da Lei n.º 8.383/91 determinam que o imposto de renda das pessoas físicas é devido mensalmente, à medida que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos. Tais dispositivos e os que os sucederam dão sustentação ao acréscimo patrimonial não justificado determinado tão-somente com base em fluxo financeiro mensal.

Com o advento dos arts. 9, 10, 11 e 12 da Lei n.º 8.134/90, o recolhimento é mensal, evidentemente sem prejuízo do art. 2º, da Lei n.º 7.713/88, o contribuinte é obrigado a apresentar anualmente declaração de rendimentos, na qual deve apurar o imposto devido mediante aplicação da tabela de incidência anual, distinta da mensal. A essência desses dispositivos foi mantida em leis posteriores, a exemplo dos arts. 12, 13 e 15, da Lei n.º 8.383/91.

Não há dúvidas, que pelas normas hoje vigentes, a tributação da renda das pessoas físicas é feita predominantemente em bases anuais. Na realidade, o valor do imposto devido que prevalece é o apurado na declaração de ajuste anual, que considera todos os rendimentos do ano-calendário. Os pagamentos realizados pelo contribuinte durante o ano, inclusive mediante retenção na fonte, são meras antecipações do imposto calculado na declaração. Havendo diferença entre os pagamentos mensais e o valor devido no ano, esta diferença deve ser recolhida pelo contribuinte ou a ele restituída, conforme o caso.

Como também não há dúvidas, que a própria sistemática do regime de declaração de ajuste anual confere ao Fisco Federal o poder de exigir do contribuinte o imposto devido por todos rendimentos tributáveis auferidos no ano, mesmo que não tenha havido as antecipações mensais. A tributação mensal não exclui a anual. Ao contrário, a anual supre a mensal. Veja-se que a IN SRF n.º 46/97, manda que, no caso de omissão de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.006580/99-02
Acórdão nº. : 104-20.111

rendimentos sujeitos ao pagamento de imposto mensal, se exija apenas o imposto suplementar decorrente da base de cálculo anual.

No caso em discussão, não há dúvidas nos autos que a suplicante foi tributado diante da constatação de omissão de rendimentos, pelo fato do fisco ter verificado, através do levantamento anual de origens e aplicações de recursos, que o mesmo apresentava "um acréscimo patrimonial a descoberto", "saldo negativo anual", ou seja, aplicava e/ou consumia mais do que possuía de recursos com origem justificada.

Sobre este "acrécimo patrimonial a descoberto", "saldo negativo" cabe tecer algumas considerações.

Sem dúvida, sempre que se apura de forma inequívoca um acréscimo patrimonial a descoberto, na acepção do termo, é lícito à presunção de que tal acréscimo foi construído com recursos não indicados na declaração de rendimentos do contribuinte.

A situação patrimonial do contribuinte é medida em dois momentos distintos. No início do período considerado e no seu final, pela apropriação dos valores constantes de sua declaração de bens. O eventual acréscimo na situação patrimonial constatado na posição do final do período em comparação da mesma situação no seu início é considerado como acréscimo patrimonial. Para haver equilíbrio fiscal deve corresponder, tal acréscimo (que leva em consideração os bens, direitos e obrigações do contribuinte) deve estar respaldado em receitas auferidas (tributadas, não tributadas ou tributadas exclusivamente na fonte).

No caso em questão, a tributação não decorreu do comparativo entre as situações patrimoniais do contribuinte ao final e início do período, ou seja, na acepção do termo "acrécimo patrimonial". Portanto, não pode ser tratada como simples acréscimo



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.006580/99-02
Acórdão nº. : 104-20.111

patrimonial. Desta forma, não há que se falar de acréscimo patrimonial a descoberto apurado na declaração anual de ajuste.

Vistos esses fatos, cabe mencionar a definição do fato gerador da obrigação tributária principal que é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência (art. 114 do CTN).

Esta situação é definida no art. 43 do CTN, como sendo a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou de proventos de qualquer natureza, que no caso em pauta é a omissão de rendimentos.

Ocorrendo o fato gerador, compete à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível (CTN, art. 142).

Ainda, segundo o parágrafo único, deste artigo, a atividade administrativa do lançamento é vinculada, ou seja, constitui procedimento vinculado à norma legal. Os princípios da legalidade estrita e da tipicidade são fundamentais para delinear que a exigência tributária se dê exclusivamente de acordo com a lei e os preceitos constitucionais.

Assim, o imposto de renda somente pode ser exigido se efetivamente ocorrer o fato gerador, ou, o lançamento será constituído quando se constatar que concretamente houve a disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou de proventos de qualquer natureza.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.006580/99-02
Acórdão nº. : 104-20.111

Desta forma, podemos concluir que o lançamento somente poderá ser constituído a partir de fatos comprovadamente existentes, ou quando os esclarecimentos prestados forem impugnados pelos lançadores com elemento seguro de prova ou indício veemente de falsidade ou inexatidão.

Ora, se o fisco faz prova, através de demonstrativos de origens e aplicações de recursos - fluxo financeiro, que o recorrente efetuou gastos além da disponibilidade de recursos declarados, é evidente que houve omissão de rendimentos e esta omissão deverá ser apurada no mês em que ocorreu o fato.

Diz a norma legal que rege o assunto:

"Lei n.º 7.713, de 1988:

Artigo 1º - Os rendimentos e ganhos de capital percebidos a partir de 1º de janeiro de 1989, por pessoas físicas residentes ou domiciliadas no Brasil, serão tributados pelo Imposto de renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei.

Artigo 2º - O Imposto de Renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.

Artigo 3º - O Imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvando o disposto nos artigos 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 correspondentes aos rendimentos declarados.

Lei n.º 8.134, de 1990:





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.006580/99-02
Acórdão nº. : 104-20.111

Art. 1º - A partir do exercício-financeiro de 1991, os rendimentos e ganhos de capital percebidos por pessoas físicas residentes ou domiciliadas no Brasil serão tributados pelo Imposto de Renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei.

Art. 2º - O Imposto de Renda das pessoas físicas será devido à medida que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, sem prejuízo do ajuste estabelecido no artigo 11.

...

Art. 4º - Em relação aos rendimentos percebidos a partir de 1º de janeiro de 1991, o imposto de que trata o artigo 8º da Lei n.º 7.713, de 1988:

I - será calculado sobre os rendimentos efetivamente recebidos no mês."

Lei n.º 8.021, de 1990:

"Art. 6º - O lançamento de ofício, além dos casos já especificados em lei, far-se-á arbitrando os rendimentos com base na renda presumida, mediante utilização dos sinais exteriores de riqueza.

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

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

Como se depreende da legislação, anteriormente, citada o imposto de renda das pessoas físicas será apurado mensalmente, à medida que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, já que com a edição da Lei n.º 8.134, de 1990, que introduziu a declaração anual de ajuste para efeito de apuração do imposto devido pelas pessoas físicas, tanto o imposto devido como o saldo do imposto a pagar ou a restituir, passaram a ser determinados anualmente, donde se conclui que o recolhimento mensal passou a ser considerado como antecipação do devido e não como pagamento definitivo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.006580/99-02
Acórdão nº. : 104-20.111

É certo que a Lei n.º 7.713, de 1988, determinou a obrigatoriedade da apuração mensal do imposto sobre a renda das pessoas físicas, não importando a origem dos rendimentos nem a natureza jurídica da fonte pagadora, se pessoa jurídica ou física. Como o imposto era apurado mensalmente, as pessoas físicas tinham o dever de cumprir sua obrigação com base nessa apuração, o que vale dizer, seu fato gerador era mensal.

Desse modo, o imposto devido, a partir do período-base de 1990, passou a ser determinado mediante a aplicação da tabela progressiva sobre a base de cálculo apurada com a inclusão de todos os rendimentos de que trata o art. 10 da Lei n.º 8.134, de 1990, e o saldo a pagar ou a restituir, mediante a dedução do imposto retido na fonte ou pago pelo contribuinte pessoa física, mensalmente, quando auferisse rendimentos de outras pessoas físicas.

Relevante observar que a obrigatoriedade do recolhimento mensal nasceu com o advento da Lei n.º 7.713, de 1988, que introduziu na legislação do imposto de renda das pessoas físicas o sistema de bases correntes.

Assim, entendo que os rendimentos omitidos apurados, mensalmente, pela fiscalização, a partir de 01/01/89, estão sujeita à tabela progressiva anual (IN SRF n.º 46/97).

É evidente que o arbitramento da renda presumida cabe quando existe o sinal exterior de riqueza caracterizado pelos gastos excedentes da renda disponível, e deve ser quantificada em função destes.

Não comungo com a corrente de que os saldos positivos (disponibilidades) apurados em um ano possam ser utilizados no ano seguinte, pura e simples, já que entendimento pacífico nesta Câmara que o Imposto de Renda das pessoas físicas, a partir



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.006580/99-02
Acórdão nº. : 104-20.111

de 01/01/89, será apurado, mensalmente, à medida que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, incluindo-se, quando comprovadas pelo Fisco, a omissão de rendimentos apurados através de planilhamento financeiro onde são considerados os ingressos e dispêndios realizados pelo contribuinte.

Entretanto, por inexistir a obrigatoriedade de apresentação de declaração mensal de bens, incluindo dívidas e ônus reais e pela inexistência de previsão legal para se considerar como renda consumida, o saldo de disponibilidade pode ser aproveitado no mês subsequente, desde que seja dentro do mesmo ano-calendário.

Assim, somente poderá ser aproveitado, no ano subsequente, o saldo de disponibilidade que constar na declaração do imposto de renda - declaração de bens, devidamente lastreado em documentação hábil e idônea.

No presente caso, a tributação levada a efeito baseou-se em levantamentos anuais de origem e aplicações de recursos (fluxo financeiro ou de caixa), onde, a princípio, constata-se que houve a disponibilidade econômica de renda maior do que a declarada pelo suplicante, caracterizando omissão de rendimentos passíveis de tributação.

Por outro lado, é entendimento pacífico, nesta Câmara, que quando a fiscalização promove o "fluxo financeiro - fluxo de caixa" do contribuinte, através de demonstrativos de origens e aplicações de recursos devem ser considerados todos os ingressos (entradas) e todos os dispêndios (saídas), ou seja, devem ser considerados todos os rendimentos, retornos de investimentos e empréstimos, (já tributados, não tributados, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte) declarados ou não, bem como todos os dispêndios/aplicações/investimentos/aquisições possíveis de se apurar, a exemplo de: despesas bancárias, aplicações financeiras, água, luz, telefone, empregada doméstica,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.006580/99-02
Acórdão nº. : 104-20.111

cartões de crédito, juros pagos, pagamentos diversos, aquisições de bens e direitos (móveis e imóveis), etc., apurados mensalmente.

Na realidade, o procedimento fiscal decorreu de uma análise das origens e aplicações de recursos ("fluxo de caixa"), de forma anual, ou seja, se verificou todos os ingressos e todas as saídas no ano apurado.

Nesta Quarta Câmara é jurisprudência mansa e pacífica que o Imposto de Renda das pessoas físicas, a partir de 1º de janeiro de 1989, será apurado, mensalmente, à medida que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, incluindo-se, quando comprovada pelo Fisco, a título de omissão de rendimentos (renda presumida), a realização de gastos incompatíveis com a renda disponível do contribuinte, apurada através de planilhamento financeiro ("fluxo de caixa"), onde serão considerados todos os ingressos e dispêndios realizados no mês pelo contribuinte.

Desta forma, não encontra respaldo legal a apuração de omissão de rendimentos, através de planilhamento financeiro, apurado de forma anual, exceto quando o contribuinte se dedica exclusivamente a atividade rural.

É de se ressaltar, que quando se tratar de contribuinte com única fonte de rendimentos proveniente da atividade rural o procedimento é o contrário, ou seja, não se admite a apuração mensal de acréscimo patrimonial, quando o contribuinte tem seus rendimentos provenientes, exclusivamente, da atividade rural, já que este tipo de apuração não se adapta à própria natureza do fato gerador do imposto de renda da atividade rural, que é complexo e tem seu termo final em 31 de dezembro de cada ano-base.

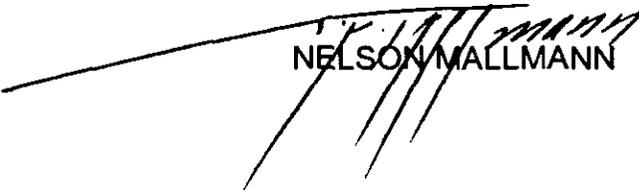


MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.006580/99-02
Acórdão nº. : 104-20.111

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria e por ser de justiça, voto no sentido de dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 12 de agosto de 2004



NELSON MALLMANN