



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS  
PRIMEIRA TURMA


Processo nº. : 10680.010941/98-53  
Recurso nº. : 106-128171  
Matéria : IRPF  
Recorrente : FAZENDA NACIONAL  
Recorrida : SEXTA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Interessado : SANDER FREITAS DE SOUZA  
Sessão de : 13 de abril 2004  
Acórdão nº. : CSRF/01-04.943

OMISSÃO DE RENDIMENTO - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL - APURAÇÃO MENSAL - REQUISITOS LEGAIS - Na determinação de acréscimo patrimonial não justificado, as mutações patrimoniais devem ser levantadas mensalmente, confrontando-as com os rendimentos do respectivo mês. Incabível a adoção de critérios não previstos em lei, assim considerada a presunção de que o rendimento líquido apurado na declaração anual de rendimentos tenha sido percebido em determinado mês, mormente quando o contribuinte não é devidamente intimado para declinar os rendimentos mensalmente auferidos.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso especial interposto pela FAZENDA NACIONAL.

ACORDAM os Membros da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passa a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros José Henrique Longo e Mário Junqueira Franco Júnior que deram provimento ao recurso.

  
MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS  
PRESIDENTE

  
LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO  
RELATORA

FORMALIZADO EM: 14 JUN 2004

Processo nº. : 10680.010941/98-53  
Acórdão nº. : CSRF/01-04.943

Participaram ainda do presente julgamento, os Conselheiros: ANTONIO DE FREITAS DUTRA, MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO, CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER, VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE, REMIS ALMEIDA ESTOL, JOSÉ CLÓVIS ALVES, JOSÉ CARLOS PASSUELLO, JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA, WILFRIDO AUGUSTO MARQUES, MARCOS VINÍCIUS NEDER DE LIMA, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES e DORIVAL PADOVAN..



Processo nº. : 10680.010941/98-53  
Acórdão nº. : CSRF/01-04.943

Recurso nº. : 106-128171  
Recorrente : FAZENDA NACIONAL  
Interessado : SANDER FREITAS DE SOUZA

## RELATÓRIO

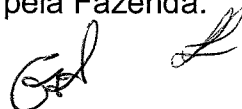
Inconformada com o decidido no Acórdão nº 106-12.652, de 17 de abril de 2002 (fls. 117/130), prolatado pela E. Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, a Fazenda Nacional, através de seu Representante junto àquela Câmara, recorre à Câmara Superior de Recursos Fiscais, objetivando a reforma do referido Acórdão em relação à matéria consubstanciada nas seguintes ementas:

“PAF – NORMAS PROCESSUAIS – O princípio da legalidade do ato administrativo fixado no art. 37 da CF/88, ampara o dever-poder da autoridade julgadora de segunda instância de examinar a legitimidade do lançamento, ainda que o contribuinte tenha argüido a matéria apenas na fase de julgamento do recurso.

PRELIMINAR DE MÉRITO – LEGALIDADE DO CRITÉRIO DE APURAÇÃO DE IMPOSTO – A tributação anual dos rendimentos, revelados por acréscimo patrimonial a descoberto contraria o disposto no art. 2º da Lei nº 7.713/88. Dessa forma, a determinação do acréscimo patrimonial a descoberto, considerando o conjunto anual de operações, não pode prevalecer, uma vez que na determinação da omissão, as mutações patrimoniais devem ser levantadas mensalmente.”

Das razões recursais, apresentadas pelo i. Procurador da Fazenda Nacional, destaco os seguintes trechos:

“Incumbe à Fazenda demonstrar em que a decisão recorrida afrontou a legislação tributária. Pois bem: espera a Fazenda demonstrar que, a se continuar mantendo a decisão recorrida, restará sobejamente afrontado o art. 2º da Lei n. 8.134, de 27 de dezembro de 1990, o qual está vazado nos seguintes termos, com destaques dados pela Fazenda:



Processo nº. : 10680.010941/98-53  
Acórdão nº. : CSRF/01-04.943

“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**”.(...) Todavia, sob um particular aspecto, vale a pena rediscutir o tema. Com efeito, como já é amplamente do Vosso conhecimento, a disposição acima citada estabelece uma situação dúbia para a incidência do IR na fonte.

(...)

Em outras palavras: se dissermos que (utilizando o caso concreto destes autos) a variação patrimonial a descoberto não pode se basear em elementos contidos na Declaração de Ajuste Anual, estaremos, por vias transversas, dizendo que o regime tributário do IRPF é exclusivamente mensal, tornando absolutamente desnecessária qualquer Declaração de Ajuste Anual; e todos sabemos que não é bem assim.

Da mesma forma: se dissermos que a variação patrimonial a descoberto não pode ser feita levando em consideração os elementos decorrentes do regime de fonte (mensal), estaremos, *ipso facto*, nulificando a evidência inabalável de que a incidência do IR é mensal e, pois, a fonte pode fornecer valiosos subsídios para o estabelecimento de qualquer variação patrimonial a descoberto.

(...)

Seja como for, o certo é que não poderemos mais fechar os olhos para esta realidade inafastável: primeiro, o IRPF possui regime tributário dúplice e, se assim é, não podemos privilegiar um em detrimento do outro, sob pena de tornarmos letra morta um dos regimes: segundo, exatamente porque há essa duplicidade, é preciso, na realidade concreta do caso posto no PAF, harmonizar os dois elementos.

(...)

E a Fazenda tem para si como verdade inabalável que a interpretação dada à legislação tributária pelo acórdão recorrido afronta o art. 2º da Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, na medida em que simplesmente desconsidera que existe uma prestação de contas anual, onde o contribuinte pode, inclusive, acrescer rendimentos não tributados na fonte.” (destaques do original).



Processo nº. : 10680.010941/98-53  
Acórdão nº. : CSRF/01-04.943

Nos termos do Despacho nº 106-2.121 (fls. 138/139), deu-se seguimento ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional.

Devidamente cientificado, o sujeito passivo apresenta suas contrarrazões.

Naquelas, em síntese, reitera os argumentos de seu recurso voluntário, ou seja, que a utilização de UFIR mensal cria distorções no valor final, em contraposição à utilização da UFIR diária, que corrige adequadamente o custo de aquisição do imóvel, demonstrando a não existência de acréscimo patrimonial a descoberto.

É o Relatório



Processo nº. : 10680.010941/98-53  
Acórdão nº. : CSRF/01-04.943

## VOTO

Conselheira LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO, Relatora

O recurso é tempestivo.

Em julgamento nesta Instância Superior crédito tributário tendo por base a acusação de omissão de rendimentos em decorrência de apuração de acréscimo patrimonial a descoberto.

Não obstante os argumentos apresentados em contra-razão, no tocante à utilização de UFIR mensal para correção de custo de imóvel, temos que a matéria em discussão diz respeito, exclusivamente, à **metodologia** utilizada na apuração do acréscimo patrimonial, decidindo o Colegiado que, em face do princípio da legalidade do ato administrativo fixado no art. 37 da Constituição Federal, pode e deve a autoridade julgadora examinar a legitimidade do lançamento, ainda que a arguição da matéria se dê na fase do julgamento.

Sob aquele princípio, decidiu o Colegiado que a apuração de omissão de rendimentos através de planilhamento de fluxo de caixa (confronto de recursos/origens versus despesas/aplicações), há de ser feito mensalmente, nos termos do art. 2º da Lei nº 7.713, de 1988.

A Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que disciplina a matéria dispõe:



Processo nº. : 10680.010941/98-53  
Acórdão nº. : CSRF/01-04.943

“Art. 2º O Imposto sobre a Renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.”

Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento (...).

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

Pelo texto acima transcrito está explícito que o **imposto** é devido mensalmente, e tal disposição foi repetida na Lei nº 8.134, de 1990, que criou a declaração de ajuste, conforme o seguinte texto abaixo:

“Art. 2º - O Imposto sobre a 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.**” (destacamos)

Sendo o imposto devido mensalmente, à medida em que os rendimentos são percebidos, há de alcançar também a apuração de acréscimo patrimonial a descoberto, detectando-se a omissão mensalmente.

Ocorre, entretanto, que a incidência do imposto de renda mensal, por força dos arts. 7º e 8º, da Lei nº 7.713, de 1988, alcança os rendimentos sujeitos à retenção pela fonte pagadora e ao recolhimento por parte do próprio contribuinte, quando a fonte pagadora seja pessoa física ou rendimento proveniente do exterior.

Por força da legislação vigente, entendeu a autoridade administrativa, em tais casos, que:

- o acréscimo patrimonial é apurado mensalmente, não se podendo cogitar que rendimentos recebidos em mês posterior possam dar suporte a despesas ou aplicações levadas a efeito em mês anterior, em face do regime de caixa instituído pela Lei nº 7.713, de 1988;



Processo nº. : 10680.010941/98-53  
Acórdão nº. : CSRF/01-04.943

- a verificação de despesas/aplicações em montante superior aos rendimentos conhecidos e declarados noticia omissão de rendimentos e, por força de lei, há de se exigir o imposto correspondente.

Entretanto, conhecendo-se a efetividade da omissão mas não a fonte/origem dos rendimentos omitidos, impossibilitava-se a tipificação legal, se art. 7º ou 8º, da Lei nº 7.713, de 1988.

Contudo, a Lei nº 8.134, de 1990, instituiu a sistemática de ajuste anual, quando da entrega da declaração, através da qual **todos os rendimentos** devem constar na base de cálculo sujeita à tabela progressiva, com exceção dos isentos, não tributáveis ou tributados exclusivamente na fonte. Logo, qualquer omissão, quando não detectada a tipicidade da incidência (exemplificando: omissão decorrente de ganho de capital submete-se à legislação específica ao caso), submete-se à incidência na declaração.

Em assim sendo, a omissão de rendimentos detectada através de acréscimo patrimonial a descoberto há de ser levada à base de cálculo da declaração de rendimentos, não se sujeitando à alíquota de imposto mensal.

Essa sistemática, entretanto, não dá suporte legal à apuração de omissão de rendimentos, a título de acréscimo patrimonial a descoberto, mediante o confronto de origens e aplicações de forma anual, tal como constante no planilhamento de fls. 11, que suporta o Auto de Infração.

Para o devido atendimento à legislação regente, no caso em que a autoridade fiscal entenda ser necessário verificar a existência, ou não, de acréscimo patrimonial a descoberto, deve partir da declaração do ano anterior, levando em conta os recursos declarados como disponíveis e, a partir daí, realizar o planilhamento de entradas e saídas de recursos, **mensalmente**.

Processo nº. : 10680.010941/98-53  
Acórdão nº. : CSRF/01-04.943

Ressalto, ainda, que a jurisprudência, quanto à metodologia de apuração do acréscimo patrimonial, com recursos e dispêndios, mês a mês, a partir da edição da Lei nº 7.713, de 1988, é mansa e pacífica conforme Acórdãos do Primeiro Conselho de Contribuintes e também desta E. CSRF.

Estando em desacordo com a legislação de regência, equivocado o procedimento levado a efeito quando do levantamento da evolução patrimonial, visto que o levantamento se deu através do confronto de rendimentos e pagamentos de forma anual, procedimento este sem qualquer amparo legal, haja vista a possibilidade, em tais casos, de rendimentos percebidos em meses posteriores justificar dispêndios/investimentos em momentos anteriores, fato este de evidente omissão de rendimentos.

Aceitar tal procedimento haveria distorções não previstas em lei, em prejuízo à segurança jurídica e também ao Erário.

Não merece reforma, pois, o aresto guerreado, visto que cancelou exigência levada a efeito ao arrepio da legislação vigente, não obstante, ser mais benéfica ao sujeito passivo. Entretanto, o lançamento há de se pautar nos estritos ditames legais, haja vista tratar-se de ato vinculado. Caso contrário, estar-se-ia beneficiando o contribuinte em detrimento da legislação que rege a matéria. A metodologia para a apuração de acréscimo patrimonial há de ser através de planilhamento mensal, com exceção de contribuinte com rendimentos provenientes da atividade rural, com lei específica no sentido de ser esse rendimento sujeito à apuração do imposto.

Em face do exposto, estando a decisão recorrida conforme ditame legal e não merecendo reforma, NEGOU provimento ao recurso interposto pela Fazenda Nacional.



Processo nº. : 10680.010941/98-53  
Acórdão nº. : CSRF/01-04.943

Sala das Sessões - DF, em 13 de abril de 2004.

  
LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO

