



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

Processo nº : 10730.002138/95-79
Recurso nº : 138.205
Matéria : IRPF – EXS.: 1991 a 1993
Recorrente : ANTONIO CARLOS MAIA DE PÁDUA
Recorrida : DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ I
Sessão de : 13 de abril de 2005
Acórdão nº : 102-46.708

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO – APURAÇÃO ANUAL - DESCABIMENTO - Na vigência da Lei nº 7.713, de 1988, não pode prosperar o Auto de Infração que apura acréscimo patrimonial a descoberto em base anual.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ANTONIO CARLOS MAIA DE PÁDUA.

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

LEILA MARIA LEITÃO SCHERRER
PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS
RELATOR

FORMALIZADO EM: 23 MAI 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NAURY FRAGOSO TANAKA, LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, JOSÉ OLESKOVICZ, GERALDO MASCARENHAS LOPES CANÇADO DINIZ, ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO e ROBERTA DE AZEREDO FERREIRA PAGETTI (Suplente convocada). Ausente, justificadamente, a Conselheira MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO.



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

Processo nº : 10730.002138/95-79
Acórdão nº : 102-46.708

Recurso nº : 138.205
Recorrente : ANTONIO CARLOS MAIA DE PÁDUA

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário que pretende a reforma do Acórdão DRJ/RJO nº 2.376, de 30/12/1999 (fls. 233/242), que julgou procedente em parte o Auto de Infração às fls. 01/13, para considerar devido o imposto resultante do acréscimo patrimonial a descoberto relativo ao fato gerador do mês de dezembro de 1992 (exercício 1993), no valor de 2.136,94 UFIR, que deverá ser acrescido de multa de ofício de 75% e juros de mora.

O lançamento originou-se da tributação de acréscimo patrimonial a descoberto, decorrente de rendimentos omitidos, consubstanciados em depósitos bancários, cuja origem não foi comprovada, bem como pela realização de aplicações em montante superior aos recursos disponíveis, conforme determinam as disposições contidas nos artigos 1º a 3º e parágrafos e 8º da Lei nº 7.713/88, artigos 1º a 4º da Lei nº 8.134/90 e artigo 6º e parágrafos da Lei nº 8.021/90.

Em sua defesa, o Impugnante solicita, preliminarmente, a realização de diligência visando a comprovação da doação efetuada por sua mãe, importância essa discriminada na declaração de rendimentos do interessado a título de receita isenta e não tributável, cujo valor não foi acatado pelo fiscal. Alega, outrossim, que a movimentação bancária que deu origem à apuração de rendimentos supostamente omitidos decorre exclusivamente da administração dos recursos de sua genitora, da qual é o representante legal, realizando operações que não podem ser confundidas com a geração de renda suscetível de tributação. Parte das quantias apuradas representam, inclusive, as doações sucessivamente feitas por sua mãe para a cobertura das despesas com a edificação de benfeitorias, que, ao



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

Processo nº : 10730.002138/95-79
Acórdão nº : 102-46.708

final de 1992, apontavam a transferência de quantia equivalente a 61.000,00 UFIR (sessenta e uma mil UFIR).

Ao apreciar o litígio, o Órgão julgador de primeiro grau rejeitou a preliminar suscitada, e, no mérito, manteve parcialmente a exigência tributária em exame, conforme ementa abaixo transcrita:

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

Exercício: 1991, 1992, 1993

Ementa: PRELIMINAR – REALIZAÇÃO DE DILIGÊNCIA

Descabe a realização de diligência, quando somente o contribuinte poderia produzir prova material tendente a elucidar os fatos que ensejaram o lançamento do imposto, devendo ser observado que ao mesmo foram facultadas todas as oportunidades para apresentar documentos hábeis e idôneos que, postos à disposição da fiscalização, teriam o condão de elidir a glosa processada.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO

São tributáveis os acréscimos patrimoniais não justificados pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis ou tributados exclusivamente na fonte.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS – IMPOSSIBILIDADE

Com a publicação do inciso VII, do art. 9º do DL 2.471/1988, condenando a tributação calcada em valores de extratos ou comprovantes de depósitos bancários e até à vigência do parágrafo 5º, do art. 6º da Lei nº 8.021/1990, ocorrido no dia 01/01/1991, autorizando a utilização dos respectivos valores na apuração do crédito tributário, desde que para tal aproveitamento sejam respeitados os demais requisitos previstos no referido artigo, está implicitamente demonstrado que até 31/12/1990, paira a impossibilidade da exigência fixar-se em valores de depósitos bancários de origem não comprovada.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO COMPROVADOS. FORMA DE APURAÇÃO

A utilização de depósitos bancários previsto no parágrafo 5º, do art. 6º da Lei nº 8.021/1990, é uma opção da autoridade fiscal para a constituição do crédito tributário. O seu aproveitamento só faz



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

Processo nº : 10730.002138/95-79
Acórdão nº : 102-46.708

sentido se a autoridade administrativa demonstrar os gastos incompatíveis à renda disponível, de forma a viabilizar o critério de tributação mais benéfica ao contribuinte.

CÁLCULO DO IMPOSTO DEVIDO

Os rendimentos sujeitos ao recolhimento mensal obrigatório (carnê leão), não informados na declaração de rendimentos devem ser computados apenas na base de cálculo anual do tributo, cobrando-se o imposto resultante com o acréscimo de multa e juros de mora, calculados sobre a totalidade ou diferença do imposto devido.

RETROATIVIDADE BENIGNA. REDUÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO

A lei nova aplica-se ao ato ou fato não definitivamente julgados, quando lhes combine penalidades menos severas que as previstas na lei vigente ao tempo de sua prática. Incidência do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, por força do disposto no artigo 106, inciso II, letra c, do CTN e no ADN/SRF/COSIT 01/1997.

LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE.”

Em sua peça recursal, às fls. 342/347, o Recorrente afirma que os depósitos efetuados na conta corrente de sua esposa, Iaci Torres Siqueira Maia Pádua, do Banco Bamerindus (fls. 351/359), no qual também operava a compradora do apartamento nº 1005 do Edifício Ibéria (fls. 360/361), comprovam o recebimento da doação feita por sua genitora, Carmelita Maia de Pádua, em montante que justifica o acréscimo patrimonial apontado no mês de dezembro de 1992, no valor de 8.547,77 UFIR.

Aduz que usou a conta bancária de sua esposa em razão da inflação elevada daquele período, pois os depósitos em cheque da mesma instituição bancária podiam ser imediatamente aplicados. Argumenta também que os depósitos efetuados em favor do Condomínio do Edifício Residências Príncipe Constantino Mirsky, controlada pela Comissão de Obras encarregada da contratação e pagamento das diversas benfeitorias realizadas naquele imóvel (fls. 348/350 e Demonstrativo à fl. 344), coincidem com as saídas de numerário da conta bancária de sua esposa. Conclui, portanto, pela inexistência de acréscimo



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

Processo nº : 10730.002138/95-79
Acórdão nº : 102-46.708

patrimonial a descoberto (Demonstrativo à fl. 347) e pede o cancelamento do Auto de Infração.

Arrolamento de bens às fls. 369/370.

É o Relatório.

A handwritten signature in black ink, appearing to be a stylized 'J' or a similar character.



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

Processo nº : 10730.002138/95-79
Acórdão nº : 102-46.708

V O T O

Conselheiro JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS, Relator

O recurso preenche os pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele se conhece.

Cumpre a este Colegiado manifestar-se sobre o acréscimo patrimonial a descoberto apurado no mês de dezembro de 1992.

Inicialmente observo que o Órgão lançador presumiu, sem a necessária fundamentação e sem base legal, que todo o investimento em benfeitorias foi realizado unicamente no mês de dezembro de 1992, sem qualquer prova nos autos neste sentido.

O Termo de Esclarecimento Fiscal à fl. 05 evidencia que a referida infração fiscal foi apurada em base anual, pois as origens e as aplicações de recursos são informadas pelo seu montante anual. Tal procedimento agride frontalmente os dispositivos legais que regem a matéria.

Neste sentido é a jurisprudência deste Primeiro Conselho de Contribuintes, consoante se constata pelos arrestos a seguir colacionados:

SEGUNDA CÂMARA - Acórdão nº 102-45.853, de 05 de dezembro de 2002.

IRPF - EX: 1998 e 1999 - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - PRESUNÇÃO LEGAL - A presunção legal de omissão de rendimentos pela pessoa física com lastro em acréscimos patrimoniais a descoberto somente pode ser aceita se o respectivo levantamento for analítico e mensal, de maneira a identificar o momento da percepção dos valores correspondentes.



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

Processo nº : 10730.002138/95-79
Acórdão nº : 102-46.708

Recurso de ofício negado.

Acórdão nº : 102-45.521, de 22 de maio de 2002.

IRPF – EX: 1993 - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - APURAÇÃO ANUAL - DESCABIMENTO - Na vigência da Lei nº 7.713/88, não pode prosperar lançamento que apura acréscimo patrimonial a descoberto em base anual.

Recurso provido.

QUARTA CÂMARA - Acórdão nº 104-15.348, de 16 de setembro de 1997.

MÉTODO DE APURAÇÃO - A apuração de acréscimo patrimonial ponta a ponta, isto é, patrimônio em dezembro do ano-base, em confronto com o mesmo patrimônio, no mesmo mês, do ano calendário anterior, considerados, como rendimentos eventualmente justificadores, apenas aqueles obtidos no mesmo mês de dezembro, é conflitiva com a realidade fática e carente de fundamentação legal.

SEXTA CÂMARA - Acórdão de nº 106-11.427, de 15 de agosto de 2000.

IRPF - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - GASTOS INCOMPATÍVEIS COM A RENDA DISPONÍVEL - BASE DE CÁLCULO - PERÍODO-BASE DE INCIDÊNCIA - APURAÇÃO MENSAL - FLUXO DE CAIXA - Exs.: 1992, 1994 e 1995. O Imposto de Renda das pessoas físicas, a partir de 01/01/89, será apurado, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, incluindo-se, quando comprovada pelo Fisco, a omissão de rendimentos apurada através de planilhamento financeiro ("fluxo de caixa"), onde serão considerados todos os ingressos e dispêndios realizados no mês pelo contribuinte. Desta forma, somente é correto apurar a omissão de rendimentos, através de "fluxo de caixa", quando esta apuração for mensal. Não se mantém o lançamento apurado incorretamente.

CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS – Acórdão de nº 01-03.104, sessão de 12 de setembro de 2000.

IRPF – ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO –



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

Processo nº : 10730.002138/95-79
Acórdão nº : 102-46.708

COMPROVAÇÃO DE ORIGEM – Com o advento da Lei nº 7.713, de 1988, o acréscimo patrimonial há de ser apurado mensalmente, competindo ao sujeito passivo a comprovação de recursos disponíveis no mês da constatação do acréscimo. Admite-se, como recurso, os valores comprovadamente recebidos, no próprio ano-base, até o mês da apuração do acréscimo, pelo valor líquido. Não é de ser aceito documento relativo a aplicações financeiras há mais de um ano do fato gerador, mormente quando, mesmo intimada, a contribuinte não logra comprovar ter sacado essas disponibilidades para compra do bem.

Com efeito, a Lei nº 7.713, de 27 de dezembro de 1988, trouxe a mais significativa alteração para a sistemática de incidência e apuração do tributo ao dispor, em seus artigos 2º e 3º, que este seria devido, mensalmente, à medida 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.

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.”

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



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

Processo nº : 10730.002138/95-79
Acórdão nº : 102-46.708

sob verificação. Assim, e.g. um empréstimo bancário obtido no mês de setembro jamais pode ser utilizado como origem de aplicação efetuada no mês de Fevereiro do mesmo ano-calendário.

Por outro lado, a hipótese de se apurar mensalmente ou anualmente o acréscimo patrimonial, infringe o princípio da isonomia, consubstanciado no artigo 150, II da Constituição Federal, em seu sentido estrito da concretização do tratamento desigual entre contribuintes que se encontram em situação equivalente. Ou seja, dois contribuintes, que fizeram as mesmas aquisições patrimoniais, poderiam apresentar resultados completamente diferentes se o acréscimo patrimonial fosse apurado em base anual para um, e em base mensal para o outro. Ademais, se o critério de apuração ficar ao alvedrio da autoridade lançadora, sob o argumento de que ambos os procedimentos encontram suporte na lei (por também existir o ajuste anual), tal circunstância pode se prestar a perseguições ou favorecimentos, o que agrediria princípios elementares de um estado republicano, que tem o dever de tratar da mesma forma todos os cidadãos.

“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 encontram 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”;

Aplicável à situação as considerações de José Souto Maior Borges em Lançamento Tributário, 2.^a Ed. Malheiros, 1999, p. 246, sobre os feitos portadores de vícios de elaboração: “O lançamento vicioso é, nesses termos considerado, aquele que apresenta deficiências jurídicas. Mas a conversão do



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

Processo nº : 10730.002138/95-79
Acórdão nº : 102-46.708

lançamento num ato defeituoso não é decorrência de sua injustiça ou inconveniência. Apenas se liga a razões de ilegalidade ou, mais amplamente, de antijuridicidade. Defeito do lançamento significa, por um lado, que ele se encontra em contradição com um requisito qualquer, contemplado pela norma que lhe fundamenta a validade; não, porém, com toda a norma de sua produção. Mas, por outro lado, há de significar que o lançamento estará de acordo com o mínimo de determinação por essa norma, ou seja, com alguns critérios que lhe estão suprapostos, porque, do contrário, sequer existiria o lançamento como norma individual e concreta, ou seja, o lançamento não teria nenhuma validade. O lançamento defeituoso e, portanto, aquele que se encontra, sob um ângulo qualquer – ou seja, parcialmente –, em desacordo com as normas que regulam sua produção. Vale dizer: com as normas administrativas tributárias postas no Código Tributário Nacional e outros atos normativos de caráter geral e abstrato".

Verifica-se, então, a utilização de forma indevida para presumir a renda auferida, pois o feito não exprime a verdade material das situações concretas motivadoras da incidência tributária, não se amolda aos ditames das Leis nºs 7.713/88, 8134/90, 8383/91 e 9250/95, nem atende às determinações do artigo 142 do CTN, a seguir transcreto:

"Art. 142. Compete privativamente 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 caso, propor a aplicação da penalidade cabível."

Em face ao exposto, dou provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 13 de abril de 2005.

JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS