



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10735.000877/95-12
Recurso nº : 150.076
Matéria : IRPF – Ex(s): 1991 a 1993
Recorrente : MARCÍLIO GOMES DA SILVA
Recorrida : 7ª TURMA/DRJ no RIO DE JANEIRO – RJ I
Sessão de : 12 DE SETEMBRO DE 2007
Acórdão nº : 106-16.481

CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO – ATIVIDADE PRIVATIVA DA AUTORIDADE LANÇADORA. Nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional, 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. Não é facultado à autoridade julgadora incluir na exigência fiscal fatos não considerados pela autoridade lançadora.

IRPF – SINAIS EXTERIORES DE RIQUEZA – APLICAÇÕES FINANCEIRAS – RENDA PRESUMIDA – ARBITRAMENTO – LANÇAMENTO INSUBSISTENTE. A possibilidade de arbitramento dos rendimentos com base na renda presumida vincula-se à realização de gastos incompatíveis com a renda disponível do contribuinte, nos termos do artigo 6º, § 1º, da Lei nº 8.021/90. Cabe à autoridade lançadora comprovar os sinais exteriores de riqueza.

IRPF – OMISSÃO DE GANHOS DE CAPITAL. Não pode prosperar a exigência fiscal que apurou omissão de ganhos de capital na alienação de imóveis, quando inexistente a adequada demonstração da ocorrência do fato gerador do imposto sobre a renda, nem tampouco da matéria tributável. Inteligência do artigo 142 do CTN.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos estes autos de recurso interposto por MARCÍLIO GOMES DA SILVA.

ACORDAM os Membros da Sexta 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. 


ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS
PRESIDENTE



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10735.000877/95-12
Acórdão nº : 106-16.481

GONÇALO BONET ALLAGE
RELATOR

FORMALIZADO EM: 24 SET 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros LUIZ ANTONIO DE PAULA, ISABEL APARECIDA STUANI (Suplente convocada), ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA, CÉSAR PIANTAVIGNA, GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS e LUMY MIYANO MIZUKAWA. Ausente, justificadamente, a Conselheira ROBERTA DE AZEREDO FERREIRA PAGETTI.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10735.000877/95-12
Acórdão nº : 106-16.481

Recurso nº : 150.076
Recorrente : MARCÍLIO GOMES DA SILVA

RELATÓRIO

Em face de Marcílio Gomes da Silva foi lavrado o auto de infração de fls. 01-17, para a exigência de imposto de renda pessoa física, exercícios 1991, 1992 e 1993, no valor equivalente a 78.234,05 UFIR, acrescido de multa de ofício e de juros de mora calculados até 08/06/1995, totalizando um crédito tributário de 237.693,05 UFIR.

A autoridade lançadora imputou ao contribuinte as seguintes infrações:

a) omissão de rendimentos caracterizada por acréscimos patrimoniais a descoberto, nos anos-calendário 1990, 1991 e 1992, tendo em vista:

- 1) a não comprovação da origem de depósitos bancários;
- 2) a não inclusão de saldos bancários na declaração de rendimentos;
- 3) o não esclarecimento da diferença entre os valores declarados de aplicações e os constantes nos extratos bancários;
- 4) a não justificativa da origem dos recursos que supriram os saldos negativos dos mapas de movimentação financeira, caracterizando sinais exteriores de riqueza.

b) omissão de ganhos de capital na alienação de imóveis, ocorrida no mês de julho de 1992.

Intimado da exigência fiscal o sujeito passivo apresentou impugnação às fls. 408-427, acompanhada dos documentos de fls. 428-435, insurgindo-se contra ambas as infrações e questionando, também, os juros cobrados.

Apreciando a controvérsia, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro (RJ) considerou parcialmente procedente o crédito tributário, através da decisão DRJ/RJO nº 3.759, que se encontra às fls. 438-449, cuja ementa é a seguinte:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10735.000877/95-12
Acórdão nº : 106-16.481

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 1991, 1992, 1993

Ementa: ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

Os acréscimos patrimoniais a descoberto devem ser apurados, mensalmente, por meio da comparação entre as origens e aplicações de recursos (arts. 1º a 3º e parágrafos da Lei 7.713, de 22 de dezembro de 1988).

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

A partir de 01/01/1991, o disposto no § 5º do art. 6º da Lei nº 8.021, de 12 de abril de 1990, permitia que fosse tributado o depósito bancário de origem não comprovada, desde que, conforme determina o § 6º deste mesmo artigo, esta fosse a melhor opção para o interessado, quando cotejado com o acréscimo patrimonial apurado, mensalmente, por meio de comparação entre as origens e aplicações de recursos.

CÁLCULO DO IMPOSTO DEVIDO.

Os rendimentos omitidos 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 da multa e juros de mora, calculados sobre a totalidade ou diferença do imposto (IN SRF nº 46, de 13 de maio de 1997).

GANHO DE CAPITAL.

A simples alegação de que não ocorreu ganho de capital, sem a devida comprovação, deve ser rejeitada quando o fisco o calculou de acordo com a legislação vigente à época do fato gerador.

JUROS DE MORA. ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.

A argüição de que os juros de mora calculados de acordo com a lei são inconstitucionais não deve ser apreciada na esfera administrativa, pois nesta não se julga questões relativas à constitucionalidade da lei, posto que ultrapassa a sua competência legal.

JUROS DE MORA. TRD.

No cálculo dos juros de mora incidentes sobre o imposto apurado, subtrai-se, de ofício, a TRD utilizada no período compreendido entre 04/02/1991 e 29/07/1991 (art. 1º da IN SRF nº 32, de 09 de abril de 1997).

RETROATIVIDADE BENIGNA. REDUÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO.

A lei nova aplica-se a ato ou fato não definitivamente julgados, quando lhes comine penalidades menos severa que a prevista na lei vigente ao



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10735.000877/95-12
Acórdão nº : 106-16.481

tempo de sua prática. Incidência do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, por força do disposto no artigo 106, II, "c", do CTN.

Lançamento Procedente em Parte.

A autoridade julgadora de primeira instância cancelou parcialmente a infração relativa ao acréscimo patrimonial a descoberto, manteve a omissão de ganhos de capital na alienação de imóveis, determinou a exclusão da TRD no período compreendido entre 04/02/1991 e 29/07/1991 e reduziu a multa para 75%, no caso em que ela foi aplicada no patamar de 100%.

Cientificado da decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro (RJ), o contribuinte, devidamente representado, interpôs recurso voluntário às fls. 465-475, onde argumentou, em apertada síntese, que:

A inaplicabilidade da Lei nº 8.021/90 ao caso dos autos

- o item 1 do lançamento foi efetuado em razão do arbitramento da renda do contribuinte com base em depósitos bancários, com fundamento no artigo 6º da lei nº 8.021/90;
- anteriormente à vigência da lei nº 8.021/90 inexistia norma legal que tornasse possível a utilização de registros em conta bancária como subsídio no lançamento;
- muito pelo contrário, tal postura era vedada pelo decreto-lei nº 2.471/88;
- de acordo com o artigo 150, inciso iii, alíneas "a" e "b", da constituição federal e com o artigo 104 do código tributário nacional, a lei em questão só pode ter incidência após o início de sua vigência, ou seja, a partir de 01/01/1991;
- portanto, a parte remanescente do item 1 do lançamento deve ser cancelada, quer por ter sido constituída com base em depósitos bancários de origem supostamente não comprovada, quer pela manifesta ilegalidade na aplicação retroativa dos critérios previstos pela lei nº 8.021/90 quanto a supostos fatos geradores ocorridos no ano-calendário 1990.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10735.000877/95-12
Acórdão nº : 106-16.481

O suposto ganho de capital na alienação de bens e direitos

- o imposto sobre a renda, nos exatos termos do inciso iii, do artigo 153, da constituição federal, incide sobre a renda, ou seja, sobre acréscimos patrimoniais;
- para que seja possível a tributação de um ganho de capital na alienação de bens e/ou direitos é imprescindível que o contribuinte tenha auferido lucro na alienação, sendo esse ganho a diferença positiva entre o valor da alienação e o custo de aquisição do bem;
- no caso em exame, o contribuinte adquirira em condomínio, à época, a fração de terra nua para a construção de um edifício com unidades residenciais autônomas;
- ocorre, que no ano de 1992 encontrava-se com várias quotas da construção em atraso, motivo pelo qual a comissão de representantes dos condôminos do edifício arte xv ajuizou procedimento visando a cobrança judicial dos débitos, o que culminou com a penhora e o leilão dos referidos imóveis, como fazem prova as certidões de fls. 40-42;
- tais imóveis foram leiloados para pagamento do custo da obra que não fora pago no tempo devido;
- experimentou decréscimo patrimonial, pois o custo da incorporação dos imóveis em questão corresponde à soma dos valores pagos espontaneamente, mais aqueles pagos por força de decisão judicial ao condomínio do edifício arte xv;
- os valores cobrados judicialmente pelo condomínio a título de fração do custo da obra devem ser reduzidos do valor da alienação e, partindo desse resultado, deve ser abatido o custo de aquisição dos imóveis para que tenhamos a determinação do ganho de capital suscetível de tributação pelo imposto sobre a renda;
- no caso, como não houve torna de parte do valor apurado com a alienação dos imóveis em leilão, todo o valor apurado na alienação fora convertido para pagamento do condomínio, ou seja, para pagamento do custo da obra;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10735.000877/95-12
Acórdão nº : 106-16.481

- amargou prejuízo com os imóveis em questão, de modo que o lançamento efetuado a título de ganho de capital é improcedente.

O recorrente transcreveu ensinamentos doutrinários e jurisprudenciais relacionados às teses defendidas.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10735.000877/95-12
Acórdão nº : 106-16.481

VOTO

Conselheiro GONÇALO BONET ALLAGE, Relator

Tomo conhecimento do recurso voluntário interposto, pois é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, inclusive quanto ao arrolamento de bens, conforme se verifica na informação prestada pela repartição de origem às fls. 498.

A decisão de primeira instância manteve, em parte, o acréscimo patrimonial a descoberto, relativamente aos anos-calendário 1990 e 1991, além de confirmar, na íntegra, a omissão de ganhos de capital na alienação de imóveis, ocorrida em julho de 1992.

Iniciemos a análise do recurso pela infração referente ao acréscimo patrimonial a descoberto.

O acréscimo patrimonial a descoberto

Com relação a esta infração, compulsando a decisão de primeira instância, especificamente às fls. 445, as planilhas de fls. 100-101 e, ainda, o auto de infração, às fls. 05, é possível constatar, salvo melhor juízo, que os débitos mantidos quanto a todo o ano de 1990 e, ainda, quanto ao mês 04/1991, não fizeram sequer parte do lançamento de ofício, enquanto os valores mantidos nos meses 01/1991 e 03/1991, que também não foram tributados pela autoridade lançadora, referem-se a depósitos não justificados.

Talvez a autoridade julgadora *a quo* tenha tentado adequar o lançamento àquilo que fosse mais favorável ao contribuinte, a teor do artigo 6º, § 6º, da Lei nº 8.021/90.

Contudo, a postura adotada não encontra respaldo no ordenamento jurídico, pois não é dado ao julgador incluir na exigência fiscal valores não considerados pela autoridade lançadora.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10735.000877/95-12
Acórdão nº : 106-16.481

A constituição do crédito tributário é atividade privativa da autoridade lançadora, nos exatos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional, segundo o qual: *"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"*.

Portanto, merece ser reformada a decisão de primeira instância no aspecto em que incluiu na exigência fiscal valores que não faziam parte do lançamento.

Além disso, não pode prosperar a omissão de rendimentos apurada exclusivamente com base em depósitos bancários, tendo como fundamento o artigo 6º da Lei nº 8.021/90.

Referido dispositivo estabelecia que:

Art. 6º. O lançamento de ofício, além dos casos já especificados em lei, far-se-á arbitrando-se 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.

§ 3º. Ocorrendo a hipótese prevista neste artigo, o contribuinte será notificado para o devido procedimento fiscal de arbitramento.

§ 4º. No arbitramento tomar-se-ão como base os preços de mercado vigentes à época da ocorrência dos fatos ou eventos, podendo, para tanto, ser adotados índices ou indicadores econômicos oficiais ou publicações técnicas especializadas.

§ 5º. O arbitramento poderá ainda ser efetuado com base em depósitos ou aplicações realizadas junto a instituições financeiras, quando o contribuinte não comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações. (Revogado pela Lei nº 9.430, de 27.12.1996)

§ 6º. Qualquer que seja a modalidade escolhida para o arbitramento, será sempre levada a efeito aquela que mais favorecer o contribuinte.

(Grifei)



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10735.000877/95-12
Acórdão nº : 106-16.481

Este dispositivo autorizava a exigência de créditos tributários através do arbitramento da renda presumida, mediante utilização de sinais exteriores de riqueza, entre outras hipóteses, nos casos de depósitos ou aplicações realizadas junto a instituições financeiras, quando o contribuinte não comprovasse a origem dos recursos utilizados.

Conforme dispõe o § 1º acima transcrito, os sinais exteriores de riqueza estavam relacionados à realização de gastos incompatíveis com a renda disponível do contribuinte.

Essa prova competia à fiscalização.

Na hipótese dos autos, inexistiu a comprovação do sinal exterior de riqueza que permitiria o lançamento com base no arbitramento da renda presumida, inclusive porque, cumpre repetir, os valores considerados pela decisão de primeira instância como omitidos não fizeram parte do lançamento de ofício.

Deve-se acrescentar, ainda, que nos termos da Súmula nº 182 do extinto Tribunal Federal de Recursos *“É ilegítimo o lançamento do Imposto de Renda arbitrado com base apenas em extratos ou depósitos bancários”*.

Com esses fundamentos, voto no sentido de cancelar a infração relativa ao acréscimo patrimonial a descoberto.

A omissão de ganhos de capital na alienação de bens e direitos

Para se opor a esta infração, o recorrente sustentou, basicamente, que o valor da alienação dos bens deve compor seu custo de aquisição, na medida em que a alienação dos imóveis se deu com o objetivo de quitar parcelas da obra em atraso, de modo que inexistiriam os ganhos de capital apurados.

Sustentou que sua alegação estaria comprovada com as certidões de fls.

40-42.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10735.000877/95-12
Acórdão nº : 106-16.481

Pois bem, o artigo 16 da Lei nº 7.713/88 estabelece que: “Art. 16. O custo de aquisição dos bens e direitos será o preço ou valor pago ...”.

Para chegar ao custo de aquisição dos imóveis, demonstrado nas planilhas de fls. 104-106, a autoridade lançadora levou em consideração apenas o custo do terreno adquirido pelo recorrente (fls. 44, item 2), além dos valores informados pela construtora e/ou incorporadora do imóvel, empresa Arteverde Administração e Construções Ltda., como recebidos do contribuinte pela participação no edifício (fls. 49-50).

Na visão deste julgador, as certidões de fls. 40-42 demonstram que os imóveis em apreço foram efetivamente levados a leilão e, diante desse fato, o produto dos leilões ou ao menos parte dele foi revertido para o pagamento do custo da obra não pago pelo contribuinte ao seu devido tempo.

Assim, tenho como inquestionável que se ocorreu fato gerador do imposto sobre a renda com relação à alienação dos referidos imóveis, a matéria tributável apurada pela autoridade lançadora está incorreta, na medida em que o custo de aquisição dos bens é superior àquele considerado no auto de infração.

Por isso, entendo que o auto de infração está em desacordo com as previsões do artigo 142 do CTN, especificamente quanto este dispositivo legal determina que compete à autoridade administrativa, ao constituir o crédito tributário pelo lançamento, verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente e determinar a matéria tributável.

Não havendo a adequada demonstração da ocorrência do fato gerador do imposto sobre a renda, nem tampouco da matéria tributável, voto no sentido de dar provimento ao recurso, para cancelar a exigência fiscal, também com relação à omissão de ganhos de capital. 



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10735.000877/95-12
Acórdão nº : 106-16.481

Conclusão

Diante do exposto, conhecendo do recurso voto por dar-lhe provimento, cancelando ambas as infrações apreciadas.

Sala das Sessões – DF, em 12 de setembro de 2007 


GONÇALO BONET ALLAGE