

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

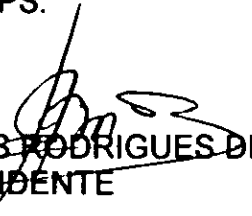
Processo nº. : 10735.001613/94-03
Recurso nº. : 10.997
Matéria : IRPF - EXS.: 1990 a 1993
Recorrente : DALTON MACHADO
Recorrida : DRJ no RIO DE JANEIRO - RJ
Sessão de : 18 DE AGOSTO DE 1997
Acórdão nº. : 106-09.208

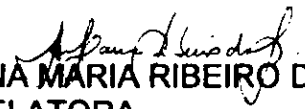
NORMAS PROCESSUAIS - CORREÇÃO DE INSTÂNCIA - Se o lançamento suplementar se aperfeiçoa na decisão de primeira instância, o recurso manifestado não pode ser apreciado como tal, devendo o processo ser devolvido a repartição de origem, para que o apelo seja apreciado como nova impugnação.

Recurso conhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por DALTON MACHADO.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento levantada pelo Conselheiro GENÉSIO DESCHAMPS. Vencido o propositor e o Conselheiro WILFRIDO AUGUSTO MARQUES e por maioria de votos, determinar a remessa dos autos à repartição de origem para que a petição seja apreciada como impugnação. Vencidos os Conselheiros WILFRIDO AUGUSTO MARQUES e GENÉSIO DESCHAMPS.


DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA
PRESIDENTE


ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS
RELATORA

FORMALIZADO EM: 16 OUT 1997

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: MÁRIO ALBERTINO NUNES, HENRIQUE ORLANDO MARCONI, ADONIAS DOS REIS SANTIAGO e ROMEU BUENO DE CAMARGO.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10735.001613/94-03
Acórdão nº. : 106-09.208
Recurso nº. : 10.997
Recorrente : DALTON MACHADO

RELATÓRIO

DALTON MACHADO, já qualificado nos autos, recorre da decisão da DRJ no Rio de Janeiro - RJ, de que foi cientificado em 04.07.96 (AR de fl. 326), através de recurso protocolado em 02.08.96.

Contra o contribuinte foi lavrado o Auto de Infração de 01/28, exigindo-lhe o crédito tributário de 189.388,38 UFIR, por ter sido constatada omissão de rendimentos, evidenciada por depósitos bancários e dispêndios não compatíveis com os recursos declarados nos exercícios de 1990 a 1993 e alienação de imóvel sem apuração de ganho de capital no exercício de 1992, ano-calendário de 1991.

O relatório de fls. 02/09 que integra o auto de infração traz as seguintes informações:

- no exercício de 1990, ano-base de 1989, verificou-se que o total recebido durante o ano foi auferido em dezembro, já que o imposto a recolher foi declarado naquele mês, coincidindo com a tabela progressiva de dezembro;

- como, nos exercícios de 1991 e 1992, o contribuinte não informou os rendimentos mês a mês, foi dividido o valor anual declarado por 12, considerando o resultado desta divisão como recebido em cada mês de janeiro a dezembro;

- nos exercícios de 1990 e 1991, foram considerados como rendimentos não-tributáveis, os rendimentos de caderneta de poupança, de acordo com os extratos fornecidos pelos bancos;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10735.001613/94-03
Acórdão nº. : 106-09.208

- como o contribuinte não informou os valores relativos às benfeitorias feitas no lote 01 da Quadra 17 da Rua Gal. Dionísio, no exercício de 1991, nem os valores mensais pagos na compra do apto 1302 do bloco I da Av. Mal. Henrique Lott, no exercício de 1992, foi considerado como valor gasto mensalmente de janeiro a dezembro, o total anual dividido por 12;

- os empréstimos feitos em 1990 e 1992, exercícios de 1991 e 1993 e o valor relativo a recebimento de empréstimos em 1991, exercício de 1992 foram considerados em dezembro de cada ano-base, já que o contribuinte não apresentou as comprovações solicitadas nas intimações;

- foi tributado o ganho de capital relativo à desapropriação dos lotes 17 a 23 e 40 a 45 da Quadra 12 do loteamento Cidade Nova Campina.

Discordando da exigência, o contribuinte apresenta tempestivamente impugnação ao lançamento, aduzindo que alguns depósitos efetuados em suas contas-correntes eram por prestação de contas junto à Associação Educacional Caxiense, do qual era diretor executivo e cuja documentação foi furtada em 11/93, e que, apesar das tentativas de recomposição da escrita, esta ainda não foi possível, impedindo-o de provar o ora alegado.

Em relação aos fatos relacionados no Auto de Infração, alega resumidamente que:

EXERCÍCIO DE 1991;

- o imóvel sito à R. Gal Dionísio é de propriedade em condomínio com seu irmão, Dalvino Rodrigues Vieira, CPF 027.420.558-00, sendo as benfeitorias no total de Cr\$ 1.400.000,00 realizadas por este, cujo pagamento será feito da melhor condição para o impugnante;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10735.001613/94-03
Acórdão nº. : 106-09.208

- se os pagamentos relativos a tais benfeitorias foram feitos por emissão de cheques de sua conta-corrente e se a autuação levou em conta os depósitos bancários como disponibilidade para o pagamento dos bens apontados nos itens 2, 3 e 4, não há o que ser tributado, sob pena de se caracterizar o *bis in idem*;

EXERCÍCIO DE 1992

- que o valor de Cr\$ 18.000.000,00 recebido pela desapropriação dos lotes de terrenos 17 a 23 e 40 a 45 não se apresenta como depositado em nenhuma conta bancária, devendo-se apenas considerar que o contribuinte teve uma disponibilidade nesse valor em 02/91;

- o imóvel desapropriado foi adquirido em 03/83, conforme escritura anexa ao auto, portanto o contribuinte tem direito à redução de 30% sobre a base apurada no cálculo do ganho de capital.

- como o pagamento do apartamento 1302 do Bloco I da Av. Marechal Lott se deu por cheque e não em espécie e se o autuado foi tributado pelo depósito em banco, este pagamento não poderia ser novamente tributado. A mesma situação se repete em relação ao valor pago pelo apartamento 1206 - I da Rua Joaquim Távora - 122, apto 103 da Av. João Pessoa, nº 574 e automóvel Opala, placa XA-8299/RJ.

A decisão recorrida de fls. 299/311 mantém **parcialmente** o lançamento, fundamentando-se nos seguintes argumentos:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10735.001613/94-03
Acórdão nº. : 106-09.208

- carece de consistência a alegação de que alguns dos depósitos em suas contas-correntes eram por prestação de contas junto à Associação Educacional Caxiense, não tendo sido apresentada nenhuma prova que a justificasse;

- o contribuinte não ampara sua afirmação de que as benfeitorias no imóvel da R. Gal Dionísio foram realizadas por seu irmão, cabendo esclarecer que a dívida a elas relativas foi considerada como recursos na apuração dos rendimentos omitidos;

- tem razão o impugnante em relação ao fato dos gastos efetuados terem sido acrescentados aos créditos bancários, sendo depois deduzidos os rendimentos. Porém as duas formas de apuração de omissão de rendimentos não são excludentes, podendo coexistir mesmo a partir de arbitramento efetuado com base em depósitos bancários. No presente caso, não cabe o somatório dos créditos com os gastos, mas o levantamento destes para confronto com os rendimentos declarados. Elabora os quadros de fls. 279/283, nos quais é apurada omissão de rendimentos evidenciada por gastos superiores aos recursos disponíveis;

- os Cr\$ 18.000.000,00 relativos à desapropriação foi considerado como disponibilidade em 02/91, tanto que neste mês não foi apurada omissão de rendimentos;

- a alegação do impugnante de que pagou à vista o valor de Cr\$ 15.000.000,00 referente à aquisição do apto da Av. Mal Henrique Lott é contraditada pela escritura, que informa que tal imóvel foi pago parceladamente, sendo consideradas no lançamento as informações nela constantes;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10735.001613/94-03
Acórdão nº. : 106-09.208

- tem razão o impugnante em relação à redução de 30% sobre a base de cálculo na apuração do ganho de capital, que fica retificado conforme cálculo feito na decisão para Cr\$ 12.054.188,90;

- a alegação relativa à aquisição do veículo Opala através de cheque é procedente, tendo sido retificado o lançamento de acordo com o quadro 8 de fl. 282, conforme já mencionado anteriormente;

- não cabe acatar o pedido de diligência, uma vez que os elementos necessários ao julgamento encontram-se no processo.

Regularmente cientificado da decisão, o contribuinte dela recorre, interpondo o recurso de fls. 321/323, em que reedita as razões da impugnação, aditando que ao serem considerados os saldos do mês anterior como recursos disponíveis, deixaram de ser consideradas outras disponibilidades como aplicações financeiras de curto prazo e dinheiro, além das transferências interbancárias. Contesta o rateio por 12 do valor pago pelo apartamento da Av. Mal. Lott, mapeado como aquisição de janeiro a dezembro no valor de Cr\$ 1.250.000,00, tendo em vista que tal valor foi declarado em 22.02.91, conforme recibo juntado aos autos. No caso das benfeitorias efetuadas pelo irmão do autuado, aduz que tais valores estão demonstrados na declaração de ambos, um com valor a receber e outro com valor a pagar, sendo o vínculo jurídico existente com efeito *erga omnis*.

A Procuradoria da Fazenda Nacional apresenta as contra-razões de fls. 328/333, em que faz as seguintes considerações:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10735.001613/94-03
Acórdão nº. : 106-09.208

- as alegações de que devem ser computados como recursos os valores de aplicações financeiras e deduzidas as transferências interbancárias, e de que as benfeitorias em seu imóvel foram realizadas com recursos emprestados de seu irmão não foram secundadas pelas necessárias comprovações. Porém, no tocante a esta última, verificou-se que seu domicílio é São Paulo, pelo que sugere juntar sua declaração relativa ao exercício de 92, antes da decisão do Conselho de Contribuintes, para que se possa admitir ou rejeitar a solicitação do recorrente.

Entende o Procurador não estar correta a imputação ao longo do ano dos rendimentos necessários para adquirir o apartamento da Av. Mal. Henrique Lott, propondo a realização de novo rateio dos valores, de acordo com a comprovação feita pelo recorrente.

Em relação à alegação de cerceamento do direito de defesa face à exigüidade do prazo, entende não possuir a mínima consistência, posto estar este previsto no Decreto 70.235/72, assim como descabe a solicitação de exame pericial, uma vez que os elementos necessários ao julgamento encontram-se no processo, com exceção da declaração do IRPF/92 do irmão do recorrente.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10735.001613/94-03
Acórdão nº. : 106-09.208

VOTO

Conselheira ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS, Relatora

Como relatado, foram tributados nos exercícios de 1990 a 1993 os gastos incompatíveis com a renda disponível do contribuinte, caracterizando sinais exteriores de riqueza, com fundamentação no artigo 6º e parágrafos da Lei 8.021/90 e, no exercício de 1992, o ganho de capital decorrente de alienação de imóvel por desapropriação, sem apuração do lucro tributável.

No tocante ao lançamento relativo aos sinais exteriores de riqueza, os gastos incompatíveis com a renda do contribuinte foram apurados, no Auto de Infração, de acordo com os Demonstrativo de Apuração dos Rendimentos Omitidos de fls. 06 a 09, considerando-se como **recursos**, os rendimentos declarados pelo contribuinte, com a ressalva de que nos exercícios de 1991 e 1992, o montante anual foi dividido por 12, somados aos rendimentos não tributáveis constituídos pelos rendimentos em cadernetas de poupança informados pelas instituições financeiras; e como **aplicações**, os depósitos bancários em suas contas-correntes somados às aquisições, dividindo-se o montante pago por 12, nos casos em que não dispunha da data efetiva do desembolso a elas relativo. A diferença entre recursos e aplicações resultou na coluna **valores a serem lançados**, constituindo-se na base tributável constante do Auto de Infração.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10735.001613/94-03
Acórdão nº. : 106-09.208

Acatando o argumento do impugnante de que a fiscalização incorrera em *bis in idem*, ao tributar os depósitos somados às aquisições, visto que o pagamento destas se deu através de cheques sacados dos recursos bancários já tributados, a decisão julgou parcialmente procedente o lançamento, com base nos demonstrativos anexos a esta, com o seguinte fundamento:

"Foram elaborados os quadros de fls. 279/280 (quadros 1, 2, 3 e 4), nos quais é apurada a omissão de rendimentos evidenciada por depósitos bancários de origem não justificada pelos rendimentos tributáveis e não tributáveis declarados.

Às fls. 281, foi feita uma relação da posição das contas-correntes no final de cada mês, a fim de utilizar como recursos no mês seguinte os saldos mensais apurados.

A partir desta relação de fls. 281 e com base nos dados das planilhas da Autuação de fls. 06/09, foram elaborados os quadros de fls. 282/283 (quadros 5, 6, 7 e 8), nos quais é apurada omissão de rendimentos evidenciada por gastos superiores aos recursos disponíveis (par. 1º do art. 6º da Lei 8.021/90).

Observe-se que aqui os créditos em contas-correntes e poupanças, mesmo superiores aos valores declarados, são tratados como recursos, uma vez terem sido objeto de tributação antes do levantamento das despesas.

Finalmente, a relação de fls. 284 indica o somatório das omissões de rendimentos apuradas, configuradas por créditos em conta-correntes e poupança de origem não justificada, e gastos superiores às disponibilidades."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10735.001613/94-03
Acórdão nº. : 106-09.208

O que se constata da leitura atenta do trecho da decisão recorrida acima transcrito é que a mesma inovou integralmente o critério de apuração da base tributável, ao elaborar os demonstrativos de fls. 279/284. Para chegar ao que chamou no demonstrativo de fl. 284 de "Total a Tributar", calculou inicialmente "depósitos bancários não identificados", depois, os "gastos incompatíveis com a renda declarada/presumida", ou seja, desconsiderou o lançamento feito pelo Auto de Infração. Ao mudar o critério de apuração da base tributável, entendo que a decisão aperfeiçoou o lançamento, ou seja, realizou um **novo lançamento**.

Há que se distinguir aqui, mudança de critério jurídico e mudança de critério de determinação da base tributável. No caso, não houve mudança de critério jurídico, não se mudou o fundamento do lançamento. A autoridade monocrática entendeu não ser correto o critério de cálculo adotado pela fiscalização e promoveu uma alteração apenas no critério, mantendo o fundamento do lançamento, que visava, com tais cálculos, identificar os sinais exteriores de riqueza.

Não há que se falar, portanto, em modificação do critério jurídico, inaplicando-se na espécie o artigo 146 do CTN, que dele cuida.

Por outro lado, como medida de justiça, o processo administrativo-fiscal está sujeito ao duplo grau de jurisdição, sendo a questão já decidida pelo Delegado da Receita Federal de Julgamento reexaminada por este Colegiado, podendo ser modificada por este, que se constitui em segunda instância de julgamento.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

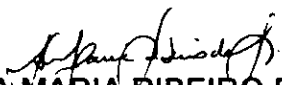
Processo nº. : 10735.001613/94-03
Acórdão nº. : 106-09.208

No presente caso, em que a decisão de primeira instância, ao modificar o critério de determinação da matéria tributável, aperfeiçoou o lançamento relativo aos sinais exteriores de riqueza, como acima se demonstrou, impõe-se que o apelo do contribuinte contra a decisão, que, na verdade, se constituiu em um novo lançamento aperfeiçoado, seja entendida como impugnação e, não como recurso, sob pena de se suprimir uma instância de julgamento, o que redundaria em cerceamento do direito de defesa do contribuinte.

Assim sendo, poderá, inclusive, a autoridade julgadora determinar as providências sugeridas pelo d. Procurador da Fazenda Nacional, na medida em que considerá-las necessárias, como medida preparatória ao julgamento.

Por todo o exposto e por tudo mais que dos autos consta, voto no sentido de **corrigir a instância**, devendo a petição de fls. 321/323 ser apreciada como impugnação, considerando-se, ainda, que, sendo adotadas as providências sugeridas pelo d. Procurador da Fazenda Nacional, deverá o contribuinte ser cientificado do resultado, podendo se manifestar, querendo, sobre o resultado das mesmas.

Sala das Sessões - DF, em 18 de agosto de 1997


ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS