



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10768.032690/96-54
Recurso nº. : 122.720
Matéria: : IRPF - EX.: 1992
Recorrente : PAULO CÉSAR CARVALHO DA SILVA AFONSO
Recorrida : DRJ no RIO DE JANEIRO - RJ
Sessão de : 17 DE OUTUBRO DE 2000
Acórdão nº. : 106-11.541

IRPF – VARIAÇÃO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - A apuração de variação patrimonial a descoberto é uma forma indireta e indiciária de se detectar omissão de rendimentos, a que se chega a partir dos recursos despendidos pelo contribuinte sem respaldo em rendimentos tributáveis, isentos, não tributáveis ou tributáveis exclusivamente na fonte, à disposição do contribuinte dentro do período mensal de apuração, e a ela é lícito recorrer o fisco quando não puder proceder à tributação direta por não ser possível identificar os rendimentos omitidos pelo sujeito passivo.

IRPF – MULTA DE OFÍCIO – REDUÇÃO A PERCENTUAL NÃO PREVISTO EM LEI – NULIDADE - O julgador singular, ao reduzir a multa de ofício a montante não autorizado em lei, à época dos respectivos fatos geradores, ou a montante diverso daquele previsto em lei posterior, mais favorável ao sujeito passivo, pratica ato contaminado de nulidade, insuscetível de ser corrigida nesta instância, sob pena de *reformatio in peius*.

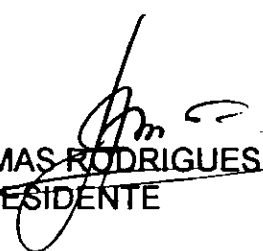
Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por PAULO CÉSAR CARVALHO DA SILVA AFONSO.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir da exigência a multa de ofício, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Wilfrido Augusto Marques, que dava provimento total e Dimas Rodrigues de Oliveira que votou com o Relator quanto ao acréscimo patrimonial e divergiu quanto à multa de ofício, para manter o percentual decidido em primeira instância.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10768.032690/96-54
Acórdão nº. : 106-11.541



DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA
PRESIDENTE



LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES
RELATOR

FORMALIZADO EM: 20 NOV 2000

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, THAISA JANSEN PEREIRA, ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO, ROMÉU BUENO DE CAMARGO e RICARDO BAPTISTA CARNEIRO LEÃO.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10768.032690/96-54
Acórdão nº. : 106-11.541

Recurso nº. : 122.720
Recorrente : PAULO CÉSAR CARVALHO DA SILVA AFONSO

RELATÓRIO

PAULO CÉSAR CARVALHO DA SILVA AFONSO, já qualificado nos autos, foi autuado por infração a legislação do imposto de renda, exercício de 1992, face a omissão de rendimentos caracterizadora de acréscimo patrimonial a descoberto, tudo conforme valores e fundamentos legais descritos no auto de infração a fls. 2 e quadro demonstrativo mensal de origens e aplicações a fls.8 e 9.

Em impugnação (fls.64), alegou o autuado, em resumo, que o acréscimo patrimonial deve ser apurado anualmente, a autoridade lançadora não considerou a existência de sobra de caixa no exercício de 1991, no valor que aponta, foram considerados como recursos o valor do acréscimo patrimonial a descoberto apurados nos meses anteriores de junho a agosto, respectivamente, e a incidência de TRD anteriormente a agosto de 1991 é ilegal.

O Delegado de Julgamento do Rio de Janeiro proferiu decisão pela procedência parcial do lançamento (fls.84), conforme fundamentos assim resumidos:

- a) a apuração mensal do acréscimo patrimonial a descoberto é autorizada pelos arts. 2º e 3º da Lei nº 7.713/88, conforme decisões deste Conselho, que transcreve;
- b) quanto à exigibilidade do imposto assim apurado, deve a autoridade observar a Instrução Normativa nº 46/97 e computar os rendimentos na determinação da base de cálculo anual do tributo;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10768.032690/96-54
Acórdão nº. : 106-11.541

c) apenas a alegação da existência de sobras de caixa, sem prova, não é suficiente para justificar acréscimo patrimonial, conforme jurisprudência, que transcreve;

d) ao admitir valores de acréscimos patrimoniais a descoberto como recursos para os meses imediatamente seguintes, cometeu a autoridade fiscal erro que altera a composição do acréscimo patrimonial nos meses de julho a setembro, razão pela qual deve ser refeita a análise da evolução patrimonial, conforme cálculos constantes da decisão (fls.89);

e) a multa de 75% prevista na IN 46/97 não pode ser aplicada face a decadência do direito de a Fazenda Nacional exigi-la e da impossibilidade de agravar as multas originalmente exigidas, daí ser forçado, por coerência, a manter a cobrança da menor penalidade imputada no auto de infração;

f) como o vencimento da exigência passou para 14.05.92, não incidem os encargos da TRD alegados.

Amparado por sentença em mandado de segurança, que o dispensou de efetuar depósito em garantia da instância (fls.163), recorre o autuado a este Conselho (fls.98), em que, ademais de reiterar os argumentos expendidos na impugnação, não acolhidos na decisão recorrida, alega que não passa de mero indício a "prova" produzida, limitada a um simples demonstrativo de duas páginas, que reproduz números da declaração do Recorrente e supostamente retrataria, mês a mês, nada menos de que todo o fluxo de caixa do Recorrente, durante 1991.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10768.032690/96-54
Acórdão nº. : 106-11.541

VOTO

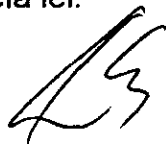
Conselheiro LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES, Relator

Conheço do recurso, por preenchidas as condições de admissibilidade. Incensurável o trabalho fiscal no tocante à apuração de variação patrimonial a descoberto.

A apuração de variação patrimonial a descoberto é uma forma indireta e indiciária de se detectar omissão de rendimentos, pois a ela se chega a partir dos recursos despendidos pelo contribuinte sem respaldo em rendimentos tributáveis, isentos, não tributáveis ou tributáveis exclusivamente na fonte, à disposição do contribuinte dentro do período mensal de apuração. Essa forma de tributação está assentada em bases rigorosamente técnicas e substitui à perfeição a tributação direta, sempre que, por conta de artifícios utilizados pelo sujeito passivo não for possível identificar os rendimentos por ele omitidos.

Na vigência da Lei nº 7.713, de 1988, o *Imposto de Renda das pessoas físicas será devido mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos* (art. 2º). A norma legal afasta a tributação em bases anuais que, se adotada, como pretende o Recorrente, importaria, aí sim, na nulidade do lançamento, como reiteradamente tem entendido esta Câmara.

É certo que o regime mensal instituído pela lei em foco foi mitigado pela IN/SRF nº 46/97, ao determinar que rendimentos não informados na declaração serão computados na determinação da base de cálculo anual do tributo, mas a norma complementar não pode ser entendida como um retorno completo ao regime anual anterior àquela lei.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10768.032690/96-54
Acórdão nº. : 106-11.541

A variação patrimonial a descoberto foi corretamente apurada mediante o cotejo, em demonstrativos detalhados mês a mês, entre a renda consumida do contribuinte e seus rendimentos conhecidos, de sorte que, evidenciada a incompatibilidade entre ambos, se possa presumir a omissão de receita.

O fato de o autuante haver se utilizado, naqueles demonstrativos, de dados consignados na declaração de ajuste do Recorrente, não desmerece seu trabalho. Ao revés, sendo aqueles dados incontestáveis para o Recorrente, por igual o será o acréscimo patrimonial.

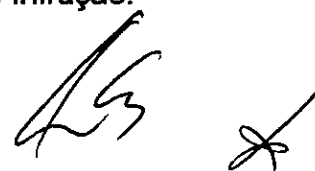
Se, ademais, tal demonstrativo não espelha todo o fluxo de caixa do Recorrente, cumpria a este trazer à tona os dados supostamente omitidos que o favorecessem. O recurso fica, porém, no campo das meras alegações.

Nessas condições, não cabe a alegação de que o lançamento se ampara em meros indícios. Ao revés, ancora-se em presunção legal instituída a partir da conclusão lógica de que um patrimônio pessoal não pode ser acrescido sem a correspondente percepção de rendimentos do trabalho, do capital ou da combinação de ambos. Por aí não tem razão o Recorrente.

Cumpra, no entanto, modificar-se a decisão de primeiro grau na parte em que reduziu a multa de ofício a 50% do valor do crédito tributário, ao fundamento assim explicitado em ementa:

MULTA DE OFÍCIO. IN 46/1997. DECADÊNCIA

Sobre os rendimentos que estão sendo tributados conforme a IN 46/1997, é devida a multa de 75% de que trata o inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996. Todavia, na hipótese de decadência do direito de a Fazenda Nacional exigir o pagamento da respectiva multa, exige-se a menor penalidade no auto de infração.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10768.032690/96-54
Acórdão nº. : 106-11.541

Permissa venia, lavrou em equívoco o digno Delegado de Julgamento ao não reduzir as multas de 80% e 100% constantes do auto de infração ao percentual de 75% previstos na lei e norma complementar citadas, em atenção ao princípio da retroatividade benigna que informa o Direito Tributário Penal. A aplicação do art. 106, II, c, do Código Tributário Nacional, não importa em novo lançamento, daí não se poder cogitar de decadência.

Com efeito, a aplicação retroativa de multa mais favorável ao contribuinte não está entre as hipóteses legais de revisão do lançamento (art. 149), pois não faria sentido alterá-lo para incluir fundamento legal inexistente à época da constituição do crédito tributário.

Note-se que, contraditoriamente, o julgador singular afinal praticou o ato de que se considerava impedido, com o erro insanável de tê-lo feito ao total arrepio da lei.

Na vigência da MP nº 297/91, a multa de ofício nos casos de falta de recolhimento, falta de declaração ou de declaração inexata era de 80% e com a Lei nº 8.218/91 passou a ser de 100%. Já não vigia então a multa de 50%, prevista no art. 728, II, do RIR/80.

A Lei nº 9.430/96 (art.44, I) fixou a multa aplicável à espécie no percentual de 75%, que poderia ser atribuída retroativamente em substituição a multas mais onerosas, face à apontada norma do CTN. Em todos esses casos, o percentual estabelecido é peremptório, pois a prerrogativa de graduar a multa deve ser conferida expressamente à autoridade fiscal pela lei, o que, na espécie, não ocorre.

Nessas condições, o julgador singular, ao reduzir a multa de ofício a montante não autorizado em lei, à época dos respectivos fatos geradores, ou a montante diverso daquele previsto em lei posterior, mais favorável ao sujeito



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

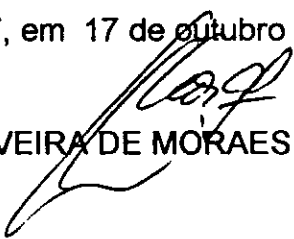
Processo nº. : 10768.032690/96-54
Acórdão nº. : 106-11.541

passivo, pratica ato contaminado de nulidade, insuscetível de ser corrigida nesta instância, sob pena de *reformatio in peius*.

Tais as razões, voto por dar provimento parcial ao recurso para excluir a multa de ofício aplicada ao imposto com fatos geradores ocorridos a partir de 15.07.91, inclusive.

Sala das Sessões - DF, em 17 de outubro de 2000

LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES



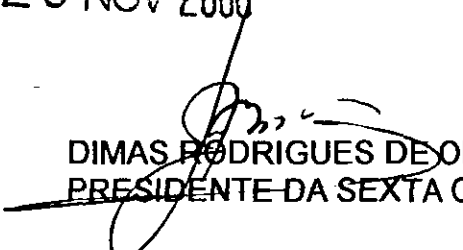
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10768.032690/96-54
Acórdão nº. : 106-11.541

INTIMAÇÃO

Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 44, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, Anexo II da Portaria Ministerial nº 55, de 16/03/98 (D.O.U. de 17/03/98).

Brasília - DF, em 20 NOV 2000


DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA
PRESIDENTE DA SEXTA CÂMARA

Ciente em 01/12/2000


PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL