



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10820.000327/94-81
Recurso nº. : 14.533
Matéria : IRPF - Ex: 1990
Recorrente : ADEMILSON RAMOS
Recorrida : DRJ em RIBEIRÃO PRETO - SP
Sessão de : 09 de julho de 1998
Acórdão nº. : 104-16.448

IRPF - BASE DE CÁLCULO - PERÍODO-BASE DE INCIDÊNCIA - 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 comprovados pelo Fisco, a omissão de rendimentos apurados através de planilhamento financeiro ("fluxo de caixa"), onde serão considerados todos os ingressos e dispêndios realizados no mês pelo contribuinte. Entretanto, por inexistir a obrigatoriedade de apresentação de declaração mensal de bens, incluindo dívidas e ônus reais, o saldo de disponibilidade pode ser aproveitado no mês subsequente, desde que seja dentro do mesmo ano-base.

VIGÊNCIA DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA - INCIDÊNCIA DA TRD COMO JUROS DE MORA - Por força do disposto no artigo 101 do CTN e no § 4º do artigo 1º da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, a Taxa Referencial Diária - TRD só poderá ser cobrada, como juros de mora, a partir do mês de agosto de 1991, quando entrou em vigor a Lei nº 8.218/91.

Recurso parcialmente provido.

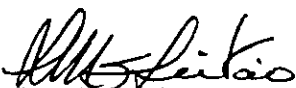
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ADEMILSON RAMOS.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para excluir da exigência tributária as importâncias de NCz\$ 430,50, e NCz\$ 805,93, relativas a abril/89 e julho/89, respectivamente, bem como o encargo da TRD anterior a agosto de 1991, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10820.000327/94-81
Acórdão nº. : 104-16.448


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE


NELSON MALLMANN
RELATOR

FORMALIZADO EM: 20 ABO 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros MARIA CLÉLIA PEREIRA DE ANDRADE, ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, ELIZABETO CARREIRO VARÃO, JOÃO LUÍS DE SOUZA PEREIRA e REMIS ALMEIDA ESTOL.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10820.000327/94-81
Acórdão nº. : 104-16.448
Recurso nº. : 14.533
Recorrentes : ADEMILSON RAMOS

RELATÓRIO

ADEMILSON RAMOS, contribuinte inscrito no CPF/MF 048.306.398-30, residente e domiciliado na cidade de Araçatuba, Estado de São Paulo, à Rua Ângelo Brívio, nº 491, Bairro Centro, jurisdicionado à DRF em Araçatuba - SP, inconformado com a decisão de primeiro grau de fls. 25/26, prolatada pela DRJ em Ribeirão Preto - SP, recorre a este Conselho pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 31/32.

Contra o contribuinte, acima identificado, foi lavrado, em 16/03/94, o Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física de fls. 01/05, com ciência em 24/03/94, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de 5.631,25 UFIR (referencial de indexação de tributos e contribuições de competência da União - padrão monetário fiscal da época do lançamento), a título de Imposto de Renda Pessoa Física, acrescidos da TRD acumulada do período de 04/02/91 a 02/01/92 como juros de mora; da multa de lançamento de ofício de 50% e dos juros de mora de 1% ao mês, excluído o período de incidência da TRD, calculados sobre o valor do imposto de renda relativo ao exercício de 1990, correspondente ao ano-base de 1989.

Da ação fiscal resultou a constatação de omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, caracterizando sinais exteriores de riqueza que evidenciam a renda mensalmente auferida e não declarada. Infração capitulada nos artigos 1º ao 3º e parágrafos e 8º da Lei nº 7.713/88.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10820.000327/94-81
Acórdão nº. : 104-16.448

Em sua peça impugnatória de fls. 14/15, instruída pelos documentos de fls. 16/17, apresentada, tempestivamente em 10/03/94, o contribuinte, após historiar os fatos registrados no Auto de Infração, se indispõe contra a exigência fiscal, requerendo que seja julgada improcedente com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que realmente adquiriu em abril e julho de 1989 dois automóveis, contudo isso não redundou em acréscimo patrimonial e nessas operações não empregou dinheiro seu porque não tinha;

- que adquiriu em 04/04/89 um auto Monza por NCz\$ 15.000,00 da concessionária da Chevrolet em Araçatuba. Este auto fora antecipadamente vendido ao Sr. Celso Kiyoshi Motizuki, residente à Rua Carlos Gomes, nº 41 em Guararapes, conforme cópia do Certificado de registro de Veículo anexo. O carro estava na agência e ali foi examinado pelo comprador que fechou negócio comigo e pagou o preço. O preço recebido foi transferido para a concessionária que faturou o carro. Expedido o certificado de propriedade em seu nome, foi ele transferido em Guararapes, para o nome de Celso Kiyoshi Motizuki;

- que quanto ao segundo carro fiz o negócio da mesma forma e conforme cópia anexa do recibo, foi transferido para Ana Aparecida e Souza em 12/07/89 pelo mesmo preço da aquisição, de NCz\$ 21.500,00. Em ambos os casos ganhei uma ninharia, quase nada, não tendo havido aumento patrimonial em face de um rendimento irrisório de NCz\$ 100,00;

- que a análise do relatado revela que não apliquei dinheiro, eis que não o possuía, que utilizei o crédito e paguei à vendedora com o dinheiro dos que me adquiriram os carros. Não tive aumento patrimonial antes ou depois dessas transações.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10820.000327/94-81
Acórdão nº. : 104-16.448

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante, a autoridade singular conclui pela procedência parcial da ação fiscal e pela manutenção em parte do crédito tributário lançado, com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- que segundo o art. 622, parágrafo único do RIR/80, art. 52 da Lei nº 4.069/62 (art. 855, parágrafo único do RIR/94), o acréscimo patrimonial da pessoa física será tributado, salvo se o contribuinte provar que aquele acréscimo teve origem em rendimentos não tributáveis ou já tributados exclusivamente na fonte;

- que observa-se que o contribuinte limitou-se, apenas, a argumentar que conseguiu vender os veículos adquiridos, quando ainda estavam na concessionária, e que os compradores fizeram o pagamento dos mesmos;

- que entretanto, não juntou ao processo, na fase impugnatória, nenhum documento hábil, idôneo e coincidente em datas e valores que justificasse o acréscimo patrimonial tributado;

- que o documento de fls. 16 em nada altera o lançamento pois não serve para provar que não houve desembolso de dinheiro para a aquisição do veículo, e nem comprova a data, nem o valor da venda do referido veículo feita pelo impugnante;

- que quanto ao documento de fls. 17, trata-se de um recibo assinado pelo próprio impugnante, sem apoio em nenhum outro comprovante do efetivo recebimento do dinheiro referente à venda do veículo, não se prestando a acobertar o acréscimo patrimonial apurado no mês de julho/89;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10820.000327/94-81
Acórdão nº. : 104-16.448

- que embora não contestado pelo impugnante, com relação à aplicação da TRD como juros de mora, a Instrução Normativa SRF nº 32, de 09/04/97, complementando a Lei nº 9.430/96, determinou seja excluída, no período compreendido entre 04 de fevereiro a 29 de julho de 1991, a aplicação do disposto no artigo 30 da Lei nº 8.218/91, resultante da conversão da Medida Provisória nº 298, de 29/07/91.

A ementa que consubstancia a presente decisão é a seguinte:

"Imposto de Renda Pessoa Física

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

É tributável o acréscimo patrimonial apurado pela fiscalização, cuja origem não foi justificada pelo contribuinte."

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 07/11/97, conforme Termo constante às fls. 28/30, e com ela não se conformando, o interessado interpôs, em tempo hábil (04/12/97), o recurso voluntário de fls. 31/32, onde apresenta as mesmas razões expendidas na peça impugnatória, reforçados pelos seguintes argumentos:

- que o recorrente gozava de toda a confiança da vendedora, embora não tivesse patrimônio e conseguiu apalavrar a venda dos dois veículos que só seriam entregues mediante pagamento no ato da entrega. Isso foi feito, os compradores examinaram e aceitaram os veículos fazendo o pagamento que de imediato foi entregue à vendedora concessionária;

- que em verdade quem deveria juntar documento que comprovasse ter ocorrido acréscimo patrimonial seria o fisco, nos termos do artigo 142 do CTN. O fisco fez o lançamento apenas na sua crença de existência de acréscimo patrimonial, crença que não passa de suspeita e não tem documento algum que a apoie;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10820.000327/94-81
Acórdão nº. : 104-16.448

- que o impugnante negociou utilizando seu engenho e seu crédito, operou com crédito e não com dinheiro, não havendo no processo prova alguma de que haja dispendido dinheiro seu, eis que não o possuía, era um bancário de parques rendimentos;

- que o lançador sequer provou que tal dinheiro haja transitado pelo banco em nome do recorrente e ainda que o fizesse a jurisprudência é mansa e até sumulada no sentido que não pode haver lançamento com base em crédito em conta corrente bancária, contudo, nem isso fez e por muito menos pretende sustentar seu lançamento.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10820.000327/94-81
Acórdão nº. : 104-16.448

VOTO

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

O recurso é tempestivo e preenche as demais formalidades legais, dele tomo conhecimento.

Não há arguição de qualquer preliminar.

A matéria em discussão no presente litígio, como ficou consignado no Relatório, diz respeito, tão somente, sobre “acréscimo patrimonial a descoberto” apurado, através de “fluxo de caixa” - “recursos e aplicações”, realizado nos meses de abril e julho de 1989, onde a fiscalização constatou que o suplicante apresentava um “saldo negativo” de NCz\$ 14.752,26 e NCz\$ 20.950,00, respectivamente, ou seja, havia consumido/aplicado mais do que tinha de recursos com origem em rendimentos declarados, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte, isentos ou que fossem oriundo de empréstimos.

A suplicante alega em seu favor, na sua peça recursal, que o acréscimo patrimonial deixa de existir na medida em que somente agiu como intermediário na transação, utilizando apenas a confiança e o crédito que a revendedora de automóveis depositava na sua pessoa.

Sobre este “acréscimo patrimonial a descoberto”, “saldo negativo mensal” cabe tecer algumas considerações. Sem dúvida, sempre que se apura de forma inequívoca um acréscimo patrimonial a descoberto, na acepção do termo, é lícita a presunção de que tal



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10820.000327/94-81
Acórdão nº. : 104-16.448

acréscimo foi construído com recursos não indicados na declaração de rendimentos do contribuinte.

A situação patrimonial do contribuinte é medida em dois momentos distintos. No início do período considerado e no seu final, pela apropriação dos valores constantes de sua declaração de bens. O eventual acréscimo na situação patrimonial constatada na posição do final do período em comparação da mesma situação no seu início é considerada como acréscimo patrimonial. Para haver equilíbrio fiscal deve corresponder, tal acréscimo (que leva em consideração os bens, direitos e obrigações do contribuinte) deve estar respaldado em receitas auferidas (tributadas, não tributadas ou tributadas exclusivamente na fonte).

No caso em questão, a tributação não decorreu do comparativo entre as situações patrimoniais do contribuinte ao final e início do período. Não pode se tratada, portanto, como acréscimo patrimonial. Assim não há que se falar de acréscimo patrimonial a descoberto.

Vistos esses fatos, cabe mencionar a definição do fato gerador da obrigação tributária principal que é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência (art. 114 do CTN).

Esta situação é definida no art. 43 do CTN, como sendo a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou de proventos de qualquer natureza, que no caso em pauta é a omissão de rendimentos.

Ocorrendo o fato gerador, compete 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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10820.000327/94-81
Acórdão nº. : 104-16.448

tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível (CTN, art. 142).

Ainda, segundo o parágrafo único, deste artigo, a atividade administrativa do lançamento é vinculada, ou seja, constitui procedimento vinculado à norma legal. Os princípios da legalidade estrita e da tipicidade são fundamentais para delinear que a exigência tributária se dê exclusivamente de acordo com a lei e os preceitos constitucionais.

Assim, o imposto de renda somente pode ser exigido se efetivamente ocorrer o fato gerador, ou, o lançamento será constituído quando se constatar que concretamente houve a disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou de proventos de qualquer natureza.

Desta forma, podemos concluir que o lançamento somente poderá ser constituído a partir de fatos comprovadamente existentes, ou quando os esclarecimentos prestados forem impugnados pelos lançadores com elemento seguro de prova ou indício veemente de falsidade ou inexatidão.

Ora, no presente caso, a tributação levado a efeito baseou-se em levantamentos mensais de origem e aplicações de recursos (fluxo financeiro ou de caixa), onde, a princípio, constata-se que houve a disponibilidade econômica de renda maior do que a declarada pelo suplicante, caracterizando omissão de rendimentos passíveis de tributação.

É entendimento pacífico, nesta Câmara, que quando a fiscalização promove o "fluxo financeiro - fluxo de caixa" do contribuinte, através de demonstrativos de origens e aplicações de recursos devem ser considerados todos os ingressos e todos os dispêndios, ou seja, devem ser considerados todos os rendimentos e empréstimos (já tributados, não tributados, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte) declarados ou não, bem



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10820.000327/94-81
Acórdão nº. : 104-16.448

como todos os dispêndios possíveis de se apurar (despesas bancárias, água, luz, telefone, empregada doméstica, cartões de crédito, juros pagos, pagamentos diversos, aquisições de bens e direitos (móveis e imóveis), etc.).

É de se ressaltar, ainda, que nos levantamentos através de demonstrativos de origens e aplicações de recursos - "fluxo financeiro" ou "fluxo de caixa", para se demonstrar que determinado contribuinte efetuou gastos além da disponibilidade de recursos declarados, tem-se que o ônus da prova cabe ao fisco e que estes levantamentos, a partir de 01/01/89, devem ser mensais, haja vista que a forma de apuração do cálculo do tributo é mensal.

Assim, se o contribuinte não declarou os rendimentos cabe considerá-los como omitidos, pois a omissão sempre deverá ser entendida, sob o ponto de vista fiscal, como todo e qualquer procedimento que implique em não se praticar ato que a lei determine seja praticado. Por outro lado, para manter o equilíbrio da balança, devem ser excluídos os valores devidamente comprovados, através da apresentação de documentação hábil e idônea, coincidentes em datas e valores.

Ora, se o fisco faz prova, através de demonstrativos de origens e aplicações de recursos - "fluxo financeiro", que o recorrente efetuou gastos além da disponibilidade de recursos declarados, é evidente que houve omissão de rendimentos e esta omissão deverá ser tributada no mês em que for apurada.

Por outro lado, por inexistir a obrigatoriedade de apresentação de declaração mensal de bens, incluindo dívidas e ônus reais, o saldo positivo de disponibilidade deverá ser aproveitado no mês subsequente, desde que seja dentro do mesmo ano-base. Assim, deve ser considerado no levantamento do "fluxo de caixa" os rendimentos auferidos nos meses de fevereiro, março de 1989, no lançamento de abril de 1989; e os meses de maio e junho de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10820.000327/94-81
Acórdão nº. : 104-16.448

1989, no lançamento de julho de 1989, e por consequência excluir da incidência tributária as importâncias de NCz\$ 430,50 em abril/89 e NCz\$ 805,93 em julho/89.

Se faz necessário corrigir a aplicação da TRD acumulada a título de juros de mora no período de 30/07/91 a 31/07/91, pois já é entendimento manso e pacífico da Câmara Superior de Recursos Fiscais que somente cabe a sua exigência a partir do mês de agosto de 1991, conforme o Acórdão nº CSRF/01.1.773, de 17 de outubro de 1994, adotado por unanimidade nesta Quarta Câmara, cuja ementa é a seguinte:

"VIGÊNCIA DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA - INCIDÊNCIA DA TRD COMO JUROS DE MORA - Por força do disposto no artigo 101 do CTN e no § 4º do artigo 1º da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, a Taxa Referencial Diária - TRD só poderia ser cobrada, como juros de mora, a partir do mês de agosto de 1991 quando entrou em vigor a Lei nº 8.218. Recurso Provido."

Diante do conteúdo dos autos, pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria e por ser de justiça, voto no sentido dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir da exigência tributária as importâncias de NCz\$ 430,50, relativo ao mês de abril/89 e NCz\$ 805,93, relativo ao mês de julho/89, bem como o encargo da TRD anterior a agosto de 1991.

Sala das Sessões - DF, em 09 de julho de 1998


NELSON MALLMANN