



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10825.000369/97-14
Recurso nº. : 124.350
Matéria : IRPF - Ex(s): 1994 e 1995
Recorrente : MARCOS FERNANDO SILVESTRE
Recorrida : DRJ em RIBEIRÃO PRETO - SP
Sessão de : 19 DE JUNHO DE 2001
Acórdão nº. : 106-11.996

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – NULIDADES – AUTO DE INFRAÇÃO/DECISÃO – Não há que se alegar cerceamento de defesa por erro de enquadramento legal no Auto de Infração, quando este está mencionado de forma satisfatória.

NULIDADE – AGRAVAMENTO – Não caracteriza agravamento a simples adequação ao lançamento, por ato administrativo editado em data posterior, cuja à aplicação é mais benéfica ao contribuinte.

IRPF - GANHO DE CAPITAL – É de se manter o ganho de capital auferido com a alienação de bens ou direitos de qualquer natureza, quando esse ganho resulta da diferença positiva entre o valor de venda e o respectivo custo de aquisição atualizado monetariamente de conformidade com os índices previstos pela legislação de regência.

IRPF – ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO – A partir de 1989 tributa-se como omissão de rendimentos, a oscilação positiva verificada no estado patrimonial do contribuinte, sem respaldo em rendimentos tributados, isentos/não-tributáveis ou tributados exclusivamente na fonte, à sua disposição dentro do período mensal de apuração.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MARCOS FERNANDO SILVESTRE.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade do lançamento e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

041

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10825.000369/97-14
Acórdão nº. : 106-11.996


IACY NOGUEIRA MARTINS MORAIS
PRESIDENTE


LUIZ ANTONIO DE PAULA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 27 AGO 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, ROMEU BUENO DE CAMARGO, THAISA JANSEN PEREIRA, ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO, EDISON CARLOS FERNANDES e WILFRIDO AUGUSTO MARQUES.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10825.000369/97-14
Acórdão nº. : 106-11.996

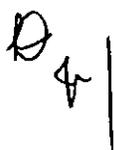
Recurso nº. : 124.350
Recorrente : MARCOS FERNANDO SILVESTRE

RELATÓRIO

Marcos Fernando Silvestre, já qualificado nos autos, inconformado com a decisão de primeiro grau de fls. 107/114, prolatada pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto, recorre a este Conselho pleiteando a sua reforma, nos termos do recurso de fls. 118/156.

Nos termos do Auto de Infração de fls. 01/03, exige-se do contribuinte a importância de R\$40.961,20 a título de imposto de renda pessoa física apurado em decorrência de omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, referente ao exercício de 1995 e omissão de ganhos de capital obtidos na alienação de bens e direitos relativo ao exercício de 1994, multa de ofício (75%) de R\$30.720,90 e juros de mora (calculados até 31/03/97) de R\$15.610,64, perfazendo o valor total do crédito tributário de R\$87.292,74(fl.01), demonstrativos complementares de fls. 04/09 e Termo de Verificação Fiscal (fl. 10). Os enquadramentos legais estão devidamente descritos às fls. 02/03 e 08/09 (multa e juros de mora).

O início da ação fiscal deu-se em 26/11/96, por intermédio da Intimação Fiscal nº 123/96, cientificado ("AR" – fl. 15-verso), para apresentar esclarecimentos descritos à fl. 15.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10825.000369/97-14
Acórdão nº. : 106-11.996

Depois do pedido de prorrogação de prazo, o contribuinte apresentou os documentos solicitados em 18/02/97, juntados aos autos às fls. 17/88.

Feita a análise dos documentos apresentados, a Auditora Fiscal constatou as seguintes infrações nos meses de janeiro a julho e outubro a dezembro, conforme demonstrado no Fluxo mensal de caixa (fl.13), cujos valores foram tributados na forma de "carnê-leão" (fl. 05/06).

Exercício 1995, ano-calendário 1994:

"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",

Exercício de 1994, ano-calendário 1993:

Apurou-se o ganho de capital de Cr\$45.119,88, o qual foi tributado à alíquota de 25%:

"Omissão de ganhos de capital obtidos na alienação de bens e direitos, conforme Anexo – Demonstrativo de Apuração dos Ganhos de Capital, fls. 12".

Cientificado o contribuinte em 14/04/97(fl.01), via procurador, instrumento fl. 90 inconformado apresentou a impugnação de fls. 91/104, asseverando, em síntese, que:

- a) o acréscimo patrimonial a descoberto apurado mês a mês não tem o enquadramento pretendido(ou qualquer outro), tendo já sido reconhecido pela CSRF, cita ementa Acórdão CSRF/01.114 e transcreve trecho da obra do publicista Hiromi Higuchi;

D 4 |

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10825.000369/97-14
Acórdão nº. : 106-11.996

- b) caso houvesse acréscimo patrimonial, o mesmo não poderia ser apurado como fato gerador do carnê-leão, e tão somente em 21.12.94; novamente, cita Acórdão nº 102-20.119 e ementa da decisão da DRJ-Ribeirão Preto dando como reconhecidos que contribuintes não estão obrigados a fazer declaração de bens mensal;
- c) se a lei não exige declaração de bens mensal, a mesma não pode ser exigida pelo fisco. E, se o fisco não pode exigir declaração de bens mensal, não pode exigir “carnê-leão” com base em acréscimos patrimoniais mensais;
- d) é de conhecimento comum que Decreto(RIR) não pode criar obrigação tributária. Cita Acórdão 105-7.919;
- e) apenas para argumentar, os recursos que sobram de um mês para outro devem ser aproveitados nos meses subsequentes, cita Acórdão 102-29.119. Destaca que no Fluxo de Caixa(fl.13) não foi elaborado desta forma. Menciona que a própria DRJ-Ribeirão Preto já manifestou desta forma;
- f) alegou ter cometido alguns equívocos ao preencher a planilha de recursos: janeiro(fl. 49): omitiu o valor de CR\$26.046.467,30, referente a 140.700,45 UFIR(constante da Declaração de Bens – fls. 87), cujo saldo em dinheiro já havia sido solicitado nos esclarecimentos iniciais e reconhecidos pela fiscal-autuante;
- g) destaca que na passagem de um mês para outro os valores devem ser convertidos para UFIR no mês e reconvertidos para o mês seguinte;
- h) outro equívoco cometido: planilha de novembro, tópico das “aplicações”, ou seja, informou o valor total de R\$10.398,05, entretanto tal aquisição se dera em parcelas, tendo sido pago, em 1994, em parcelas, sendo: R\$4.025,04 em outubro, R\$2.683,36 em novembro e R\$2.683,36 em dezembro;
- i) novamente aponta outro equívoco na planilha de abril, consta a aplicação no valor de CR\$40.000.000,00, equivalente a 76.286,34 UFIR, trata-se na realidade aquisição no mês de

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10825.000369/97-14
Acórdão nº. : 106-11.996

maio/94 e não em abril, o que equivale então a 50.706,72 UFIR, conforme Declaração de Bens(fls. 87, item 16);

- j) contestou a utilização da UFIR mensal para a conversão do valor de alienação, alegando que nas normas citadas no enquadramento legal não há previsão. Considerar desta forma, chegará a um ganho de capital artificial. "É tributar um ganho inexistente".
- k) refaz os valores do ganho de capital, utilizando o valor da UFIR diária , solicitando a alteração de 261.123,02 UFIR para 212.445,59 UFIR, como sendo o valor da alienação;
- l) alega que a correção monetária entre o dia 01 e 28(data da alienação) é absolutamente legítima. Conceitua correção monetária e cita Acórdão nº 103-17.206.

Requer que a ação fiscal seja julgada improcedente.

A decisão monocrática após resumir os fatos constantes do Auto de Infração e as razões apresentadas pelo requerente, manteve o lançamento em decisão de fls. 107/114 (Decisão DRJ/RPO/Nº 2.098, de 07/12/1999), que contém a seguinte ementa:

"Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF.

Ano-calendário: 1993, 1994.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. BASE DE CÁLCULO. TRIBUTAÇÃO MENSAL.

O imposto sobre a renda das pessoas físicas, a partir de 01/01/1989, é devido à medida que os rendimentos e ganhos de capital são percebidos, incluindo-se, quando comprovados pelo fisco, os rendimentos omitidos, apurados por meio do confronto entre os recursos e os dispêndios realizados mensalmente pelo contribuinte.

FLUXO DE CAIXA. SOBRA DE RECURSOS.

Retifica-se o lançamento para considerar o saldo de disponibilidade de um mês como recurso para o mês subsequente(dentro do mesmo ano-base).

046

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10825.000369/97-14
Acórdão nº. : 106-11.996

CALCULO 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 de imposto devido.

GANHO DE CAPITAL.

Para fins de apuração do ganho de capital, o valor de alienação do imóvel deve ser convertido em Ufir pelo valor desta no mês da alienação.

LANÇAMENTO PROCEDENTE."

Ainda, ressalto para itens constantes da fundamentação e que foram considerados pela autoridade julgadora "a quo" (fls. 113):

(...)

"... , há que ser aceito o pedido de retificação das planilhas para excluir das aplicações do mês de abril/1994 o valor de CR\$40.000.000,00, referente à aquisição de um lote de terreno, e incluí-lo no mês de maio/1994, tendo em vista ser este o mês de aplicação, conforme escritura de compra e venda de fls. 42/44".

"...

Tem essa Delegacia de Julgamento pautado e decidido que, como não existe declaração mensal, as sobras de recursos ocorridas de janeiro a novembro devem ser transferidas para o mês seguinte.."

"..., e também para considerar o valor a sobra de recurso de um mês como disponibilidade para o mês subsequente,".

Assim, destaco a CONCLUSÃO obtida pela autoridade julgadora "a quo"(fl. 113/114):

"Por todo o exposto, conheço da impugnação, por tempestiva, para JULGAR PARCIALMENTE PROCEDENTE o auto de infração, e, com fundamento no Código Tributário Nacional – CTN, art. 145, I, determino a retificação do lançamento, apenas no que diz respeito ao acréscimo patrimonial, para reduzir o imposto de renda e a multa

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10825.000369/97-14
Acórdão nº. : 106-11.996

para os valores aqui apurados, ficando mantido a exigência relativa ao ganho de capital apurada à fl. 04."

Cientificado em 25/02/2000, ("AR" - fl. 117), e ainda inconformado o requerente interpôs recurso voluntário (fls. 118/156), em tempo hábil (17/03/2000), contra a decisão supra ementada, onde alega, em síntese, que:

- depósito recursal – face à inconstitucionalidade da exigência, impetrou Mandado de Segurança, para que tenha seguimento o presente recurso;
- destaca: a) o lançamento; b) a impugnação(resume) c) a r. decisão;

- PRELIMINAR:

- a) – face às decisões da DRF - Ribeirão Preto: - primeira: julgou improcedente a exigência de imposto sobre rendimentos sujeitos a recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão), cancelando o lançamento; segunda, efetuou novo lançamento para que os acréscimos sejam computados tão somente na base de cálculo do imposto anual. Não é função dos Delegados da Receita Federal de Julgamento efetuar/innovar/aperfeiçoar lançamento ou regularizar vício insanável.

Nulo o lançamento efetuado pelo Delegado de Julgamento. Permitido somente pela autoridade interna da Receita Federal ou por Auditor Fiscal do Tesouro Nacional em serviço externo.

Cita jurisprudência, destacando ementas dos Acórdãos 102-40.536/97, 107-3.138/97, 105-11.753/97, 107-04.207/98 e 104-17.267/00.

D 41

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10825.000369/97-14
Acórdão nº. : 106-11.996

Discorda da alegação constante da decisão " Esse procedimento vem ao encontro do interesse do contribuinte", por não conter qualquer validade jurídica."

b) Não apreciação de argumentos. Confrontando as razões da impugnação e a r. decisão, verifica-se que não foram apreciados os seguintes argumentos:

b-1) A lei não exige declaração mensal de bens, o que leva à impossibilidade de apuração de acréscimos patrimoniais mensais;

b-2) Decreto(RIR) não pode criar obrigação tributária;

b-3) Apurar um ganho de capital de 50.133,20 UFIR é tributar um ganho inexistente;

b-4) Correção monetária é recomposição de valor corroído pela inflação.

Transcreve ementas de Acórdãos que referem-se, em sua concepção, à nulidade das Decisões, e relacionam outros.

c) ausência de enquadramento legal – a própria r. decisão concorda com a impugnação de que nas normas constantes do enquadramento legal do ganho de capital não consta que o valor de alienação deve ser convertido em UFIR pelo valor desta no mês de alienação;

Cita, novamente ementas de Acórdãos proferidos pelo Conselho de Contribuintes.

Conclui que o Auto de Infração é NULO.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10825.000369/97-14
Acórdão nº. : 106-11.996

MÉRITO:

a) ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO:

- A r. decisão cancelou a exigência do carnê-leão, acatando assim argumentos expressos na peça impugnatória. Novamente, argumenta que inexistente declaração mensal de bens, o que impossibilita a apuração de acréscimos patrimoniais mensais.
- Contesta a fundamentação da r. decisão de que o art. 2º da Lei nº 7.713/88 ampara o levantamento mensal de acréscimo patrimonial, bem como no §1º do art. 3º do mesmo diploma legal;
- Cita alguns fatos com o objetivo de demonstrar que a apuração é anual e que o recolhimento mensal continua sendo mera antecipação;
- Transcreve, como na peça impugnatória, trecho da obra do publicista Hiromi Higuchi, e ementa de Acórdão 106-09.645, que versa sobre aumento patrimonial a descoberto – contribuinte com atividade rural, e, contesta diferenciação de tratamento;
- Faz um comparativo do RIR/94 e RIR/99(Decreto nº 3.000/99), onde tenta demonstrar que dispositivos previstos no RIR/94, e em especial, os artigos 115, §1º, letra “e” e 855 não foram reproduzidos no RIR/99, dando nítida posição de que aqueles dispositivos não têm reconhecimento expresso de que acréscimo patrimonial mensal não tem amparo no art. 8º da Lei nº 7.713/88 e que a letra “e” do § 1º do art. 115 do RIR/94 não tinha amparo legal;
- Destaca ainda que Regulamento (Decreto) não cria obrigação tributária, tendo este o condão de sistematizar a legislação vigente;

D 4 |

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

Processo nº. : 10825.000369/97-14
Acórdão nº. : 106-11.996

- Novamente, vem argumentando sobre o recurso do valor de 140.700,45 UFIR, existente em 31.12.93, conforme já informado na declaração de bens, e destaca Acórdãos proferidos pelo Conselho de Contribuintes;
- A "Instrução Normativa nº 36/97" (leia-se IN nº 46/97) mencionada na r. decisão já contestava em preliminar a adequação efetuada pelo autoridade julgadora, uma vez que esta não tem competência para "adaptar" lançamento;
- Manifesta sua inconformidade sobre a argumentação da autoridade julgadora de que a conversão do valor de alienação pela UFIR mensal está " em conformidade com a legislação vigente", em que essa "legislação pertinente" é o art. 1º da Lei nº 8.383/91 e o art. 23 da Instrução Normativa nº 39/93, comprova a inexistência de sustentação jurídica para tal procedimento. Analisa a citação legal e indaga sobre qual a diferença, entre a utilização da UFIR mensal e diária;
- Reafirma que o correto seria a utilização da UFIR diária, sob pena de tributar um ganho de capital artificial, exemplifica o seu caso concreto.

No final, requer a nulidade da ação fiscal e da decisão, e ressalta que nos termos do § 3º do art. 59 do Decreto nº 70.235/72 não há necessidade de se declarar tais nulidades, pois no mérito o lançamento é improcedente.

Às fl. 157, constata-se cópia do Ofício nº 130/2000-SM01 da Juíza Federal Substituta que notifica o Senhor Delegado da Receita Federal em Bauru da decisão (158/160) de indeferimento do pedido de liminar impetrado pelo recorrente.

Df/

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10825.000369/97-14
Acórdão nº. : 106-11.996

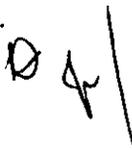
Diante da notificação judicial a autoridade preparadora indefere o seguimento do recurso voluntário sem o devido depósito recursal(30%), dando ciência ao recorrente("AR"- fl. 163).

Em 03/08/2000, foram encaminhados os auto à Procuradoria Seccional da Fazenda Nacional em Bauru para fins de inscrição da dívida.

O interessado requer às fls. 172, o cancelamento da inscrição de seu débito na dívida ativa da União e a conseqüente remessa do seu recurso administrativo à apreciação do Conselho de Contribuintes, em face da Ação Civil Pública, proposta pelo Ministério Público Federal, tendo sido concedida liminar.

Assim, fora procedido o cancelamento da inscrição, em obediência à ordem judicial e a remessa dos autos, conforme despacho exarado pelo Senhor Procurador Seccional da Fazenda Nacional em Bauru, fl. 191.

É o Relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a stylized 'D' followed by a vertical line and a diagonal stroke.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10825.000369/97-14
Acórdão nº. : 106-11.996

V O T O

Conselheiro LUIZ ANTONIO DE PAULA, Relator

O recurso preenche os pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

Consoante relatado, o lançamento em pauta versa sobre omissão de rendimentos tendo em vista variação patrimonial a descoberto e omissão de ganhos de capital obtidos na alienação de bens e direitos.

I – PRELIMINAR –

a) novo lançamento efetuado pela autoridade julgadora – Incabível o argumento apresentado, uma vez que pelos dados consignados constata-se que a autoridade julgadora "a quo", acatando os argumentos da defesa em sua impugnação, reexaminou os documentos que integram os presentes autos e reduziu a base de cálculo para a incidência do imposto, o que ocasionou a redução do crédito tributário exigido pelo Auto de Infração de fl. 01/03, ou seja: o critério de apuração do imposto, de mensal passou a anual nos termos da Instrução Normativa SRF nº 46, de 13 de maio de 1997, que dispõe sobre o lançamento de ofício relativo ao imposto devido sobre rendimentos sujeitos ao recolhimento mensal (carnê-leão).

No caso em pauta, de maneira alguma, há que se argüir agravamento da exigência inicial, uma vez que o crédito tributário foi significativamente reduzido.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10825.000369/97-14
Acórdão nº. : 106-11.996

Considerando que não houve agravamento inicial e que o recorrente não alega cerceamento de defesa, porque efetivamente não o teve, não deve prosperar esta preliminar.

b) não apreciação de argumentos – a autoridade julgadora monocrática ao deixar de apreciá-los não cerceou a garantia constitucional de ampla defesa, uma vez que os citados argumentos, nada mais são do que teses doutrinárias e opiniões pessoais de defesa.

c) ausência de enquadramento legal – entendo também, como no item anterior, que não passa de uma tese da defesa, pois a jurisprudência administrativa é mansa e numerosa no sentido de que estando o fato descrito corretamente, a falta ou erro no enquadramento não enseja a nulidade do lançamento.

Com efeito, o Auto de Infração está revestido das formalidades legais e descreve com clareza as razões de sua lavratura, propiciando à defesa todas as condições de contraditá-lo, tanto é que foi impugnado com todas as minúcias e de forma veemente e brilhante.

Assim, rejeito as preliminares argüidas pelo recorrente.

É no mérito:

EXERCÍCIO DE 1994 – ANO-CALENDÁRIO DE 1993

“GANHO DE CAPITAL”

04/

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10825.000369/97-14
Acórdão nº. : 106-11.996

Inicialmente, ressalto que o lançamento efetuado foi proveniente da omissão de ganhos de capital obtidos na alienação de bens e direitos (um apartamento), o que significa dizer que o contribuinte não ofereceu à tributação, apesar de ter evidenciado à venda na declaração de bens (item 01 – fl.77).

O recorrente contesta a decisão ao dizer “em conformidade com a legislação pertinente”, e que esta legislação é o art. 1º da Lei nº 8.383/91 e o art. 23 da IN SRF nº 29/93, argumenta ainda que não cabe sustentação jurídica, para tal do sistema de conversão.

A legislação mencionada pela autoridade lançadora assim como a descrita na decisão monocrática é irreparável, quando destacou que o enquadramento legal para fins de atualização monetária é o art. 1º da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, que assim dispõe:

“Art. 1º - Fica instituído a Unidade Fiscal de Referência – UFIR, como medida de valor e parâmetro de atualização monetária de tributos e de valores expressos em cruzeiros na legislação tributária federal, bem como os relativos a multas e penalidades de qualquer natureza.”

Não é verdadeira a afirmação de que o citado artigo apenas instituiu a UFIR, pois está claramente evidenciado que além da instituição da Unidade Fiscal de Referência, foi também definido que este seria a medida de valor para atualização monetária de todos os tributos e de valores expressos em cruzeiros na legislação tributária.

O próprio recorrente já está convencido de que o art. 23 da Instrução Normativa SRF nº 29/93 estabeleceu que o valor da alienação será

10 4/

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10825.000369/97-14
Acórdão nº. : 106-11.996

convertido pela UFIR no mês de alienação. E, o Secretário da Receita Federal não inovou em nada, pois a Lei nº 8.383 já havia previsto que todos os valores expressos em cruzeiros na legislação tributária seriam convertidos pela UFIR. Entretanto, querer que prevaleça a conversão pela UFIR diária (28/04/93) data da alienação, não pode prosperar uma vez que esta não o foi a vontade do legislador.

Não existe dúvida alguma que os resultados serão diferentes de uma operação matemática de divisão, quando os valores dos divisores são desiguais.

Assim, não criou um ganho de capital artificial como expressou o recorrente, pois foi obedecido o critério de conversão definido em lei e em atos complementares.

EXERCÍCIO DE 1995, ANO-CALENDÁRIO DE 1994.
“ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO”

Da análise dos autos verifica-se que a Fiscalização, por intermédio do exame da declaração de rendimentos do recorrente, expediu intimação para que o mesmo justificasse, entre outros, suas receitas, dívidas e ônus reais no exercício de 1995. Posteriormente, de posse desta documentação, o Fisco constatou, por meio do levantamento de todas as entradas e saídas de recursos – “fluxo de caixa” – “fluxo financeiro”, que o contribuinte apresentava, em alguns meses do ano-calendário de 1994, um “saldo negativo” – “acréscimo patrimonial a descoberto”.

Da análise dos autos, verifica-se que o recorrente foi tributado diante da constatação de omissão de rendimentos, face ao levantamento mensal de origens e aplicações de recursos e que o mesmo apresentava “um acréscimo

19/4/

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10825.000369/97-14
Acórdão nº. : 106-11.996

patrimonial a descoberto", "saldo negativo mensal", ou, seja, aplicava e/ou consumia mais do que possuía de recursos com origem justificada, do que resultará de forma lícita a presunção de que tal acréscimo foi obtido com recursos não oferecidos à tributação na declaração de rendimentos.

Vistos esses fatos, cabe destacar a definição do fato gerador da obrigação tributária principal que é a situação definida 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.

Veja o entendimento do mestre Hugo de Brito Machado, "Curso de Direito Tributário", pág.261:

"Tendo em vista o disposto no art. 153, inciso III, da Constituição Federal, e no art. 43 do Código Tributário Nacional, podemos afirmar que o âmbito material de incidência do imposto de renda é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda, assim entendido, o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos; e de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no conceito de renda."
(grifo meu)

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

D 4 / 17

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10825.000369/97-14
Acórdão nº. : 106-11.996

A atividade administrativa de lançamento é vinculada, significando que a aplicação da lei tributária ao caso concreto haverá de ser feita segundo os estritos termos da lei

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

Está evidenciado nos autos, por intermédio dos demonstrativos de origens e aplicações de recursos – fluxo financeiro, que o recorrente efetuou gastos além da disponibilidade de recursos declarados, estando assim evidente a omissão de rendimentos e esta deverá ser apurada no mês em que ocorreu o fato.

O Imposto de Renda das pessoas físicas, a partir de 1º de janeiro de 1989, 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 por intermédio de planilhamento financeiro (fluxo de caixa), onde serão considerados todos os ingressos e dispêndios realizados no mês pelo contribuinte. E, assim, foi o procedimento adotado no caso em tela, ou seja, a auditora levando em conta os ingressos e os dispêndios ocorridos no ano.

Diz a norma legal que rege o assunto:

“Lei nº 7.713/88:

Artigo 1º - Os rendimentos e ganhos de capital percebidos a partir de 1º de janeiro de 1989, por pessoas físicas residentes ou domiciliadas no Brasil serão tributados pelo Imposto de Renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10825.000369/97-14
Acórdão nº. : 106-11.996

Artigo 2º - O Imposto de Renda das pessoas físicas será devido mensalmente, a medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.

Artigo 3º - O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvando o disposto nos artigos 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 provenientes de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais correspondentes aos rendimentos declarados.

Lei nº 8.134/90:

Artigo 1º - A partir do exercício-financeiro de 1991, os rendimentos e ganhos de capital percebidos por pessoas físicas residentes ou domiciliadas no Brasil serão tributados pelo Imposto de Renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei.

Artigo 2º - O Imposto de Renda das pessoas físicas será devido à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, sem prejuízo do ajuste estabelecido no artigo 11.

.....

Artigo 4º - Em relação aos rendimentos percebidos a partir de 1º de janeiro de a 1991, o imposto de que trata o artigo 8º da Lei nº 7.713, de 1988:

I – será calculado sobre os rendimentos efetivamente recebidos no mês.

.....

Lei nº 8.021/90:

Artigo 6º - O lançamento de ofício, além dos casos já especificados em lei, far-se-á arbitrando os rendimentos com base na renda presumida, mediante utilização dos sinais exteriores de riqueza.

DF /

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10825.000369/97-14
Acórdão nº. : 106-11.996

§ 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.”

Como se denota da legislação supra, o imposto de renda das pessoas físicas será apurado mensalmente, à medida que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.

Continua o mestre Hugo de Brito Machado, pág. 274:

“ A Lei nº 7.713/88 introduziu significativas alterações na sistemática do imposto de renda, especialmente no pertinente às pessoas físicas. Avançou bastante no rumo da simplificação. Entre as alterações que introduziu destacam-se a extinção da classificação dos rendimentos em cédulas e o aperfeiçoamento da tributação em bases correntes. Em se tratando de pessoas físicas, o imposto incide agora mês a mês, na medida em que os rendimentos são auferidos. Não se cogita mais de ano-base anterior ao exercício financeiro, não obstante subsista, ainda, a necessidade de declaração anual de rendimentos, que se presta para o ajuste do imposto devido, do qual resulta o pagamento ou a restituição de possíveis diferenças, a ainda para o controle da evolução patrimonial do contribuinte.” (Grifo meu)

Assim, não pode prosperar o entendimento do recorrente quando alega que inexistente declaração mensal de bens, o que impossibilita a apuração de acréscimo patrimonial mensais, pois está devidamente evidenciado a mudança na legislação do imposto de renda das pessoas físicas com o sistema de bases correntes.

D
4/

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10825.000369/97-14
Acórdão nº. : 106-11.996

É verdadeiro que a Lei nº 7.713/88, determinou a obrigatoriedade da apuração mensal do imposto de renda das pessoas físicas, não importando a origem dos rendimentos nem a natureza da fonte pagadora, se pessoa jurídica ou física. Como o imposto era apurado mensalmente, as pessoas físicas tinham o dever de cumprir sua obrigação com base nessa apuração, o que vale dizer, seu fato gerador era mensal.

Já é entendimento pacífico nesta Câmara que o Imposto de Renda das pessoas físicas, a partir de 01/01/89, será apurado mensalmente. Entretanto, por inexistir a obrigatoriedade de apresentação de declaração mensal de bens, incluindo dívidas e ônus reais e pela inexistência de previsão legal para se considerar como renda consumida. Transporta-se para o período seguinte dos saldos positivos remanescentes pelo seu valor nominal, dentro do mesmo ano-calendário, dessa forma, a omissão de rendimentos a ser tributado em cada mês, de conformidade com o que dispõe o art. 2º da Lei nº 7.713/88.

Em sua peça recursal insiste o contribuinte de que “regulamento (Decreto) não cria obrigação tributária”. Entretanto, do exposto anteriormente, e, verificando ainda, a descrição do enquadramento legal do lançamento do crédito tributário correspondente ao exercício de 1995, não houve exigência de imposto de renda com fundamentação em Decreto (RIR), como quer argumentar o recorrente.

Quanto às sobras de recursos, assim, somente poderá ser aproveitado, no ano seguinte, o saldo de disponibilidade que constar na declaração de ajuste anual (declaração de bens) devidamente lastreado em documentação hábil e idônea, o que não ocorreu no caso em tela, apesar de ter o contribuinte todas as oportunidades de fazê-lo, quer na fase preliminar à instauração do processo fiscal, seja na própria impugnação ao lançamento.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10825.000369/97-14
Acórdão nº. : 106-11.996

Este inclusive, o enfoque sobre o assunto firmado pelo Primeiro Conselho de Contribuintes:

“As sobras de recursos apuradas de janeiro a novembro, em levantamentos patrimoniais mensais realizados pela fiscalização, devem ser transferidas para o mês seguinte, pela inexistência de previsão legal para serem consideradas como renda consumida. Contudo, o excesso de recurso em dezembro somente poderá ser considerado em janeiro do ano seguinte se declarado e comprovado” (Acórdão nº 102-42.341/1997).

Correto está a autoridade julgadora “a quo”, quando procedeu à alteração na data de aplicação de CR\$40.000.000,00 para o mês de abril/94, acatando argumentos e nos documentos comprobatórios apresentados na peça impugnatória. E, por consequência, resultou “sobra de recursos” neste período, acarretando para o mês subsequente (maio/94) recursos no montante de CR\$188.646,25. Está devidamente demonstrado no quadro de omissão de rendimentos (fl. 112) que não fora transformado em quantidades de UFIR, como entendeu o recorrente, tendo o mesmo sido computado em cruzeiro real (CR\$). Sendo transformado em UFIR o montante apurado como acréscimo patrimonial a descoberto naquele período.

Em relação ao fato de que a fiscal autuante já havia aceitado como satisfatórios os argumentos apresentados quando do atendimento das intimações ratifico o entendimento da autoridade julgadora.

Na peça recursal, o recorrente à fl. 150, no item 5.2.1.8 trata da “Instrução Normativa N. 36/97” (grifo meu), entendo que na realidade ocorreu um erro de grafia ao apresentar o número do ato, quando deveria ser Instrução Normativa Nº 46/97, pois os argumentos ali esposados refiram-se a esta e também face à data de 13/05/97.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES**

Processo nº. : 10825.000369/97-14
Acórdão nº. : 106-11.996

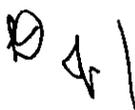
Entendo que não houve modificação de lançamento, como quer o recorrente, nem tampouco ocorreu novo lançamento, houve sim, **inclusive de forma benéfica para o contribuinte**, a aplicação relativamente às infrações apuradas, do art. 1º, I, "a", da Instrução Normativa (IN) SRF nº 46, de 13 de maio de 1997, que dispõe sobre o **lançamento de ofício** relativo ao imposto devido sobre rendimento sujeitos ao recolhimento mensal (carnê-leão). Destaco "sobre o lançamento de ofício".

Digo de forma mais benéfica para o contribuinte: pois com a alteração do valor da aplicação de CR\$40.000.000,00 correspondente ao mês de maio/94 ao invés de abril/94 e refazendo o quadro da omissão de rendimentos (fls. 112/113), elaborado pela autoridade julgadora, e calculando mensalmente o imposto de renda (carnê-leão) obteria o montante de 26.012,42 UFIR. Enquanto que com a aplicação da IN SRF nº 46/97 (computando na determinação da base de cálculo anual) obteve o valor de 20.564,57 UFIR. Acrescido do montante na base de cálculo declarada de 28.975,89UFIR resultaria o valor equivalente a 28.272,15 UFIR de imposto devido (fl. 113).

Pelos dados consignados nos demonstrativos constantes da r. decisão, constata-se que a autoridade julgadora, acatando os argumentos de defesa em sua impugnação, reexaminou os documentos que integram os presentes autos e reduziu as bases de cálculo para a incidência do imposto.

Além dessas, outras modificações foram feitas, pela autoridade "a quo", que ocasionaram a redução do crédito tributário exigido pelo auto de infração.

Diz o ato normativo:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10825.000369/97-14
Acórdão nº. : 106-11.996

**Instrução Normativa SRF nº 46, de 13 de maio de 1997:
(DOU DE 15/05/97, pág. 9.991 – republicada no DOU de 16/05/97,
pág. 10.160)*

Dispõe sobre o lançamento de ofício relativo ao imposto devido sobre rendimentos sujeitos ao recolhimento mensal (carnê-leão).

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso de suas atribuições, e tendo em vista as disposições das Leis nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, art. 8º, e nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, art. 4º, resolve:

Artigo 1º. O imposto de renda devido pelas pessoas físicas sob a forma de recolhimento mensal (carnê-leão) não pago, está sujeito a cobrança por meio de um dos seguintes procedimentos:

I – Se corresponderem a rendimentos recebidos até 31 de dezembro de 1996:

a) quando não informados na declaração de rendimentos, serão computados na determinação da base de cálculo anual do tributo, cobrando-se o imposto resultante com o acréscimo de multa de que trata o inciso I ou II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e de juros de mora, calculados sobre a totalidade ou diferença do imposto devido.

(...)”.

Do exposto, verifica-se que a Instrução Normativa não é contraditória, uma vez que esta dispõe sobre lançamento de ofício, como é o caso em tela.

Concluindo, entendo que não cabe reparo na r. decisão e diante do conteúdo dos autos e pela correlação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões - DF, em 19 de junho de 2001.


LUIZ ANTONIO DE PAULA