



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
Embargante : MARCOS FERNANDO SILVESTRE
Embargada : SEXTA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Sessão de : 19 DE ABRIL DE 2002
Acórdão nº. : 106-12.693

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 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.

Embargos acolhidos.

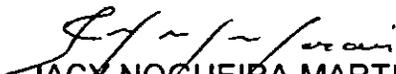
Vistos, relatados e discutidos os presentes embargos de declaração interpostos por MARCOS FERNANDO SILVESTRE.

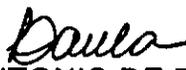
ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, ACOLHER os embargos apresentados pelo Contribuinte para RATIFICAR a decisão do Acórdão nº 106-11.996, de 19/06/2001, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

10
9/

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10825.000369/97-14
Acórdão nº. : 106-12.693


TACY NOGUEIRA MARTINS MORAIS
PRESIDENTE


LUIZ ANTONIO DE PAULA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 07 NOV 2002

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. : 106-12.693

Recurso nº. : 124.350
Embargante : MARCOS FERNANDO SILVESTRE

RELATÓRIO

Marcos Fernando Silvestre, inconformado com a decisão desta Câmara, na sessão de 19 de junho de 2001, formalizada pelo Acórdão nº 106-11.996 fundamentado no art. 27 do Regimento interno dos Conselhos de Contribuintes, Anexo II, da Portaria MF nº 55, de 16/03/98, apresentou embargos de declaração, anexado às fls. 226/230, devidamente admitido pela ilustre Presidente dessa Câmara, em despacho de fl. 239.

As razões para os embargos podem assim ser sumariadas:

a) falta de exame dos seguintes argumentos:

- decreto (RIR) não pode criar obrigação tributária? Argumento já apresentado na impugnação e também agora em recurso não foi apreciado.
- o RIR/94, sem base legal, incluiu o acréscimo patrimonial mensal como fato gerador do "carnê-leão". O RIR/99 reconheceu que acréscimo patrimonial mensal não se enquadra no art. 8º da Lei nº 7.713/88 (carnê-leão), mas em seu art. 55, XIII, sem amparo legal, criou a apuração mensal do acréscimo patrimonial.
- foi apontada a diferença de tratamento entre apuração de acréscimo patrimonial em outras atividades (mensais) e a atividade rural (anual). O r. Acórdão não procurou justificar tal diferença de tratamento;
- alteração do art. 2º da Lei nº 7.713/88 – tendo o art. 2º da Lei nº 8.134/90 suprimido a palavra "mensalmente" do art. 2º da Lei nº

19/4

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10825.000369/97-14
Acórdão nº. : 106-12.693

7.713/88, indagou-se: significa que o acréscimo patrimonial pode ser apurado mensalmente?

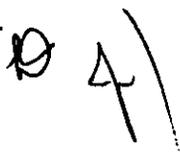
b) obscuridade e dúvida:

- no último parágrafo de fl. 215(fl. 20 do r. Acórdão) é dito que: "não pode prosperar o entendimento do recorrente quando alega que inexistente declaração mensal de bens, o que impossibilita a apuração de acréscimo patrimonial mensal, pois está devidamente evidenciada a mudança na legislação do imposto de renda das pessoas físicas com o sistema de bases corrente". E, em seguida (segundo parágrafo de fls. 216 – fls. 21 do Acórdão) consta " por inexistir a obrigatoriedade de apresentação de declaração mensal de bens". Indaga-se : existe ou não existe declaração mensal de bens?

Conclui, solicitando a anulação do Acórdão nº 106-11.996, para que outro seja proferido com a devida apreciação de todos os argumentos do requerente.

Pelos argumentos utilizados, percebe-se que a intenção do embargante é provocar uma nova análise de seu pleito. Apesar disso e para que futuramente não alegue cerceamento do direito de esclarecimentos, passo a análise dos pontos reclamados.

É o Relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a stylized initial '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. : 106-12.693

VOTO

Conselheiro LUIZ ANTONIO DE PAULA, Relator

Conforme relatado, os autos voltam a plenário em face dos embargos declaratórios, para que sejam esclarecidos pontos, que no entendimento do embargante parecem duvidosos, obscuros e omissos.

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. : 106-12.693

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”

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 estar evidenciado a venda na declaração de bens (item 01 – fl.77).

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10825.000369/97-14
Acórdão nº. : 106-12.693

O recorrente contestou 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; argumentou ainda que não cabe sustentação jurídica para tal 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 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 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.

D 4

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10825.000369/97-14
Acórdão nº. : 106-12.693

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

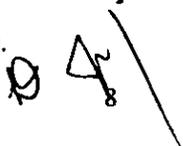
Assim, não criou um ganho de capital artificial como expressou o recorrente, pois foram obedecidos os critérios de conversão definidos em lei e em atos complementares.

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" – "acrécimo 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 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).



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10825.000369/97-14
Acórdão nº. : 106-12.693

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).

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.

P 4

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10825.000369/97-14
Acórdão nº. : 106-12.693

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.

A tese defendida pelo recorrente, para cancelar o lançamento pertinente ao acréscimo patrimonial a descoberto, é de que o critério para apuração do imposto é anual e não o mensal adotado pela autoridade lançadora.

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.

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

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10825.000369/97-14
Acórdão nº. : 106-12.693

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 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.

§ 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.

Isso e considerando que desde a edição do Decreto-lei nº 1.968, de 23/12/82 que em seu art. 7º normatizou que a falta ou insuficiência de recolhimento

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10825.000369/97-14
Acórdão nº. : 106-12.693

de imposto ou de quota nos prazos fixados, apresentada ou não a declaração de rendimentos, sujeitará o contribuinte à multa de mora de 20% ou a multa de lançamento "ex officio", acrescida, em qualquer dos casos, de juros de mora.

Tem-se que, ocorrido o fato gerador (art. 43 do CTN), o contribuinte passa a ser considerado devedor do imposto, independentemente, da entrega da declaração e de ser notificado do mesmo.

A declaração de rendimentos (inclusive a de bens), que era dita como documento necessário para a elaboração do lançamento, formalizado por meio de notificação, passou a ter um caráter apenas e tão somente informativo.

Tanto a Lei nº 8.134/90 quanto a Lei nº 8.383/91, mantiveram a sistemática, em vigor até hoje, de apuração mensal do imposto, contudo **não revogaram e tampouco alteraram a disposição contida no art. 7º do Decreto-lei nº 1.968/82.**

Estando em vigor o indicado artigo, o contribuinte deve o imposto no momento do fato gerador. Precisa apresentar **declaração (inclusive de bens) anualmente**, mas como obrigação acessória, porque o fisco pode notificá-lo a pagar o imposto independentemente do contribuinte tê-la apresentado. Em resumo, o fisco não precisa aguardar a informação do contribuinte, consignada na declaração apresentada no final do ano. Pode lançar de ofício o imposto em qualquer momento, desde que constatada a ocorrência do fato gerador, e foi o que se deu no caso em contenda, uma vez que a autoridade fiscalizadora apurou omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial descoberto, caracterizando sinais exteriores de riqueza, que evidenciam a renda mensalmente auferida e não declarada, nos meses de janeiro a dezembro de 1994, excetuando o mês de agosto e setembro.

Dessa forma, cabe à autoridade lançadora pesquisar e levantar a vida patrimonial e financeira, e, se for o caso, lançar de ofício o imposto, quando

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10825.000369/97-14
Acórdão nº. : 106-12.693

houver rendimento omitido apurado por acréscimo patrimonial a descoberto, o mês do fato gerador é o mês em que ele se revelou.

Com isso, pode-se concluir que, no caso de presunção legal de omissão de rendimentos, o momento de incidência do imposto será o mês que a autoridade fiscal prova o fato que dá origem à mesma.

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)

A alegação do recorrente/embarcante é de que, em não existindo a declaração mensal de bens, impossibilita a apuração patrimonial mensal. Entretanto, entendo que este entendimento não deve prevalecer pois a autoridade fiscal poderá exigir do contribuinte os esclarecimentos que julgar necessários acerca da origem dos recursos e do destino dos dispêndios ou aplicações, sempre que as alterações declaradas importarem em aumento ou diminuição do patrimônio, conforme expresso na Lei nº. 4.069, de 1962, art. 51, § 1º, reproduzido no art. 806 do RIR/99.

Constituem rendimento bruto, sujeito ao IRPF, as quantias correspondentes ao acréscimo não for justificado pelos rendimentos tributáveis, por rendimentos não tributáveis ou por rendimentos tributados exclusivamente na fonte. O imposto é devido mensalmente: assim, o acréscimo de patrimônio ocorrido com

41
D

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10825.000369/97-14
Acórdão nº. : 106-12.693

um mês deve ser coberto pelos rendimentos nele percebidos, acrescidos de sobras de recursos de meses anteriores, desde que comprovada sua percepção e a permanência com o contribuinte no interregno, nos termos do art. 2º e 3º da Lei nº. 7.713/88. Desta forma, não há que se falar, como quer o recorrente, de que o art. 55, XIII do RIR/99, criou a apuração mensal do acréscimo patrimonial, sem amparo legal.

Quanto ao argumento que há diferença de tratamento entre apuração de acréscimo patrimonial em outras atividades (mensal) e atividade rural (anual), indaga o recorrente, porque na atividade rural não se pode fazer acréscimo mensal e nas outras sim.

Não é verdadeira a assertiva do recorrente, pode sim efetuar acréscimo patrimonial a descoberto mensal, quando contribuinte rural. Entretanto, cabe a ele provar que a omissão dos rendimentos foram originários única e exclusivamente da atividade rural, o que provoca a alteração de acréscimo patrimonial a descoberto para omissão de rendimentos da atividade rural.

É oportuno, é de se destacar que, em sessão de 14/09/99, a Câmara Superior de Recursos Fiscais, em julgamento relativo a questionado (atividade rural), posicionou-se nos seguintes termos, excerto que se transcreve do Acórdão nº CSRF/01-02.787, da lavra do i. Conselheiro-relator Remis Almeida Estol:

“Não resta dúvida que as receitas do recorrido são quase que totalmente originárias da atividade rural e, nesse contexto, qualquer omissão deveria ser tributada nos termos da Lei nº 8.023/90, sendo certo que na hipótese presente a própria Lei nº 7.713/88, art. 49, exclui os rendimentos da atividade agrícola de sua influência”

Assim, entendo que não há diferença de tratamento entre os contribuintes citados pelo recorrente.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10825.000369/97-14
Acórdão nº. : 106-12.693

Está claramente evidenciada na Lei nº 8.134/90, no art. 2º a permanência do princípio de tributação à medida que o rendimento for percebido (mensalmente), *“sem prejuízo do ajuste estabelecido no artigo 11”*.

E, reafirmo, a análise patrimonial em base mensais fundamenta-se na Lei nº 7.713/88 e alterações posteriores. Esse entendimento é pacífico em todas as câmaras do Conselho de Contribuintes.

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. E, 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. Transportam-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.

104

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10825.000369/97-14
Acórdão nº. : 106-12.693

Na oportunidade, ressalto, que a relação jurídica tributária, por se exteriorizar como consequência de uma atividade administrativa por sua própria natureza, é sempre *ex lege*, estando submetida à ordem jurídica e subordinada ao princípio da legalidade, pois somente terá existência jurídica se houver como antecedente um texto de lei autorizando-a. Daí expressamente o art. 142, parágrafo único do CTN, lhe impor o caráter de atividade vinculada (à lei).

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.

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).

Correta 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

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10825.000369/97-14
Acórdão nº. : 106-12.693

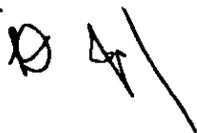
transformado em UFIR o montante apurado como acréscimo patrimonial a descoberto naquele período.

Em relação ao fato de que a fiscal atuante 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), entendendo 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 referiam-se a esta e também face à data de 13/05/97.

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 rendimentos 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).



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10825.000369/97-14
Acórdão nº. : 106-12.693

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:

*"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

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10825.000369/97-14
Acórdão nº. : 106-12.693

considerações expostas no exame da matéria, voto no sentido de acolher os embargos apresentados pelo contribuinte para ratificar a decisão do Acórdão nº 106-11.996, de 19/06/2001.

Sala das Sessões - DF, em 19 de abril de 2002.


LUIZ ANTONIO DE PAULA

