



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

**Processo n°** 10845.003724/2002-05  
**Recurso n°** 150.175 Voluntário  
**Matéria** IRPF - Ex(s): 1999  
**Acórdão n°** 102-48.929  
**Sessão de** 05 de março de 2008  
**Recorrente** Lourdes Magalhães Ferreira da Costa  
**Recorrida** 1ª TURMA/DRJ-Santa Maria/RS

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF**

Exercício: 1999

**ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. REGRA DE APURAÇÃO E TRIBUTAÇÃO.**

A omissão de rendimentos decorrente da variação patrimonial a descoberto, apurada mensalmente, na forma prevista na legislação de regência, deve ser tributada no ajuste anual, tomando-se por base o fato gerador do tributo ocorrido em cada mês do ano-calendário.

**ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.**

Constitui-se rendimento tributável o valor correspondente ao acréscimo patrimonial não justificado pelos rendimentos tributáveis declarados, não tributáveis, isentos, tributados exclusivamente na fonte ou de tributação definitiva.

**ÔNUS DA PROVA.**

Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos utilizados para acobertar seus acréscimos patrimoniais.

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Exercício: 1999

**APLICAÇÃO DA LEI NO TEMPO.**

Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processo de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Exercício: 1999

**JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA.  
COMPETÊNCIA.**

A competência para o julgamento de processo de exigência de tributos ou contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil é das Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento, podendo o feito merecer julgamento em unidade diversa daquela que de princípio estaria habilitada.


Preliminares afastadas.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, AFASTAR as preliminares e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do voto da Relatora.

  
IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO  
Presidente

  
NÚBIA MATOS MOURA  
Relatora

FORMALIZADO EM: 28 ABR 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Nauray Fragoso Tanaka, Silvana Mancini Karam, José Raimundo Tosta Santos, Alexandre Naoki Nishioka, Vanessa Pereira Rodrigues Domene e Moisés Giacomelli Nunes da Silva.

## Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário, fls. 141/183, apresentado por LOURDES MAGALHÃES FERREIRA DA COSTA, apreciado por esta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, em sessão realizada em 13/06/2007, conforme Resolução nº 102-02.371.

Transcreve-se, a seguir o relatório e o voto da mencionada Resolução, cujo Relator foi o Conselheiro Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho:

### *Relatório*

*Cuida-se de Recurso Voluntário de fls. 141/183, interposto pela contribuinte LOURDES MAGALHÃES FERREIRA DA COSTA contra decisão da 1ª Turma de DRJ em Santa Maria/RS, de fls. 118/135, que julgou procedente o Auto de infração de fls. 03/06, lavrado em 17.09.2002.*

*O crédito tributário objeto do presente Auto de Infração foi apurado no valor de R\$ 37.729,77, já inclusos juros e multa de ofício de 75%, tendo origem em variação patrimonial a descoberto, no ano-calendário de 1998, conforme o Termo de Verificação e Constatação, às fls. 07/09.*

*Constou, no referido Termo, que a Contribuinte adquiriu cotas do capital da empresa ELCAS - Representação, Intermediação, Serviços e Negócios Ltda., no valor de R\$ 75.000,00, como demonstrado na alteração contratual datada de 01/01/1998, registrada na Junta Comercial do estado de São Paulo - JUCESP, sob o nº 29.779/98-4, de fls. 13/19, sem o respectivo registro em sua Declaração de Ajuste Anual, ano-calendário de 1998, tampouco na de seu cônjuge.*

*Observe-se que a DIPF do contribuinte não foi apresentada em conjunto com a do seu cônjuge.*

*Em sua Impugnação de fls. 31/58, a Contribuinte requereu o cancelamento do auto de infração. Alegou, inicialmente, que a exigência seria improcedente, pois o acréscimo patrimonial estaria justificado pelos rendimentos já tributados pelo mesmo AFRF e estaria, o lançamento, baseado em prova ilegítima. Porquanto teria ocorrido erro na Declaração de Ajuste Anual da ELCAS, que lhe pagou dividendos.*

*O valor efetivamente distribuído por dita pessoa jurídica foi de R\$ 126.706,66 (e não R\$ 26.706,66) mesmo montante para o outro sócio, que seria esposo da impugnante, e as respectivas DIRPF foram retificadas, às fls. 60/67.*

*Adicionalmente, a contribuinte teria à sua disposição, para justificar a quantia considerada como variação patrimonial a descoberto, um valor de R\$ 9.123.671,94, oriundos de metade da receita da sociedade de fato na qual seu marido foi incluso, de fls. 68/73, ou seja, 50% de R\$ 5.460.163, 90, acrescido de todo o lucro presumido na ELCAS: de*



*R\$ 6.393.589,90. Entendeu, assim, que, uma vez tributados nas respectivas sociedades, tais lucros são de livre disponibilidade dos sócios, sem incidência de imposto de renda;*

*Alegou, ainda, que:*

*(i) A fiscalização utilizou informações prestadas pelas instituições financeiras, entretanto, de acordo com o § 3º, artigo 11, da Lei 9.311/1996, essas informações não poderiam ser empregadas para constituição do crédito tributário, sendo facultado, o uso de tais dados, conforme a alteração dada pela Lei n.º 10.174/2001, para outros fins e somente a partir da vigência desta nova Lei, em 10.01.2001.*

*(ii) O agente fiscal ignorou o disposto no artigo 144, § 2º, do CTN, que, no seu entendimento, veda a aplicação de leis novas nos casos de tributos lançados por períodos certos de tempo, como seria o caso, conforme disposto no artigo 1º da Lei 9.532/1997 e nos artigos 7º e 8º da Lei n.º 9.250/1995, e aplicou, retroativamente, a Lei n. 10.174/2001. Nesse sentido, citou entendimentos de doutrinadores e jurisprudências para corroborar suas alegações.*

*(iii) A entrega, por parte das instituições bancárias, do extrato das contas seria um ato ilegal, conseqüentemente, uma prova ilícita.*

*(iv) A estipulação de juros moratórios pela taxa SELIC, segundo os ditames no artigo 13º, da Lei n.º 9.065/1995, seria inconstitucional, posto que superiores à taxa de 1% ao mês e por supostamente contrariarem as disposições do CTN.*

*(v) Por fim, entendeu que inexistiu o acréscimo patrimonial não comprovado, pois o lançamento foi calcado em prova ilícita e requereu o cancelamento do auto de infração em tela;*

*Posteriormente, em 07.02.2003, às fls. 82/105, a Contribuinte apresentou complemento à Impugnação, com os seguintes argumentos:*

*(i) Após a menção às lições de Antonio da Silva Cabral, entendeu que o julgador deveria apurar a correta aplicação da Lei, independentemente de ter o administrado, em sua defesa, invocado um dispositivo legal ou outro.*

*(ii) Quanto à aplicação, pela autoridade administrativa, da Lei 10.174/2001, que alterou a redação do artigo 11, § 3º, da Lei 9.311/1996, argumentou que tal faculdade somente seria possível a partir de sua vigência; nesse sentido, acrescentou que o artigo 150, inciso III, da Constituição Federal teria consagrado o Princípio da Irretroatividade em matéria tributária, supostamente impedindo a aplicação de tributos a fato geradores ocorridos antes da vigência da lei que o instituiu ou aumentou.*

*(iii) Afirmou que o artigo 11, § 3º, da Lei n.º 9.311/1996, na redação anterior, ao estipular a impossibilidade de constituição de crédito tributário relativo a qualquer outro tributo que não a CPMF, caracterizou-se como isenção tributária. Nesse sentido, citou as lições de José Souto Maior Borges, Alberto Xavier e Luciano Amaro. Dessa*



*forma, concluiu que nos termos da legislação já citada, em decorrência dos artigos 175 e 178 do CTN.*

*(iv) asseverou que a Lei 10.174/2001 não instituiu novos critérios de apuração ou processos de fiscalização; teria, tão somente, se limitado a revogar a suposta isenção concedida, suscetível a produzir efeitos ao imposto sobre a renda somente a partir de 01.01.2002.*

*(v) Ainda acerca da Lei 10.174/2001, após discorrer sobre os conceitos de direito material e formal, bem como o entendimento da doutrina, alegou que a mesma seria de Direito Tributário Formal, sendo assim, não poderia mudar a vedação inserida pela norma anterior, pois, para tanto, necessitaria de força de norma tributária material;*

*(vi) Por fim, requereu a desobrigação do autuado ao recolhimento de qualquer quantia.*

*Novamente, em 19.10.2004, a Contribuinte apresentou, às fls. 107/113, outro complemento à Impugnação, contendo, em suma, os seguintes argumentos:*

*(i) Posteriormente à sua fundamentação nos termos dos artigos 115, § 1º, 855 e Parágrafo único, do RIR/94, bem como o artigo 42 da Lei nº 9.430/1996 e o artigo 142 de CTN, entendeu que o autuante agiu em desconformidade com a legislação citada, ao ter apurado montantes mensais que considerou como receita omitida, somando-os e autuando com base no fato gerador de 31.12.1998.*

*(ii) Reiterou as argumentações originalmente apresentadas e requereu sua desobrigação ao recolhimento de qualquer quantia.*

*A DRJ, ao analisar a impugnação às fls. 31/58, em decorrência da transferência de competência definida pela portaria nº 1515/2003, bem como o primeiro complemento à impugnação, de fls. 82/105, e o segundo complemento, às fls. 107/113, julgou procedente o lançamento, por entender que:*

*(i) Preliminarmente, quanto às alegações de inconstitucionalidade, afirmou que as Leis em questão foram editadas de acordo com processo legislativo constitucionalmente estabelecido, cabendo à autoridade administrativa apenas sua aplicação. Nesse sentido, citou o Parecer Normativo CST nº 329/1970, com os entendimentos de Ruy Barbosa Nogueira e concluiu que todas as alegações desse assunto não seriam apreciadas por tal instância.*

*(ii) Versou acerca do artigo 29, do Decreto 70.235/1997 e afirmou que a impugnante apenas argumentou que houve erro no primeiro comprovante de rendimentos emitido pela fonte pagadora, ao invés de comprovar nos autos, por meio de comprovante de transferência bancária ou cheque nominal, corroboradas com o registro no livro caixa, já que a tributação é baseada no lucro presumido, que de fato houve o suposto erro pela fonte pagadora.*

*(iii) Ressaltou que a aquisição das cotas de capital ocorreu em 01.01.1998 e que a declaração retificadora IRPF, às fls. 60, foi*

*encaminhada via internet em 28.08.2002, depois de iniciada a ação fiscal.*

*(iv) Salientou que as alegações da Contribuinte de que o auto de infração lavrado contra a sociedade de fato de Eldoro Alves da Costa e Milton Ruivo da Silva, no valor de R\$ 5.460.163,90, que corresponderia a depósitos bancários não comprovados às fls. 68/73, bem como o lucro presumido nesse ano-calendário, no valor de R\$ 6.393.589,99, justificariam o acréscimo patrimonial em epígrafe, não estariam devidamente comprovadas. Não haveria documento suficiente que comprovasse a transferência de recursos financeiros, no valor de R\$ 75.000,00, em 01.01.1998, das referidas pessoas jurídicas para a autuada. Entendendo, assim que não houve justificação do acréscimo patrimonial a descoberto.*

*(v) Com relação à análise dos complementos à impugnação, fls. 82/105 e 107/113, ressaltou que não deveriam ser apreciadas, em face da preclusão consumativa, todavia o fez.*

*(vi) Verificou que tanto a impugnação, quanto os seus "complementos", discorreram acerca da impossibilidade de utilização das informações financeiras da Contribuinte, pois o fato gerador do tributo referiu-se ao ano-calendário de 1998. Entretanto argumentou que não haveria que se falar em vigência e aplicação da Lei nº 10.174/2001. Ademais, o auto de infração não teria mencionado a Lei nº 8.021/1990 ou o artigo 42 da Lei nº 9.430/1996, como enquadramento legal da exigência, bem como, não teria utilizado informações da CPMF*

*(vii) Afirmou que, em face do procedimento fiscal ter se iniciado no dia 10.06.2002, às fls. 10, a utilização de dados da CPMF para o lançamento de outras contribuições e impostos estaria regulada nos termos do artigo 11, § 3º, da Lei 10.174/2001;*

*(viii) Discordou com o entendimento da Contribuinte acerca do princípio da irretroatividade da lei, pois o dispositivo em questão seria uma norma adjetiva que apenas busca à melhoria dos procedimentos de fiscalização, não pondo em risco a segurança do ordenamento jurídico. Salientou, ainda, que o artigo 144 do CTN ampliou os poderes de investigação das autoridades administrativas. Nesse sentido, apresentou ensinamentos doutrinários e jurisprudências;*

*(ix) O lançamento estaria amparado na Alteração Contratual da pessoa jurídica ELCAS, devidamente arquivada na JUCESP e não em provas supostamente ilícitas fornecidas por instituições financeiras, corroborando seu provimento;*

*(x) Quanto à alegação de inconstitucionalidade da taxa SELIC, argüida pela Contribuinte, afirmou que a autoridade administrativa está impedida de analisar tal argumento. Acrescentou, ainda, que a exigência de tal taxa estaria regulamentada no artigo 61, § 3º, da Lei 9.430/1996, às fls. 06, diferente do defendido pela Contribuinte, a qual citou os termos do artigo 13 da Lei 9.065/1995. Concluiu por declarar improcedente as alegações da Contribuinte;*



(xi) Com relação à limitação dos juros de mora em 12% ao ano, demonstrou que o poder judiciário tem entendido que tal dispositivo necessitaria de Lei Complementar específica para vigor;

(xii) No tocante ao fisco ter agido em desconformidade com a lei vigente, asseverou que sua atitude estaria confirmada nos termos do artigo 55, inciso XIII e Parágrafo único, do RIR/99, julgando procedente o auto.

A Contribuinte foi devidamente intimada da decisão em 16.01.2006, conforme faz prova o AR de fls. 140, e interpôs, tempestivamente, Recurso Voluntário de fls. 141/183, em 15.02.2006. Em atendimento à exigência fiscal, para seguimento do recurso, o contribuinte arrolou bens de fls. 191.

Em suas razões, o Contribuinte alegou, em síntese, que:

(i) Com base no artigo 175 do Decreto-Lei n. 5.844/43, afirmou que a autoridade fiscal competente para julgar sua impugnação é a do domicílio fiscal do Contribuinte, posto que o domicílio da Recorrente é em Santos, São Paulo, e não seria uma portaria da SRF suficiente para delegar tal competência à DRJ em Ribeirão Preto, conforme artigo 13 da Lei nº 9.784/99;

(ii) Reiterou as alegações quanto ao erro na elaboração de sua DIRPF, o que levou a Recorrente, em 28/08/2002, a apresentar retificação à declaração, afirmando, ainda, que tal fato poderia ter sido constatado com o exame da escrita comercial da empresa ELCAS, a ser realizada em diligência supostamente requerida na impugnação.

(iii) Argumentou que seria irrelevante a apresentação da declaração retificadora após o início da fiscalização ou antes.

(iv) Asseverou que não estaria obrigada a escriturar livros contábeis ou fiscais, exceto em situações excepcionais, como profissionais autônomo, atividades rurais, etc. Para tanto suscitou os ensinamentos de Ricardo Mariz de Oliveira e jurisprudência.

(v) Salientou que apresentou declaração retificadora, justificando o acréscimo patrimonial a partir de documento fornecido pela fonte pagadora, cabendo supostamente à autoridade administrativa comprovar a insubsistência de tal declaração, conforme os termos do artigo 52 da Lei nº 4.069/62, consolidada no artigo 855 do RIR/94;

(vi) Considerou que, em face da declaração retificadora apresentada no dia 28.08.2002 e a autuação realizada em 30.10.2002, bem como a diligência requerida na impugnação, o assunto não foi esclarecido por suposto desinteresse da autoridade administrativa.

(vii) reiterou as alegações quanto à sua disponibilidade de recursos para justificar a quantia considerada como variação patrimonial a descoberto, de valor de R\$ 9.123.671,94, oriundos de metade da receita da sociedade na qual seu marido foi incluso, às fls. 68/73, ou seja, 50% de R\$ 5.460.163,90, ademais, todo o lucro presumido na ELCAS, de R\$ 6.393.589,99;

(viii) *Discorreu que o autuante, ao invés de arbitrar o lucro da sociedade de fato, pela completa inexistência de qualquer livro contábil ou fiscal, entendeu que tributando o total da receita tida como auferida como se lucro real fosse, obteria um volume maior na autuação. Suposto erro levaria à nulidade da presente autuação.*

(ix) *Quanto à suposta afirmativa de omissão receita pela sociedade de fato mantida por seu marido, da qual a Recorrente seria sócia, reiterou o entendimento que posteriormente à sua tributação, tais valores ficariam à disposição de seus sócios.*

(x) *Elencou algumas jurisprudências no intuito de confirmar seu entendimento de que depósitos bancários cuja origem não foi comprovada, corresponderiam a acréscimos patrimoniais a descoberto.*

(xi) *Afirmou que foram tributados os valores omitidos pela pessoa jurídica e, posteriormente, com o presente auto de infração, se está tributando a pessoa física pelos mesmos valores, ocorrendo, assim, dupla tributação pelo mesmo fato;*

(xii) *O agente fiscal teria agido em desacordo com os termos dos artigos 855, Parágrafo Único, do RIR/94, bem como com o artigo 115, parágrafo 1º do mesmo RIR/94, pois teria autuado a Recorrente com base no fato gerador de 31/12/1998, conforme: "Demonstrativo de Apuração - Imposto de Renda Pessoa Física", de fls. 05, ao invés de ter agido com base no fato gerador do mês em que apurada a respectiva tributação. Alegou, ainda, que tal afirmativa seria verdadeira, pois se observado o "Demonstrativo de Multa e Juros de Mora", de fls. 06, os juros de mora foram calculados a partir de 30.04.1999, no percentual único de 56,40%, quando, se a tributação houvesse ocorrido mensalmente, como supostamente exige a lei, ditos juros seriam calculados a partir do fato gerador mensal;*

(xiii) *Condenou a fundamentação utilizada pela DRJ, nos termos das Leis nº 4.506/64, artigo 26; 7.713/88, artigo 3º, § 4º e 9.430/96, artigos 24, § 2º, Inciso IV e 70, Inciso I, por entender que tais legislações não fazem menção à tributação anual de acréscimo patrimonial a descoberto apurado mensalmente e afirmou que os fatos geradores ocorreram no ano-calendário de 1998, quando supostamente vigorava o RIR/94, aprovado pelo Decreto 1.041/94. Nesse sentido, asseverou que o disposto no parágrafo único do artigo 55, do RIR/99, seria apenas de cunho regulamentar, sendo aplicado somente a partir da vigência do Decreto 3.000/99, ou seja, abrangendo os fatos geradores do ano-calendário de 2000.*

(xiv) *Salientou, ainda, que não argüiu a inconstitucionalidade do contido no parágrafo único do artigo 55, do RIR/99, apenas discorreu que a autoridade administrativa estaria obrigada a cumprir o Decreto Presidencial, qual seria: os artigos 855, § único e o artigo 115, § 1º, do RIR/94, em vigor à data da ocorrência do fato gerador, ano-calendário de 1998. Apresentou, portanto, jurisprudências administrativas para corroborar seu entendimento de que a autuação não teria obedecido à legislação em regência e tributado com base em fato gerador anual*



*(31.12.1998), quando supostamente deveria ter tributado com base em fato gerador mensal, requerendo sua nulidade;*

*(xv) Argumentou que a utilização do disposto nos termos do artigo 11, § 3º da Lei nº 9.311/96, para o caso concreto, teria pleno cabimento, pois a fiscalização teria adquirido informações, com base em procedimento fiscal desenvolvido em nome seu cônjuge, para constituir crédito tributário relativo à outras contribuições ou impostos.*

*(xvi) Combateu a utilização dos dados da CPMF para fiscalização de créditos constituídos anteriormente ao advento da Lei nº 10.174/01, por entender que, a partir da lei mencionada, a SRF poderia proceder ao lançamento tributário com base nas referidas informações, sendo-lhe, entretanto, supostamente proibido utilizá-las retroativamente, ou seja, para alcançar fato gerador ocorrido anteriormente a janeiro/2002.*

*(xvii) Nos seus argumentos, quanto à discussão de direito formal/material, concluiu que as lições doutrinárias e a legislação, que determina a tributação em acréscimo patrimonial não justificado, seriam norma de direito material; diante disso, todo ato legislativo posterior, vedando sua incidência, teria que ser também norma de direito material, o que não teria ocorrido no caso concreto. Para tanto, versou acerca do Acórdão nº 104-19.499/03 e verificou a suposta impropriedade das jurisprudências colacionadas pela DRJ, às fls. 431/434, posto que desprezariam o fato de que seria norma de direito material aquela que vedou o uso das informações originadas pela CPMF.*

*(xviii) Em suas considerações finais, asseverou que este E. Conselho de Contribuintes vem julgando pela impossibilidade da aplicação retroativa do contido na Lei nº 10.174/2001 e requereu que a Recorrente fosse desobrigada ao recolhimento de qualquer quantia.*

*É o Relatório*

*Voto*

*Conselheiro ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO  
Relator*

*O presente Recurso Voluntário preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.*

*Quanto à competência para julgar, o SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso da atribuição que lhe confere os arts. 237 e 238 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal (SRF), aprovado pela Portaria MF nº 259, de 24 de agosto de 2001, por meio da Portaria SRF nº 1.515, de 23 de outubro de 2003, publicada no DOU de 24.10.2003, transferiu a competência para julgamento de processos administrativo-fiscais, no âmbito das Delegacias da Receita Federal de Julgamento, dentre outras, conforme art. 1 VI, "da DRJ São Paulo II para a DRJ Santa Maria, os processos relativos a autos de infração do Imposto de Renda Pessoa Física IRPF), aguardando julgamento nesta data, que atendam cumulativamente às seguintes condições: a)*



*formalizados de 01/01/2001 a 31/12/2002; e b) valor original dos autos de infração de R\$ 15.000,01 a R\$ 50.000,00”.*

*O presente auto de infração atende a ambas as condições indicadas em dita Portaria, devendo ser rejeitada a preliminar de incompetência argüida.*

*Para a análise do mérito, contudo, entendo ser necessária a realização de prévia diligência. Isto porque, em que pese a Contribuinte não ter apresentado prova da disponibilidade de recursos para a integralização das cotas da ELCAS, é fato que o auto de infração lavrado contra seu cônjuge, conforme noticiado nos autos, a este atribuiu a omissão de rendimentos em montantes bastante superiores ao do Acréscimo Patrimonial a Descoberto apurado neste lançamento, sendo igualmente certo que, em se tratando de movimentações financeiras mantidas entre cônjuges, dentro de mesma unidade familiar, não é usual se observar o mesmo rigor formal nas operações mantidas entre estranhos.*

*É necessário, portanto, que seja verificada a efetiva data de integralização das cotas da ELCAS subscritas pela Contribuinte, data essa que corresponde à data da respectiva movimentação financeira em favor da correspondente empresa, e não à de celebração da alteração do contrato social, para se verificar se sua integralização poderia ter sido feito com recursos atribuídos, pela fiscalização, em face do mencionado auto de infração, ao cônjuge da Contribuinte.*

*Isto posto, VOTO por converter o julgamento em diligência, para que seja a Contribuinte intimada a comprovar a data da efetiva integralização das cotas do capital social da ELCAS subscritas pela Contribuinte, no ano-calendário de 1998, trazendo, aos autos, a prova da correspondente movimentação financeira.*

*É como voto.*

Em atenção à Resolução, a autoridade fiscal esclareceu, fls. 215, que intimou a Contribuinte a apresentar os documentos financeiros das efetivas integralizações de capital na pessoa jurídica Elcas e que a mesma, em atendimento, afirmou que, em virtude de determinação judicial constante nos autos da Medida Cautelar e Separação Judicial, encontrava-se afastada da administração da empresa, razão porque deixou de atender ao solicitado.

É o Relatório.



## Voto

Conselheira NÚBIA MATOS MOURA, Relatora

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

Preliminarmente a recorrente suscita a nulidade do julgamento de primeira instância, por entender que, sendo sua jurisdição São Paulo, o julgamento do processo de seu interesse não poderia ser julgado pela DRJ Santa Maria/RS.

Tal nulidade já foi afastada pelo Conselheiro Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho em seu voto, que foi transcrito no Relatório acima.

Ouso acrescentar que, de acordo com o inciso I do art. 25 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, a competência para o julgamento de processo de exigência de tributos ou contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil é das Delegacias da Receita Federal de Julgamento. Assim, a transferência da competência de julgamento de primeira instância entre Delegacias de Julgamento, ao contrário do que afirma a Recorrente, não ofende a vedação contida no art. 13 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, dado que a competência para julgamento é conferida, pelo art. 25, acima mencionado, a todas às Delegacias de Julgamento, sem distinção de jurisdição.

Afasta-se, portanto, a preliminar de nulidade da decisão de primeira instância argüida pela Recorrente.

Ainda, em sede preliminar a Contribuinte suscita em seu Recurso a irretroatividade da Lei nº 10.174, de 2001 aos fatos geradores ocorridos em 1998.

Insta frisar que o presente lançamento cuida de acréscimo patrimonial a descoberto, evidenciado pela aquisição de cotas de capital da pessoa jurídica Elcas – Factoring, Representação, Intermediação, Serviços e Negócios Ltda, CNPJ 64.009.335/0001-53, em 01/01/1998, por R\$ 75.000,00, sem que restasse comprovado, durante o procedimento fiscal, que os recursos utilizados na referida aquisição houvessem sido tributados ou que se tratassem de rendimentos isentos e não tributáveis.

É bem verdade que, conforme Termo de Verificação e Constatação, fls. 07/09, tal procedimento foi decorrente de ação fiscal desenvolvida em nome do cônjuge da Contribuinte, na operação N3714 – Movimentações Financeiras Incompatíveis com Rendimentos Declarados, entretanto, a prova juntada aos autos para comprovar a omissão de rendimentos imputada à Contribuinte é a alteração contratual da pessoa jurídica Elcas, fls. 13/17, que nenhuma relação tem com as informações de recolhimento ou pagamento de CPMF.

Ademais, a Lei nº 10.174, de 2001 não criou ou instituiu nova hipótese de incidência tributária, mas, de fato, apenas ampliou os critérios de investigação, possibilitando a instauração de procedimento administrativo e lançamento com base em informações prestadas por instituições financeiras. Ao suprimir a vedação existente no art. 11 da Lei nº 9.311, de



1996, a Lei nº 10.174, de 2001 apenas concedeu novos poderes de investigação ao Fisco, podendo ser aplicável essa legislação aos fatos ocorridos anteriormente ao início de sua vigência, por força do que dispõe o § 1º do art. 144 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional - CTN.

Outrossim, importa observar que este é o entendimento prevalente no âmbito desse Colegiado e da Câmara Superior de Recursos Fiscais, segundo o qual a alteração introduzida pela Lei nº 10.174, de 2001 no § 3º do art. 11 da Lei nº 9.311, de 1996 tem natureza meramente procedimental, podendo alcançar fatos geradores anteriores a sua vigência.

Em sendo assim, ainda que se considerasse que a prova da omissão de rendimentos imputada à Contribuinte houvesse sido obtida em razão do uso de informações relativas ao recolhimento de CPMF, tem-se que a mesma é legítima, em nada maculando o presente lançamento.

O Auto de Infração de que ora se cuida trata, conforme já inúmeras vezes mencionado, de omissão de rendimentos, caracterizada por acréscimo patrimonial a descoberto e, em suas razões de defesa a Recorrente faz críticas a forma como foi apurada a exigência fiscal. Entende que ao aplicar a tabela progressiva anual aos rendimentos omitidos e apurados no procedimento fiscal estaria a autoridade fiscal contrariando a legislação de regência da matéria, que determina que a apuração do acréscimo patrimonial seja mensal.

Os principais dispositivos legais que regem a matéria são: arts. 1º a 3º e parágrafos e art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988; artigos 1º a 4º, 10 e 11 da Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990; art. 6º e parágrafos da Lei nº 8.021, de 12 de abril de 1990 e arts. 4º a 6º da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991.

Dentre os dispositivos citados, interessam para o exame que se propõe, os que a seguir se transcrevem:

Lei nº 7.713, de 1988

*Art.1º Os rendimentos e ganhos de capital percebidos a partir de 1º de janeiro de 1989, por pessoas físicas residentes ou domiciliados no Brasil, serão tributados pelo imposto de renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei.*

*Art.2º O imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.*

*Art.3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 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 proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.*

Lei nº 8.134, de 1990



*Art. 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.*

*Art. 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 art. 11.*

*(...)*

*Art. 4º Em relação aos rendimentos percebidos a partir de 1º de janeiro de 1991, o imposto de que trata o art. 8º da Lei n° 7.713, de 1988:*

*I - será calculado sobre os rendimentos efetivamente recebidos no mês; (grifei)*

*(...)*

*Art. 10. A base de cálculo do imposto, na declaração anual, será a diferença entre as somas dos seguintes valores:*

*I - de todos os rendimentos percebidos pelo contribuinte durante o ano-base, exceto os isentos, os não tributáveis e os tributados exclusivamente na fonte; e*

*II - das deduções de que trata o art. 8º.*

*Art. 11. O saldo do imposto a pagar ou a restituir na declaração anual (art. 9º) será determinado com observância das seguintes normas:*

*I - será apurado o imposto progressivo mediante aplicação da tabela (art. 12) sobre a base de cálculo (art. 10);*

*II - será deduzido o valor original, excluída a correção monetária do imposto pago ou retido na fonte durante o ano-base, correspondente a rendimentos incluídos na base de cálculo (art. 10);*

*III - o resultado será corrigido monetariamente (parágrafo único) e o montante assim determinado constituirá, se positivo, o saldo do imposto a pagar e, se negativo, o imposto a restituir. (grifei)*

De fato, como se vê, de acordo com os artigos transcritos, a partir de 1º de janeiro de 1989 o imposto de renda das pessoas físicas é devido mensalmente, à medida que os rendimentos - incluídos neste conceito os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados - e ganhos de capital são percebidos.

Portanto, a análise da evolução patrimonial para fins de levantamento do acréscimo patrimonial a descoberto, cuja finalidade é detectar a existência de omissão de rendimentos tributáveis, deve reportar-se aos períodos mensais para conformar-se às disposições legais.



E assim procedeu a autoridade fiscal no presente caso, quando apurou, no mês de janeiro de 1998, o acréscimo patrimonial a descoberto impulsionado pela aquisição de cotas de capital da pessoa jurídica Elcas, dado que tal aquisição ocorreu neste mês.

Todavia, a regra de apuração mensal do imposto não excluiu o necessário ajuste anual, na forma dos artigos 2º, 10 e 11 da Lei nº 8.134, de 1990, acima transcritos. Todos os rendimentos tributáveis recebidos pelo contribuinte, exceção que se faz aos exclusivos de fonte, estão sujeitos ao ajuste anual, não podendo ser diferente no que tange àqueles identificados mediante acréscimo patrimonial a descoberto.

A conclusão que se impõe é que a apuração do acréscimo patrimonial a descoberto deve basear-se no cômputo mensal de recursos/origem e dispêndios/aplicações e, nestes moldes, constatada a variação patrimonial a descoberto, caracterizando sinais exteriores de omissão de rendimentos, a mesma deve ser levada à tabela progressiva anual para apuração do imposto devido, conforme procedeu a autoridade fiscal no presente caso.

Em seu socorro a Recorrente traz ainda a tese de que a variação patrimonial a descoberta pode ser justificada pelos recursos oriundos dos efetivos lucros distribuídos pela pessoa jurídica Elcas, no valor de R\$ 126.706,66, conforme Comprovante de Rendimentos Pagos e de Retenção de Imposto de Renda na Fonte, fls. 62. Sustenta, ainda, que o acréscimo patrimonial a descoberto encontraria justificativa nos lucros que foram apurados, com base em depósitos bancários, mediante Auto de Infração, lavrado contra a sociedade Eleodoro Alves da Costa e Milton Ruivo da Silva, CNPJ 05.147.738/0001-08, no valor de R\$ 5.460.163,90 e no lucro presumido apurado pela pessoa jurídica Elcas, no valor de R\$ 6.393.589,99.

De pronto, deve-se rechaçar tais justificativas apresentadas pela Recorrente pelo simples fato de que a aquisição que gerou o acréscimo patrimonial ocorreu em 01/01/1998 e todos os recursos que a Recorrente buscou trazer para justificar o acréscimo teriam sido obtidos ao longo do ano de 1998, não se prestando, pois, para suportar pagamento realizado no primeiro dia do ano.

Ora, se as pessoas jurídicas Elcas e Eleodoro Alves da Costa e Milton Ruivo da Silva obtiveram lucros no ano-calendário de 1998, seria razoável admitir-se que estes lucros somente fossem distribuídos no final deste ano ou no ano seguinte. Na melhor das hipóteses, poder-se-ia cogitar que as pessoas jurídicas houvessem realizado um adiantamento de lucros a seus sócios, entretanto, tais adiantamentos não teriam ocorrido no primeiro dia do ano.

Convém ainda lembrar que a comprovação de existência de lucros não faz prova de que tais lucros tenham sido efetivamente distribuídos. Portanto, caberia à Contribuinte comprovar que efetivamente recebeu lucros e que os teria empregado na aquisição das cotas de capital que geraram o acréscimo patrimonial a descoberto.

Nesse sentido, importa observar que o acréscimo patrimonial a descoberto é presunção legal relativa – *juris tantum* – admitindo-se, portanto, a prova em contrário.

Ou seja, provado pelo Fisco o acréscimo patrimonial a descoberto, mediante levantamento de origens e aplicações caberia à Contribuinte, para elidir a tributação, justificar o acréscimo com rendimentos tributados, não tributáveis ou tributados exclusivamente na fonte.



Entretanto, a despeito do aqui mencionado, este Colegiado, por entender que existia a possibilidade de a Contribuinte ter transferido o valor de R\$ 75.000,00 para a pessoa jurídica Elcas em data diferente da de celebração da alteração contratual (01/01/1998), determinou a realização de diligência, conforme consta na Resolução n.º 102-02.371, da sessão de 13/06/2007.

Ocorre que, intimada a apresentar documentos financeiros das efetivas integralizações de capital da pessoa jurídica Elcas, a Contribuinte apresentou resposta, onde esclarece que, em virtude de determinação judicial, encontrava-se afastada da administração da mencionada empresa.

Deve, portanto, prevalecer que a data de pagamento das cotas de capital adquiridas pela Contribuinte seja aquela indicada na alteração contratual, fls. 13/17, qual seja, 01/01/1998, dado que a Recorrente não logrou comprovar, sequer alegou, que tenha feito tal pagamento em data diversa desta.

Ora, a Contribuinte foi autuada por acréscimo patrimonial a descoberto, através do levantamento do fluxo financeiro. Ou seja, o Fisco apurou saldo negativo através da análise das entradas e saídas de recursos. Nesta situação a Recorrente fica na obrigação de apresentar elementos comprobatórios de recursos com origem justificada para fazer frente ao acréscimo patrimonial a descoberto apurado pela autoridade fiscal, e em assim não procedendo, enseja a manutenção do feito fiscal, conforme consubstanciado no Auto de Infração.

Ante o exposto, voto por negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões-DF, em 05 de março de 2008.



NÚBIA MATOS MOURA