



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

PROCESSO Nº. : 10855/001.245/91-59
RECURSO Nº. : 01.063
MATÉRIA : IRPF - EXS.: 1990 e 1991
RECORRENTE : JOSÉ FAUSTO JORGE
RECORRIDA : DRF - SOROCABA - SP
SESSÃO DE : 23 DE JANEIRO DE 1996
ACÓRDÃO Nº. : 102-30.540

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL NÃO JUSTIFICADO - - Exercício de 1990 - Tributa-se o valor do acréscimo patrimonial não justificado pelos rendimentos declarados, tributáveis, não tributáveis ou só tributáveis na fonte. - Exercício 1991- Exclui-se do crédito tributário a matéria tributada em desacordo com a legislação de regência. TRD - Exclui-se da exigência tributária a parcela pertinente à variação da TRD, no período que medeia a vigência da Lei 8.177/91 e da Lei nº 8.218/91, de fevereiro a julho de 1991.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por JOSÉ FAUSTO JORGE.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro José Carlos Passuello.


ANTONIO DE FREITAS DUTRA
PRESIDENTE


SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO
RELATORA

FORMALIZADO EM: 29 FEV 1996

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: URSULA HANSEN, MARIA CLÉLIA PEREIRA DE ANDRADE e JÚLIO CÉSAR GOMES DA SILVA.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

PROCESSO Nº. : 10855/001.245/91-59
ACÓRDÃO Nº. : 102-30.540
RECURSO Nº : 01.063
RECORRENTE : JOSÉ FAUSTO JORGE

RELATÓRIO

JOSÉ FAUSTO JORGE, inscrito no Cadastro de Pessoas Físicas sob nº 204.945.300-63, inconformado com a decisão do Delegado da Receita Federal em Sorocaba, na guarda do prazo regulamentar, apresenta recurso objetivando a reforma da decisão recorrida.

A exigência tributária está consubstanciada no Auto de Infração de fls.52/53, decorrente de acréscimo patrimonial a descoberto nos períodos de:

julho/89	- Cz\$	84.031,75
agosto/89	- Cz\$	91.134,45
setembro/89	- Cz\$	195.810,00
novembro/89	- Cz\$	366.328,19
dezembro/89	- Cz\$	411.540,19
Ano de 1990	- Cz\$	4.640.134,22

Tempestivamente apresentou impugnação alegando, em síntese:

Preliminares:

- A exigência fiscal deverá ser declarada insubsistente, de vez que a sistemática adotada pela legislação para o lançamento do imposto e a do exercício coincide com o calendário civil e não por meses, como procedeu a fiscalização;
- A exigência do imposto não poderia ser acrescida de "JUROS DE MORA - TRD ACUMULADA E MAIS "JUROS DE MORA", arrastando consigo o agravamento da multa sobre valores indevidamente corrigidos, dado que a "TRD" não constitui índice de atualização de valores;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10855/001.245/91-59
ACÓRDÃO Nº. : 102-30.540

Mérito:

- A exigência fiscal é improcedente porque contém vícios insanáveis, por deixar de considerar as disponibilidades de períodos anteriores a cada um dos que foram objeto do levantamento, constantes dos demonstrativos de "Análise da Evolução Patrimonial".

- Os anexos da "Análise da Evolução Patrimonial" de julho a dezembro de 1989 considerou as receitas e as aplicações isoladamente, assim como as do ano-base de 1990, como se inexistissem saldos disponíveis dos períodos anteriores desprezando a jurisprudência do Conselho de Contribuintes;

- No ano de 1989, exercício de 1990 o recorrente obteve recursos da alienação de imóvel no valor de Cr\$ 500.000,00, quitado através dos cheques nºs 124.671, 124.675 e 124.673, contra o Banco Banespa, nos valores de Cr\$ 200.000,00, Cr\$ 150.000,00 e Cr\$ 150.000,00, respectivamente, além de empréstimo junto a Editora Anglo Ltda;

- No ano-base de 1990, exercício 1991, obteve junto a ANGLO VESTIBULARES o empréstimo de Cr\$ 5.000.000,00, mediante garantia hipotecária por instrumento lavrado no 9º Tabelionato de Notas de São Paulo, registrada no Segundo Cartório de Registro de Imóveis desta Comarca.

Juntou documentos às fls.60/62.

Informação fiscal de fls. 64/66, é pela manutenção integral do lançamento.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10855/001.245/91-59
ACÓRDÃO Nº. : 102-30.540

Foi anexada às fls.67/71, cópia da decisão nº 060/94 em nome do COLÉGIO
CIDADE DE SOROCABA S/C LTDA.

A autoridade julgadora manteve o lançamento em decisão de fls. 72/74, com a
seguinte ementa:

"IRPF suplementar dos anos-base de 1989 e 1990 exercícios de 1990 e 1991.
ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO em decorrência de recursos
aplicados na construção de Colégio não comprovados quanto à sua origem,
referindo-se a gastos efetuados durante os anos-base de 1989 e 1990."

Ciência da decisão em 11/04/94, AR de fls.77.

Não se conformando, através de seu representante, interpôs recurso a este
Conselho às fls. 80, onde reprisa os argumentos utilizados em seu expediente impugnatório.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10855/001.245/91-59
ACÓRDÃO Nº. : 102-30.540

V O T O

CONSELHEIRA SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, RELATORA

O recurso preenche os requisitos de lei.

As Preliminares argüidas são questões de mérito e como tais serão tratadas.

De início, faz-se necessário apreciar a sistemática adotada para apuração do acréscimo patrimonial, para tanto recorreremos a vários conceitos que serão imprecindíveis para análise da matéria.

I - FATO GERADOR.

Lei nº 5.172, de 25/10/66 do Código Tributário Nacional:

"Art. 114 - Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.

Art. 116 - Salvo disposição de lei, em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes seus efeitos :

I - tratando-se de situação de fato, desde o momento em que se verifiquem as circunstâncias materiais necessárias que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10855/001.245/91-59
ACÓRDÃO Nº. : 102-30.540

II - tratando-se de situação jurídica, desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos de direito aplicável".

O art. 43 do citado diploma legal, por sua vez, determinou :

"Art. 43 - O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a AQUISIÇÃO DA DISPONIBILIDADE ECONÔMICA OU JURÍDICA:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior." (grifo nosso)

II - ACRÉSCIMO

Do Novo Dicionário Básico da Língua Portuguesa/Aurélio, pág.13 - Acréscimo : Aquilo que se acrescenta; acrescentamento; elevação, aumento, ascensão.

Disso, infere-se que o fato gerador do imposto de renda - pessoa física é aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica, que pode estar representada por renda ou acréscimo patrimonial, portanto o que passamos estudar é em que momento o imposto vai incidir.

A partir de janeiro de 1989 a Lei nº 7.713/88 determinou:

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10855/001.245/91-59
ACÓRDÃO Nº. : 102-30.540

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 entendidos os acréscimos patrimoniais correspondentes aos rendimentos declarados.

...

Art. 8º - Fica sujeita ao pagamento do imposto de renda, calculado de acordo com o disposto no art. 25 desta Lei, a pessoa física, ou de fontes situadas no exterior, rendimentos e ganhos de capital que não tenham sido tributados na fonte, no País."

O art. 25 mencionado traz as regras a serem aplicadas no cálculo do imposto apurado mensalmente.

Logo, o imposto, a partir daí, incidirá no momento da percepção sendo devido mês a mês.

Com isso a declaração de rendimentos anual passou a ser um documento de informação, onde os contribuintes demonstram todos os rendimentos e acréscimos patrimoniais obtidos durante o ano-calendário, e de ajuste quando por situações pessoais (ex. recebimento de várias fontes, realizações de despesas que são deduzidas anualmente), restou saldo a pagar ou a restituir.

Este entendimento foi mantido pela Lei nº 8.134/90 quando disciplinou:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10855/001.245/91-59
ACÓRDÃO Nº. : 102-30.540

"Art. 1º - A partir do exercício financeiro de 1991, os rendimentos e ganhos de capital percebidos pelas pessoas físicas residentes e 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 artigo 11.

Art.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;

Art. 9º - As pessoas físicas deverão apresentar anualmente declaração de rendimentos, na qual se determinará o saldo do imposto a pagar ou restituir." (grifo nosso)

A Lei nº 8.383 de 30/12/91 confirmou esse momento de tributação quando disciplinou no parágrafo único do art. 5º de que o imposto será calculado sobre os rendimentos efetivamente recebidos em cada mês, e , ainda, no art. 12 mantém a declaração de ajuste para apuração do saldo a pagar ou a ser restituído.

Diante das disposições legais transcritas creio não restar dúvida de que a regra em vigor para apurar e tributar o acréscimo patrimonial é mensal.

Se assim não fosse estaríamos dando tratamento tributário desigual ao "bom" e "mau" contribuinte, senão vejamos:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10855/001.245/91-59
ACÓRDÃO Nº. : 102-30.540

- contribuinte "A" recebeu salário em fevereiro de 1990, tendo seu rendimento devidamente tributado;

- contribuinte "B", no mesmo mês, obteve rendimento, por qualquer outra forma, e conseguiu ocultar o rendimento.

Adotando a linha de raciocínio daqueles que defendem a tributação anual temos o seguinte resultado:

- contribuinte "A" quitou sua obrigação, em fevereiro/90, como consequência teve uma menor disponibilidade de recursos financeiros;

- contribuinte "B", não tributou o rendimento recebido e em novembro de 1990 compra um automóvel importado vendendo em dezembro do mesmo ano, ocultando novamente o ganho de capital. No final do ano apresenta uma declaração perfeita, sem nenhuma alteração patrimonial sendo que ela ocorreu na data da percepção do rendimento, no caso fevereiro/90, com isso, se não houver outros indícios, NADA SE PODERÁ FAZER.

Admitindo-se a hipótese, de que fiscalizado o contribuinte "B", apure-se a compra do veículo, tributando-a como acréscimo patrimonial a descoberto em novembro/90, ainda assim, o critério é benéfico para o "mau" contribuinte, porque o fato gerador ocorreu em data anterior (fev/90) e desde então o imposto era devido. Observe-se que esta sistemática é aceita face as dificuldades, de ordem práticas, para se definir o momento real em que houve a percepção do rendimento.

Querer que este acréscimo seja quantificado e tributado no encerramento do ano-base, não é mais beneficiar, mas sim premiar o mau contribuinte, estimulando assim o comportamento ilegal.

SPB



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10855/001.245/91-59
ACÓRDÃO Nº. : 102-30.540

Também não tem procedência o argumento de que a variação patrimonial deverá ser apurada anualmente, porque a obrigação de apresentar a declaração de bens é anual, pois este documento nada mais é de que uma relação dos bens que integram o patrimônio do contribuinte em dezembro do ano-base, tendo, também caráter meramente informativo, não podendo ser usada como único elemento de apuração patrimonial, porque evolução significa um movimento progressivo e a referida declaração espelha uma posição estática em 31/12.

Acréscimo patrimonial só pode ser analisado mensalmente porque o ano-base corresponde a doze meses, e não somente ao mês de dezembro.

Repito, o fato gerador definido pelo C.T.N é a aquisição da disponibilidade econômica e jurídica, que pode, entre outros, estar representada tanto pela compra de bens ou direitos como pelo pagamento de dívidas, pois para realizar qualquer uma dessas operações há que existir, anteriormente, recursos tributados ou não.

Ultrapassada esta etapa, passamos a análise da matéria tributada.

Exercício 1990, ano-base 1989.

Examinados os quadros de Análise da Evolução Patrimonial anexados às fls. 42/47, constata-se que a alegação do recorrente de que não foi levada em consideração a renda líquida declarada nos meses de janeiro a julho/89 - Ncz\$ 15.372,01, é improcedente, pois a mesma foi devidamente consignada como recurso.

O recorrente argumenta que obteve recursos no valor de Cr\$ 500.000,00, decorrente da venda de imóvel, quitados pelo cheques nº 124.671, 124.675 e 124.673 contra o BANESPA, nos valores de Cr\$ 200.000,00 Cr\$ 150.000,00 e Cr\$ 150.000,00, e ainda que recebeu



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10855/001.245/91-59
ACÓRDÃO Nº. : 102-30.540

um empréstimo da Editora Anglo Ltda, no valor de Cr\$ 250.000,00, anexando cópias dos cheques às fls. 61 e da Nota Promissória às fls. 60.

Primeiramente, do exame da cópia da declaração de bens do exercício sob enfoque, fls. 33, notamos que não há registro da venda de qualquer imóvel, como o recorrente não trouxe aos autos qualquer outra prova que justifique o alegado, faz com que os valores registrados nas cópias dos cheques só comprovem o ingresso de recursos, podendo, conforme a sua origem, serem tributáveis ou não, portanto não modifica em nada a matéria tributada.

Com relação a nota promissória, cópia anexada às fls. 60, não basta para comprovar o empréstimo junto a Editora Anglo, a justificação para isso, deve basear-se em outros meios, como transferência de numerário, coincidente em datas e valores.

Sobre a validade da Nota Promissória, por diversas vezes a jurisprudência administrativa já se manifestou, transcrevo a título de exemplo a ementa do Acórdão do 1º CC nº 102-23.069/88:

"NOTA PROMISSÓRIA - A nota promissória, por si só, não faz prova bastante, perante o Fisco, da existência e temporalidade de dívida com a qual a pessoa física objetiva justificar acréscimo patrimonial, se não estiver vinculada a contrato ou do outro elemento qualquer que evidencie o alegado mútuo."

Mantida, está a exigência tributária apurada no ano-base 1.989, exercício 1990.

Exercício 1991, ano-base 1990.

O documento de fls. 62, comprova que em 26/04/90, houve uma hipoteca de imóvel para garantir um empréstimo no valor de NCz\$ 5.361.643,41, assumido pelo recorrente, todavia este recurso não justifica a variação patrimonial apurada, porque nos termos das



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10855/001.245/91-59
ACÓRDÃO Nº. : 102-30.540

informações ali consignadas o prazo para quitação da referida dívida era de fevereiro a setembro de 1.990, portanto, durante o ano-base. Admitindo-se como recurso o valor recebido como empréstimo, teremos que considerar como aplicação as oito parcelas pagas de fevereiro a setembro de 1990.

Independente, disso o lançamento, pertinente a este exercício, da maneira que foi elaborado, não pode ser mantido, pois a autoridade administrativa autuante, embora indique, demonstrativo de fls. 23, as aplicações mensalmente, tributa-as em dezembro de 1.990, (doc. fls. 47 e 48), contrariando a legislação em vigor a época do fato gerador.

Este fato não prejudica que um novo crédito tributário venha a ser constituído pelas autoridades competentes, em estrita observância com a legislação de regência.

Com relação a aplicação da TRD, temos que a Câmara Superior de Recursos Fiscais, no Acórdão CSRF/01.1773 de 17/10/94, com decisão unânime, entendeu que não é aplicável no período que medeia a vigência da Lei nº 8.177/91 e da Lei 8.218/91, portanto deve ser excluído do montante da exigência fiscal a parcela correspondente ao período de fevereiro a julho de 1991.

Face ao exposto voto no sentido de conhecer o recurso, dando-lhe provimento parcial para excluir do crédito tributário o acréscimo patrimonial apurado no exercício de 1991 e a cobrança da TRD referente ao período de fevereiro a julho de 1991.

Sala das Sessões - DF, em 23 de janeiro de 1996


SUELI EPIGÊNIA MENDES DE BRITTO