



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10865.001529/00-06  
Recurso nº. : 149.870  
Matéria : IRPF - Ex(s): 1997  
Recorrente : MARIA APARECIDA PANFILIO LEME  
Recorrida : 6ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP II  
Sessão de : 12 de setembro de 2007  
Acórdão nº. : 104-22.573

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL - GASTOS E/OU APLICAÇÕES INCOMPATÍVEIS COM A RENDA DECLARADA - LEVANTAMENTO PATRIMONIAL - FLUXO FINANCEIRO - BASE DE CÁLCULO - APURAÇÃO MENSAL - O fluxo financeiro de origens e aplicações de recursos será apurado mensalmente, considerando-se todos os ingressos e dispêndios realizados, no mês, pelo contribuinte. Dessa forma, a determinação do acréscimo patrimonial a descoberto, considerando-se o conjunto anual de operações, não pode prevalecer, uma vez que na determinação da omissão, as mutações patrimoniais devem ser levantadas mensalmente.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MARIA APARECIDA PANFILIO LEME.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

*Maria Helena Lotte Cardozo*  
MARIA HELENA COTTA CARDOZO  
PRESIDENTE

*Nelson Mallmann*  
NELSON MALLMANN  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 22 OUT 2007

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10865.001529/00-06  
Acórdão nº. : 104-22.573

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros HELOÍSA GUARITA SOUZA, PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA, GUSTAVO LIAN HADDAD, ANTONIO LOPO MARTINEZ, RENATO COELHO BORELLI (Suplente convocado) e REMIS ALMEIDA ESTOL. Ausente justificadamente o Conselheiro MARCELO NEESER NOGUEIRA REIS. *gel*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10865.001529/00-06  
Acórdão nº. : 104-22.573

Recurso nº. : 149.870  
Recorrente : MARIA APARECIDA PANFILIO LEME

R E L A T Ó R I O

MARIA APARECIDA PANFILIO LEME, contribuinte inscrita no CPF/MF 341.303.908-30, com domicílio fiscal na cidade de Americana, Estado de São Paulo, à Rua dos Professores, nº 119 - Apto 7 A - Bairro Vila Medon, jurisdicionado a DRF em Limeira - SP, inconformada com a decisão de Primeira Instância de fls. 34/39, prolatada pela Sexta Turma da DRJ em São Paulo - SP, recorre, a este Primeiro Conselho de Contribuintes, pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 42/46.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 21/11/00, Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física (fls. 03/06), com ciência pessoal em 28/11/00, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 23.708,49 (Padrão monetário da época do lançamento do crédito tributário), a título de Imposto de Renda Pessoa Física, acrescidos da multa de lançamento de ofício normal de 75% e dos juros de mora, calculados sobre o valor do imposto, referente ao exercício de 1997, correspondente ao ano-calendário de 1997.

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização, onde a autoridade lançadora entendeu haver omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, onde se verificou excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos comprovados, conforme Termo de Constatação Fiscal. Infração capitulada nos artigos 1º ao 3º e §§, da Lei nº 7.713, de 1988; artigos 1º e 2º, da Lei nº 8.134, de 1990 e artigos 3º e 11, da Lei nº 9.250, de 1995.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10865.001529/00-06  
Acórdão nº. : 104-22.573

A Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil, responsável pela constituição do crédito tributário, esclarece, ainda, através do Termo de Constatação Fiscal de fls. 07/08, entre outros, os seguintes aspectos:

- que em atendimento ao nosso Termo de Início de Ação Fiscal emitido em 18/09/00 e recebido pelo contribuinte em 25/09/00, compareceram a DRF-Limeira a Sra Maria Aparecida Panfilio e sua contadora, Sra Maria Antonia Gabriel. Nesse ato, foram entregues algumas cópias de documentos, porém, com referência às comprovações dos pagamentos ou recebimentos efetivamente efetuados não foram apresentadas. Foi alegado pela contribuinte que não dispunha de qualquer documento comprobatório;

- que, dessa forma, em 31/10/00, intimamos novamente o contribuinte para que apresentasse os documentos faltantes. Em atendimento, o contribuinte informou em 13/11/00 não dispor de comprovantes bancários que justificassem as operações efetuadas, bem como não dispunha de dos demais documentos solicitados;

- que considerando que o contribuinte não comprovou a efetividade dos valores recebidos em devolução pelos empréstimos efetuados ao Sr. Vanderley Almeida, CPF 440.227.358-72, no valor de R\$ 25.000,00, e ao Sr. André Redigolo Filho, CPF 051.885.558-91, no valor de R\$ 20.000,00, conforme sua resposta protocolizada em 13/11/00, onde informa "1) Não possuo cópia de cheque, ordem de pagamento ou depósito referente aos empréstimos concedidos", concluímos que tal operação não existiu;

- que os valores devolvidos dos referidos empréstimos não foram, portanto, considerados como origem de recursos para justificar sua variação patrimonial. Mas, por outro lado, foram consideradas as sobras de valores do cônjuge. Conforme declaração de rendimentos do Sr Amaldo Sérgio Leme, este apresentou uma sobra de R\$ 2.618,00, utilizada como recurso disponível para a contribuinte.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10865.001529/00-06  
Acórdão nº. : 104-22.573

Em sua peça impugnatória de fls. 26/29, instruído pelo documento de fls. 31, apresentada, tempestivamente, em 27/12/00, a contribuinte, se indispõe contra a exigência fiscal, solicitando que seja acolhida à impugnação para declarar a insubsistência do Auto de Infração, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que a recorrente emprestou R\$ 25.000,00 para Vanderley Almeida e R\$ 20.000,00 para André Redigolo Filho, cujas operações foram declaradas à Secretaria da Receita Federal, conforme explicitado no auto de infração. Da mesma forma agiram quando ocorreu a restituição dos valores;

- que nada obstante, a agente fiscal intuiu "que tal operação não existiu", porque, no seu entender, ela só teria existido se houvesse emissão de cheques, depósitos ou ordens de pagamento, enfim, se as operações tivessem sido realizadas através da rede bancária;

- que efetuar transações em dinheiro é obrar no exercício regular de um direito, que, evidentemente, não pode constituir infração à legislação tributária, mesmo porque, não há diploma legal algum que as proíba;

- que, no caso vertente, foi isso que ocorreu. Tanto a recorrente emprestou, como recebeu dos tomadores, em dinheiro. Não houve emissão de documento bancário algum;

- que, além do mais, ela emprestou porque tinha recursos (caixa) para tanto, e quem tomou emprestado declarou que emprestou. Não houve omissão;

- que necessário que, a ninguém é dado negar ou impedir a circulação da moeda nacional, em espécie, sob pena de ser responsabilizado civil e criminalmente.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10865.001529/00-06  
Acórdão nº. : 104-22.573

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante a Sexta Turma da DRJ em São Paulo - SP conclui pela procedência da ação fiscal e pela manutenção integral do crédito tributário, com base nas seguintes considerações:

- que a controvérsia surgida na ação fiscal gira em torno da comprovação da efetividade dos valores recebidos a título de devolução pelos empréstimos efetuados, pela contribuinte, ao Sr. Vanderley Almeida (R\$ 25.000,00) e ao Sr. André Redigolo Filho (R\$ 20.000,00);
- que a presença de informações sobre empréstimos ou devoluções, contidas na declaração de ajuste anual não faz prova dos mútuos efetuados, nem, tampouco, do recebimento de valores decorrentes da devolução desses empréstimos;
- que é fato indiscutível que o tomador e o credor do empréstimo têm a obrigatoriedade de informar o empréstimo na declaração de bens, por sua repercussão na variação patrimonial. Contudo, a consignação dessa informação na declaração de rendimentos do contribuinte (credor-mutuante) não tem a força probante necessária para caracterizar a efetiva existência do mútuo, não o desobrigando de fazer a prova efetiva do empréstimo por ele efetuado, bem como da respectiva devolução do numerário emprestado;
- que por haver repercussão no cômputo de recursos na análise de evolução patrimonial, torna-se imprescindível, no caso, a comprovação da devolução dos empréstimos supostamente concedidos pela contribuinte;
- que cabe, assim, à contribuinte, no seu interesse, produzir as provas dos fatos consignados em sua declaração de rendimentos, sob pena de não serem aceitos pelo Fisco. Essa prova deve, evidentemente, estar fundamentada em documentos hábeis e idôneos, de modo a comprovar, de forma cabal e inequívoca, os fatos declarados, o que não ocorreu nos presentes autos.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10865.001529/00-06  
Acórdão nº. : 104-22.573

A decisão de Primeira Instância está consubstanciada na seguinte ementa:

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 1996

Ementa: ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. COMPROVAÇÃO DA TRANSFERÊNCIA DE VALORES ENVOLVIDOS NA CONCESSÃO E NA DEVOLUÇÃO DE EMPRÉSTIMOS.

Cabe ao contribuinte a comprovação, mediante cheque, comprovante de depósito bancário, extrato de conta-corrente ou outro meio admitido em Direito, das efetivas transferências dos recursos envolvidos na concessão de empréstimos por ele efetuados ou decorrentes de suas devoluções.

Lançamento Procedente."

Cientificada da decisão de Primeira Instância, em 12/01/06, conforme Termo constante às fls. 40/41, e, com ela não se conformando, a recorrente interpôs, em tempo hábil (03/02/06), o recurso voluntário de fls. 42/46, no qual demonstra irresignação contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nas mesmas razões expendidas na fase impugnatória.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10865.001529/00-06  
Acórdão nº. : 104-22.573

V O T O

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

O presente recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Câmara.

Não há arguição de qualquer preliminar.

Neste processo, em especial, se faz necessário ressaltar, que independentemente do teor da peça impugnatória e da peça recursal incumbe a este colegiado, verificar o controle interno da legalidade do lançamento, bem como, observar a jurisprudência dominante na Câmara, para que as decisões tomadas sejam as mais justas possíveis, dando o direito de igualdade para todos os contribuintes.

Não tenho dúvidas, que quando se trata de questões preliminares, tais como: nulidade do lançamento, decadência, erro na identificação do sujeito passivo, intempestividade da petição, erro na base de cálculo, aplicação de multa, etc, são passíveis de serem levantadas e apreciadas pela autoridade julgadora independentemente de argumentação das partes litigantes.

Faz se necessário, ainda, observar, que o julgador independe de provocação da parte para examinar a regularidade processual e questões de ordem pública aí compreendido o princípio da estrita legalidade que deve nortear a constituição do crédito tributário.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10865.001529/00-06  
Acórdão nº. : 104-22.573

Assim sendo, neste processo, se faz necessário à evocação da justiça fiscal, no que se refere à forma de apuração da base de cálculo dos acréscimos patrimoniais a descoberto, já que o colegiado firmou entendimento que, somente, é possível quando ocorrer à apuração de forma mensal.

Como se vê, a pedra angular da questão fiscal trazida à apreciação desta Câmara, se resume na possibilidade de se apurar acréscimo patrimonial a descoberto, através do cotejo dos dados constantes na Declaração de Ajuste Anual, de forma anual. Ou seja, na situação em que o contribuinte apresenta acréscimo patrimonial a descoberto na própria declaração, evidenciados com os valores informados pelo próprio contribuinte, que no presente caso se evidencia pela glosa do recebimento de supostos empréstimos concedidos.

Sem dúvida, sempre que se apura de forma inequívoca um acréscimo patrimonial a descoberto, na acepção do termo, é lícito à presunção de que tal acréscimo foi construído com recursos não indicados na declaração de rendimentos do contribuinte.

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

Por outro lado, existem os fatos que não decorrem do comparativo entre as situações patrimoniais do contribuinte ao final e início do período, ou seja, na acepção do termo "acréscimo patrimonial". Portanto, não pode ser tratada como simples acréscimo

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10865.001529/00-06  
Acórdão nº. : 104-22.573

patrimonial. Desta forma, nestes casos, não há que se falar de acréscimo patrimonial a descoberto apurado na declaração anual de ajuste.

Não tenho dúvidas, de que quando se trata de apuração de “acréscimo patrimonial a descoberto”, através da elaboração de “fluxo financeiro - origens e aplicações de recursos”, e ficar demonstrado, pelo fisco, que o contribuinte efetuou gastos além da disponibilidade de recursos declarados, é evidente que fica caracterizada a presunção de que houve omissão de rendimentos e esta omissão deverá ser apurada no mês em que ocorreu o fato, já que no “fluxo de caixa” que não observa a periodicidade mensal, um bem adquirido ou uma aplicação efetuada num momento em que não existam recursos disponíveis para tal podem ser acobertados pela percepção posterior de recursos.

Diz a norma legal que rege o assunto:

Lei nº. 7.713, de 1988:

“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, à medida 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 proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais correspondentes aos rendimentos declarados.”

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10865.001529/00-06  
Acórdão nº. : 104-22.573

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 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."

Lei nº. 8.021, de 1990:

"Art. 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."

Decreto nº. 3.000, de 1999 - Regulamento do Imposto de Renda:

"Art. 55 - São também tributáveis (Lei nº 4.506, de 1964, art. 26, Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º, e Lei nº 9.430, de 1966, arts. 24, § 2º, inciso IV, e 70, § 3º, inciso I):

(...).

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10865.001529/00-06  
Acórdão nº. : 104-22.573

XIII - as quantias correspondentes ao acréscimo patrimonial da pessoa física, apurado mensalmente, quando esse acréscimo não for justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva;"

Como se depreende da legislação, anteriormente, citada o imposto de renda das pessoas físicas será apurado mensalmente, à medida que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, já que com a edição da Lei nº. 8.134, de 1990, que introduziu a declaração anual de ajuste para efeito de apuração do imposto devido pelas pessoas físicas, tanto o imposto devido como o saldo do imposto a pagar ou a restituir, passaram a ser determinados anualmente, donde se conclui que o recolhimento mensal passou a ser considerado como antecipação do devido e não como pagamento definitivo.

Nesta altura deve ser esclarecido, que os fatos geradores das obrigações tributárias são classificados como instantâneos ou complexivos. O fato gerador instantâneo, como o próprio nome revela, dá nascimento à obrigação tributária pela ocorrência de um acontecimento, sendo este suficiente por si só (imposto de renda na fonte). Em contraposição, os fatos geradores complexivos são aqueles que se completam após o transcurso de um determinado período de tempo e abrangem um conjunto de fatos e circunstâncias que, isoladamente considerados, são destituídos de capacidade para gerar a obrigação tributária exigível. Este conjunto de fatos se corporifica, depois de determinado lapso temporal, em um fato imponível. Exemplo clássico de tributo que se enquadra nesta classificação de fato gerador complexivo é o imposto de renda da pessoa física, apurado no ajuste anual.

Aliás, a despeito da inovação introduzida pelo artigo 2º da Lei nº 7.713, de 1988, pelo qual estipulou-se que "o imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, a medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem recebidos", há que se ressaltar a relevância dos arts. 24 e 29 deste mesmo diploma legal e dos arts. 12 e 13 da Lei nº 8.383, de 1991 mantiveram o regime de tributação anual (fato gerador complexivo) para as pessoas físicas.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10865.001529/00-06  
Acórdão nº. : 104-22.573

É de se observar, que para as infrações relativas à omissão de rendimentos, tem-se que, embora as quantias sejam recebidas mensalmente, o valor apurado será acrescido aos rendimentos tributáveis na Declaração de Ajuste Anual, submetendo-se à aplicação das alíquotas constantes da tabela progressiva anual. Portanto, no presente caso, não há que se falar de fato gerador mensal, haja vista que somente no dia 31/12 de cada ano se completa o fato gerador complexivo objeto da autuação em questão.

Em relação ao cômputo mensal do fato gerador, é de se observar que a Lei nº 7.713, de 1988, instituiu, com relação ao imposto de renda das pessoas físicas, a tributação mensal à medida que os rendimentos forem auferidos. Contudo, embora devido mensalmente, quando o sujeito passivo deve apurar e recolher o imposto de renda, o seu fato gerador continuou sendo anual. Durante o decorrer do ano-calendário o contribuinte antecipa, mediante a retenção na fonte ou por meio de pagamentos espontâneos e obrigatórios, o imposto que será apurado em definitivo quando da apresentação da Declaração de Ajuste Anual, nos termos, especialmente, dos artigos 9º e 11 da Lei nº 8.134, de 1990. É nessa oportunidade que o fato gerador do imposto de renda estará concluído. Por ser do tipo complexivo, segundo a classificação doutrinária, o fato gerador do imposto de renda surge completo no último dia do exercício social. Só então o contribuinte pode realizar os devidos ajustes de sua situação de sujeito passivo, considerando os rendimentos auferidos, as despesas realizadas, as deduções legais por dependentes e outras, as antecipações feitas e, assim, realizar a Declaração de Imposto de Renda a ser submetida à homologação do Fisco.

Ora, a base de cálculo da declaração de rendimentos abrange todos os rendimentos tributáveis recebidos durante o ano-calendário. Desta forma, o fato gerador do imposto apurado relativamente aos rendimentos sujeitos ao ajuste anual se perfaz em 31 de dezembro de cada ano.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10865.001529/00-06  
Acórdão nº. : 104-22.573

É certo que a Lei nº. 7.713, de 1988, determinou a obrigatoriedade da apuração mensal do imposto sobre a renda das pessoas físicas, não importando a origem dos rendimentos nem a natureza jurídica 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, regra que teve vigência plena, somente, no ano de 1989.

Entretanto, a partir do ano de 1990, não é possível exigir do contribuinte o pagamento mensal do imposto de renda, ainda que a fonte pagadora não tenha cumprido o dever legal de efetuar a retenção do imposto por antecipação da declaração. Sem dúvidas que o imposto de renda na fonte e o imposto de renda recolhido na forma de "carnê-leão", apesar da denominação de imposto devido mensalmente, representam simples antecipações do imposto efetivamente apurado na declaração de ajuste anual.

Desse modo, o imposto devido, a partir do período-base de 1990, passou a ser determinado mediante a aplicação da tabela progressiva sobre a base de cálculo apurada com a inclusão de todos os rendimentos de que trata o art. 10 da Lei nº. 8.134, de 1990, e o saldo a pagar ou a restituir, mediante a dedução do imposto retido na fonte ou pago pelo contribuinte pessoa física, mensalmente, quando auferisse rendimentos de outras pessoas físicas.

Relevante observar, que a obrigatoriedade do recolhimento mensal nasceu com o advento da Lei nº. 7.713, de 1988, que introduziu na legislação do imposto de renda das pessoas físicas o sistema de bases correntes.

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

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10865.001529/00-06  
Acórdão nº. : 104-22.573

exclusivamente na fonte) declarados ou não, bem como todos os dispêndios/aplicações/investimentos/aquisições possíveis de se apurar, a exemplo de: despesas bancárias, aplicações financeiras, água, luz, telefone, empregada doméstica, cartões de crédito, juros pagos, pagamentos diversos, aquisições de bens e direitos (móveis e imóveis), etc., apurados mensalmente.

Não há dúvidas nos autos, que o suplicante foi tributado diante da constatação de omissão de rendimentos, pelo fato do fisco ter verificado, através do levantamento anual da variação patrimonial, que o mesmo apresentava "um acréscimo patrimonial a descoberto na própria Declaração de Ajuste Anual".

Entendo, que o critério utilizado pelo fisco, de apurar de forma anual a variação patrimonial a descoberto, a partir do ano-calendário de 1990, não encontra mais guarda na legislação tributária de regência, já que é descabido e improcedente o Auto de Infração que constitui o crédito tributário por omissão de rendimentos decorrentes de variação patrimonial a descoberto com base nos elementos contidos na Declaração de Ajuste Anual, quando, para esta, foram trazidas, somente, os valores globalizados de forma anual, sem precisar em que mês ocorreu o fato gerador.

Ora, entregue a Declaração de Ajuste Anual, consolida-se e materializa-se, em sua plenitude, a tributação dos rendimentos auferidos pela pessoa física e, a partir deste evento, a Administração Tributária tem o direito de exigir e o contribuinte a obrigação de informar a composição mensal dos rendimentos brutos, deduções e abatimentos e renda líquida (entrada e saída de recursos), a fim de que se possa determinar se houve alguma omissão de rendimentos (fluxo de caixa - entradas e saídas de recursos - presunção de omissão) durante o ano-calendário questionado. A Declaração de Ajuste Anual constitui-se em simples instrumento de acerto de contas a fim de apurar eventuais saldos de imposto a pagar e/ou restituir e não se presta e nem pode ser utilizada como base para constituição de crédito tributário.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

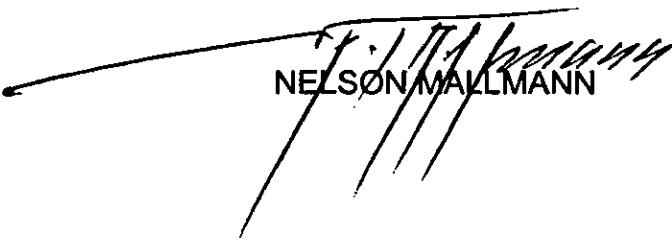
Processo nº. : 10865.001529/00-06  
Acórdão nº. : 104-22.573

Assim, a determinação do acréscimo patrimonial a descoberto considerando o conjunto anual de operações não pode prosperar, uma vez que, na determinação da omissão, as mutações patrimoniais devem ser levantadas, mensalmente, confrontando-as com os rendimentos do respectivo mês, com transporte para os períodos seguintes, dentro do ano-calendário, dos saldos positivos de recursos, independentemente de comprovação por parte do contribuinte.

Em conclusão, quanto à apuração de "acréscimo patrimonial a descoberto", fico com a corrente que entende que somente é possível a apuração mensal dos "acréscimos patrimoniais não justificados", já que este processo é um instrumento necessário para revelar omissão de rendimentos, razão pela qual, deve ser aplicado de forma mensal, tendo em conta que os ingressos posteriores não podem justificar omissão anterior de rendimento.

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria e por ser de justiça, voto no sentido de DAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 12 de setembro de 2007



NELSON MALLMANN