



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº : 10880.007485/98-16
Recurso nº : 102-129.561
Matéria : IRPF
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessado : EDUARD FORMA
Recorrida : 2ª CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Sessão de : 14 de junho de 2004
Acórdão nº : CSRF/01-04.977

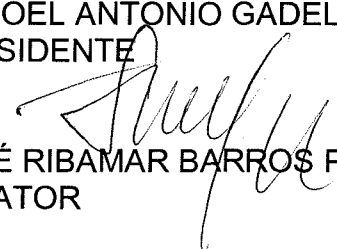
IRPF – ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. FLUXO FINANCEIRO. SOBRAS DE RECURSOS. As sobras de recursos apuradas em Fluxo financeiro mensal de evolução das origens e aplicações são transferidas ao mês seguinte, dentro do mesmo ano-calendário, sendo que as verificadas em dezembro, que em face do princípio da verdade material, devem estar de acordo com o informado pelo contribuinte mediante a entrega da Declaração de Ajuste Anual.

Recurso conhecido e provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL.

ACORDAM os Membros da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Maria Goretti de Bulhões Carvalho, Wilfrido Augusto Marques e Dorival Padovan que negaram provimento ao recurso.


MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE


JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 19 AGO 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros ANTONIO DE FREITAS DUTRA, CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER, MARCIO MACHADO CALDEIRA (Suplente Convocado), LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO, REMIS ALMEIDA ESTOL, JOSÉ CLOVIS ALVES, JOSÉ CARLOS PASSUELLO, MARCOS VINÍCIUS NEDER DE LIMA, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, JOSÉ HENRIQUE LONGO e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR.

Processo nº : 10880.007485/98-16
Acórdão nº : CSRF/01-04.977

Recurso nº : 102-129.561
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessado : EDUARD FORMA

RELATÓRIO

A Fazenda Nacional por meio do Procurador habilitado junto ao Primeiro Conselho de Contribuintes, com fulcro no art. 32, inciso I, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF nº 55, de 16.03.98, apresenta Recurso Especial (fls. 166/170) contra o proferido no Acórdão nº 102-45.790, de 05.11.2002 (fls. 152/163).

Examinada a matéria relativa a Omissão de Rendimentos por Acréscimo Patrimonial a Descoberto, os membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, deram provimento ao recurso nos termos do relatório e voto da relatora, cujo sentido foi manter a decisão de primeira instância quanto aos exercícios de 1993 e 1994 e anular a exigência relativa ao exercício de 1995, em face de saldo de recursos remanescente do exercício de 1994, tendo, o *decisum*, a seguinte ementa:

IRPF – ACRÉSCIMO PATRIMONIAL – Para efeitos de justificativa de acréscimo patrimonial, os saldos remanescentes ao final do ano devem ser aproveitados para o ano subsequente.

O representante da Fazenda Nacional fundamenta que o julgado é contrário à evidência da prova constante dos autos, que teria sido desconsiderada pelos membros da Segunda Câmara, ao acordarem que “os saldos remanescentes ao final do ano devem ser aproveitados para o ano subsequente” ainda que o contribuinte não tenha apresentado os documentos comprobatórios e constado em sua Declaração de Ajuste.

O raciocínio, perigoso, possibilitaria ao contribuinte aproveitar-se de elementos não oferecidos à tributação no momento oportuno para tanto; para surtir efeitos tributários os documentos privados devem ser oferecidos à tributação pelos



Processo nº : 10880.007485/98-16
Acórdão nº : CSRF/01-04.977

meios legais, dentre eles o ajuste anual, o carnê-leão ou qualquer instrumento previsto em lei.

Outro efeito desastroso do entendimento exarado no acórdão questionado, seria a impossibilidade de aferir a época exata em que os documentos foram formalizados.

Menciona, por suposição, um contrato de mútuo não oferecido à tributação na Declaração de Ajuste, momento adequado, necessita que o contribuinte o registre em um cartório de notas, mesmo constando uma data pretérita, prevalecerá a aquela do protocolo cartorário, salvo se autorizado judicialmente.

O recorrente destaca o entendimento que a Segunda Câmara vinha tendo acerca do assunto, Acórdão 102-45.383, de 20.02.2002, com a seguinte ementa, *ipsis verbis*:

*IRPF - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - DINHEIRO EM CAIXA - Para que os recursos disponíveis em moeda ao final de cada ano-calendário constituam-se **lastro** para eventuais acréscimos patrimoniais no mês, imediatamente, subsequente, **devem estar incluídos na respectiva declaração de bens**, e, como todos os dados declarados, ter sua origem **comprovada e justificativa para a permanência em caixa sem remuneração**.*

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - MÚTUA - A contratação de empréstimo entre particulares despida de comprovação da transferência do correspondente numerário, ainda que constante das declarações de ajuste anuais dos contratantes apresentadas a destempo e após o início do procedimento de ofício, não constitui origem para eventuais aplicações, uma vez contrato unilateral que se perfaz com a tradição de seu objeto. (Destaque do recorrente)

Comparando a ementa supra com a do Acórdão questionado, o I. Procurador da Fazenda destaca que a Câmara vinha tratando o assunto de maneira mais segura ao exigir a absoluta necessidade de constar da declaração do contribuinte não apenas as sobras financeiras, mas também a prova da razão pela qual o contribuinte manteve tais sobras inutilizadas durante o período fiscalizado;

 3

Processo nº : 10880.007485/98-16
Acórdão nº : CSRF/01-04.977

não bastava a simples afirmação da existência de um documento, mas que estivesse também declarado.

Com a mudança de tratamento, registra o Procurador que a Segunda Câmara, que vinha estabelecendo a absoluta necessidade da sobra ter sido declarada e documentada, no acórdão recorrido, estabeleceu que basta a indicação do contribuinte.

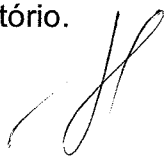
A decisão recorrida ofenderia claramente a prova dos autos porque não as tendo sido demonstradas na declaração ou em documentos outros, a fiscalização não tinha como considerá-las.

Finaliza, reiterando que a decisão recorrida ofendeu flagrantemente a prova dos autos que milita em favor do fluxo financeiro elaborado pela administração tributária, eis que as sobras, não apenas não constaram da declaração do contribuinte, como também não estão lastreadas em quaisquer documentos constantes do processo.

Por fim, requer mantida a decisão de primeira instância, dando-se provimento ao recurso.

Intimado, nos termos do art. 34 do Regimento Interno, o contribuinte manteve-se silente.

É o relatório.



Processo nº : 10880.007485/98-16
Acórdão nº : CSRF/01-04.977

VOTO

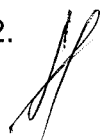
Conselheiro JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA, Relator

O Senhor Procurador da Fazenda Nacional tendo tomado ciência em 04 de abril de 2003 (fl. 164) do Acórdão nº 102-45.790 prolatado pela Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes apresenta Recurso Especial, em 07.04.2003 (fls. 165/170), tempestivamente, art. 33 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes. Os pressupostos de admissibilidade observam os requisitos legais, devendo, o recurso, ser conhecido.

Conforme relatado, a presente lide decorre do lançamento do crédito tributário relativo a Imposto de Renda no valor principal de R\$16.232,53, além de multa de ofício e juros de mora, totalizando R\$36.906,31, em face da apuração de omissão de rendimentos apurada por "Acréscimo Patrimonial à Descoberto" nos anos-calendário de 1992, 1993 e 1994, conforme Auto de Infração (fls. 63/70), mantido na primeira instância conforme a Decisão DRJ/SPO nº 876, de 15.03.00 (fl. 116/122).

Submetida à apreciação deste Primeiro Conselho de Contribuintes, a Segunda Câmara deu provimento parcial ao recurso voluntário, para excluir o crédito tributário de R\$8.335,70, relativo ao ano-calendário de 1994, mantendo R\$549,39, no ano-calendário de 1992, e R\$7.347,44, no de 1993. A exclusão do crédito deu-se por ter sido acolhida a transferência de sobra de recursos apurada em Fluxo Financeiro mensal nas importâncias equivalentes a 16.000,00 Ufir de dezembro de 1992 para janeiro de 1993, e de 52.056,90 Ufir de dezembro de 1993 para janeiro de 1994.

Compulsando os autos, nos demonstrativos "Análise da Evolução Patrimonial e dos Gastos" está registrado, **como recursos**, "Empréstimo Alessandra Forma, CPF 186.267.278-44", o valor equivalente a 16.000,00 Ufir, no mês de dezembro, do ano-calendário de 1992.



Processo nº : 10880.007485/98-16
Acórdão nº : CSRF/01-04.977

Este valor foi considerado como recurso no fluxo financeiro, porque, segundo o Termo de Verificação (fl. 52), a operação de mútuo / empréstimo foi declarado em Dívidas e Ônus Reais na DIRPF de 1993, ano-calendário 1992, do autuado, e na relação de Bens e Direitos, da DIRPF 1993, de Alessandra Forma (fl. 53). Contudo, como na DIRPF o contribuinte declarou possuir em moeda corrente o equivalente a 6.500 Ufir, foi este o valor transferido para janeiro de 1993.

Semelhante situação ocorre no ano-calendário de 1993, registrando-se, **como recurso**, no mês de dezembro, "Empréstimo Israel Miedzigorski, CPF 672.630.628-87", no valor equivalente a 52.056,90 Ufir, ao que se esclarece, no Termo de Verificação, que o empréstimo consta nas respectivas declarações do mutuário e do mutuante (fl. 54). Entretanto, na Declaração de Ajuste do, quanto relativo à existência de valores em moeda corrente em 31.12.1993, a coluna está zerada. Logo, nada foi transferido para janeiro de 1994.

Assim sendo, verifica-se que a fiscalização, embora os contratos de mútuo (Alessandra Forma e Israel Miedzigorski) não tenham sido comprovados formalmente, por estarem declarados por mutuários e mutuante, foram considerados no fluxo financeiro elaborado mensalmente para fins de apuração da variação patrimonial. Fiel ao conceito, naquilo que não foi declarado nem documentado a fiscalização não considerou no fluxo.

Foram estas parcelas de 16.000,00 e 52.056,90 Ufir que o Acórdão recorrido autorizou transferir ao ano seguinte, pelo que, quanto ano-calendário de 1994, exercício de 1995, o Acréscimo Patrimonial a descoberto restou superado.

A questão, portanto, é saber se o ordenamento jurídico tributário autoriza que sobras de recursos apuradas pela autoridade fiscal em Fluxo financeiro podem ser transferidas para o exercício seguinte, ou isto só é possível quando compatível com o declarado pelo contribuinte na Declaração de Ajuste Anual ou, ainda, em documento juridicamente hábil e idôneo.

A respeito, infrações relativas à variação patrimonial em face das prescrições contidas nos artigos 1º a 3º e §§ e 8º da Lei nº 7.713/88; artigos 1º a 4º

  6

Processo nº : 10880.007485/98-16
Acórdão nº : CSRF/01-04.977

da Lei nº 8.134/1990; artigos 4º, 5º e 6º da Lei nº 8.383/91 c/c artigo 6º e parágrafos da Lei nº 8.021/90, esta deve ser apurada mensalmente levando-se à tributação anual a importância considerada omissão de rendimentos não declarados espontaneamente, tendo vencimento na data da entrega da Declaração de Ajuste anual (último dia útil do mês de abril).

Nos termos do art. 25 da Lei nº 9.250, de 1995, "como parte integrante da declaração de rendimentos, a pessoa física apresentará relação pormenorizada dos bens imóveis e móveis e direitos que, no País ou no exterior, constituam o seu patrimônio e o de seus dependentes, em 31 de dezembro do ano-calendário, bem como os bens e direitos adquiridos e alienados no mesmo ano.

Assim, estando obrigado a apresentar a Declaração de Ajuste Anual, e o fazendo, o contribuinte deve deixar evidente a sua verdade patrimonial. Nesse sentido, imprescindível o registro dos seus bens e direitos remanescentes em 31 de dezembro, do ano-calendário. Salvo prova em contrário, os valores (bens e direitos) declarados correspondem a verdade material, fazendo prova em favor do declarante.

É atribuição da autoridade fiscal notificar o contribuinte a esclarecer acerca dos dados constantes da Declaração de Ajuste bem como das informações colhidas em procedimentos fiscal. Nesta oportunidade, o contribuinte deve estar com toda a documentação, especialmente a que embasou a declaração de ajuste à disposição do Fisco.

O acréscimo do patrimônio da pessoa física está sujeito à tributação quando a autoridade lançadora comprovar, à vista das declarações de rendimentos e de bens, não corresponder esse aumento aos rendimentos declarados, salvo se o contribuinte provar que aquele acréscimo teve origem em rendimentos não tributáveis, sujeitos à tributação definitiva ou já tributados exclusivamente na fonte" (Lei nº 4.069, de 1962, art. 52).

Em pesquisa à página do Primeiro Conselho de Contribuintes é este o entendimento majoritário, quase único, conforme a seguir:



LEVANTAMENTO PATRIMONIAL - FLUXO FINANCEIRO -SOBRAS DE RECURSOS. As sobras de recursos apuradas em levantamentos patrimoniais mensais realizadas pela fiscalização, devem ser transferidas para o mês seguinte, pela inexistência de previsão legal para se considerar como renda consumida, desde que seja dentro do mesmo ano-base. (Ac. 104-19.111, de 04.12.2002; 104-18.852, de 09.07.2002; 104-18.641, de 19.03.2002; 104-18.632 de 19.03.2002).

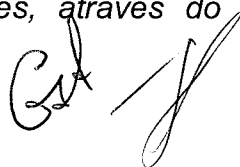
IRPF - LEVANTAMENTO PATRIMONIAL - FLUXO FINANCEIRO - SOBRAS DE RECURSOS - As sobras de recursos apuradas em levantamentos patrimoniais mensais realizados pela fiscalização, devem ser transferidas para o mês seguinte, pela inexistência de previsão legal para se considerar como renda consumida, desde que seja dentro do mesmo ano-base. Tendo o contribuinte juntado aos autos, por ocasião do recurso, documentos que em sintonia com outros já constantes do processo comprovam recursos não considerados no julgamento singular, reduz-se a exigência. (Acórdão 104-18053, de 19.06.2001).

ABRANGÊNCIA DA APURAÇÃO - ... As sobras de recursos apuradas em um determinado mês devem ser transferidas para o mês seguinte, pela inexistência de previsão legal para que sejam consideradas renda consumida, porém eventual sobra constatada ao final de dezembro do ano calendário não pode ser considerada no cálculo de janeiro do ano seguinte caso não tenha constado de declaração de ajuste relativa ao ano calendário findo. Recurso negado. (Ac. 102-44.290, de 06.06.2000)

APURAÇÃO MENSAL - SOBRAS DE RECURSOS - No cálculo do acréscimo patrimonial, as sobras de recursos, detectadas dentro do ano calendário, devem ser automaticamente transpostas mês a mês, no "fluxo de caixa", até o mês de dezembro. No ano-calendário subsequente, somente podem ser utilizadas as sobras de recursos constantes na declaração de bens e rendimentos, tempestivamente apresentada. Recurso negado. (Ac. 104-18.317, de 19.09.2001)

SOBRAS DE RECURSOS - As sobras de recursos apuradas em levantamentos patrimoniais mensais realizados pela fiscalização de janeiro a novembro, devem ser transferidas para o mês seguinte, pela inexistência de previsão legal para se considerar como renda consumida. O excesso de recurso em dezembro, mesmo que decorrente de levantamento patrimonial realizado pela fiscalização, somente poderá ser considerado em janeiro do ano seguinte se declarado e comprovado. Recurso parcialmente provido. (Ac. 102-42.341, de 12.11.1997)

SOBRAS DE RECURSOS - No cálculo do acréscimo patrimonial, as sobras de recursos detectadas dentro do ano calendário, devem ser automaticamente transpostas mês a mês, através do "fluxo de



Processo nº : 10880.007485/98-16
Acórdão nº : CSRF/01-04.977

caixa", até o mês de dezembro. No ano-calendário subsequente, somente poderão ser utilizadas as sobras de recursos constantes na Declaração de Bens e Direitos. (Ac. 104-18.591, de 24.01.2002)

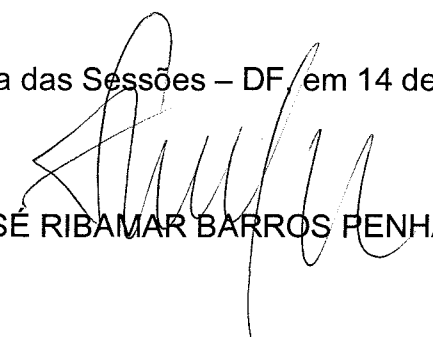
Na linha do Acórdão recorrido, encontra-se o julgado pela Sexta Câmara, a seguir:

CONSUMO PRESUMIDO - O saldo positivo apurado ao final do ano-calendário, em demonstrativos de VARIAÇÃO PATRIMONIAL A DESCOBERTO, deve ser, em princípio, transferido para o mês de janeiro do ano-calendário subsequente. O consumo anterior do respectivo montante não pode ser simplesmente presumido, devendo ser provado de forma inequívoca. Recurso parcialmente provido. (Ac. 106-11.202, de 15.03.2000).

De ver que este julgado pressupõe ao fisco a busca de prova que cabia ao contribuinte produzir e apresentar ao fisco no momento adequado. Como visto, à autoridade fiscal, cabe, diante da comprovação de que contribuinte realizou recursos mais do que ofereceu a tributação, promover a exigência do crédito tributário. Falta-lhe previsão legal para atribuir ao contribuinte valores que não foram declarados na oportunidade adequada. Assim, a declaração do contribuinte torna-se preponderante ao levantamento realizado pelo fisco. Os saldos de recursos apurados em dezembro em Fluxo Financeiro, sendo incompatíveis com o declarado pelo contribuinte em sua Declaração de Ajuste anual, devem ser abandonados para efeitos tributários.

De todo o exposto, resta votar por DAR provimento ao Recurso Especial da Fazenda, por conseguinte, mantendo-se o Acórdão exarado na Primeira Instância.

Sala das Sessões – DF, em 14 de junho de 2004


JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA

