



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº : 10880/027.033/92-93
RECURSO Nº : 04.240
MATÉRIA : IRPF - EX. DE 1989
RECORRENTE : ANTÔNIO BARRETTA FILHO
RECORRIDA : DRJ em SÃO PAULO (SP)
SESSÃO DE : 25 de fevereiro de 1997
ACÓRDÃO Nº : 104-14.344

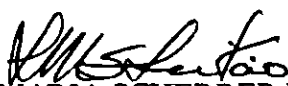
IRPF - RENDIMENTO TRIBUTÁVEL - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL INJUSTIFICADO - Os acréscimos patrimoniais não justificados por rendimentos tributáveis, não tributáveis ou tributados exclusivamente na fonte constituem rendimentos tributáveis na cédula "H" da declaração de rendimentos.

RENDIMENTO DE GARIMPEIRO - DEDUÇÃO DE 90% - Cabível a dedução de 90%, independente de comprovação, a título de renda consumida para obtenção do rendimento tributável. Entretanto, como renda consumida, o valor deduzido na declaração de rendimentos, não dá guarida a cobrir acréscimo patrimonial.

TAXA REFERENCIAL DIÁRIA - TRD - Por força do disposto no artigo 101 do CTN e no parágrafo 4º do artigo 1º da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, a Taxa Referencial Diária - TRD só pode ser cobrada, como juros de mora, a partir do mês de agosto de 1991.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **ANTÔNIO BARRETTA FILHO**.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento parcial ao recurso, para excluir o encargo da TRD relativo ao período de fevereiro a julho de 1991, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE E RELATORA



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10880/027.033/92-93
ACÓRDÃO Nº. : 104-14.344

FORMALIZADO EM: 21 MAR 1997

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NELSON MALLMANN, WALMIRA LHANESA VASCONCELLOS FRANÇA, ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, ELIZABETO CARREIRO VARÃO, LUIZ CARLOS DE LIMA FRANCA e REMIS ALMEIDA ESTOL.

Assinatura manuscrita em tinta preta, com uma traçada inicial longa e curva.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10880/027.033/92-93
ACÓRDÃO Nº. : 104-14.344
RECURSO Nº. : 04.240
RECORRENTE : ANTÔNIO BARRETTA FILHO

RELATÓRIO

Contra o contribuinte acima identificado lavrou-se o Auto de Infração de fls. 18, exigindo-se o imposto de renda - pessoa física, referente ao exercício financeiro de 1989, no valor de Cr\$ 3.484,78 UFIR e acréscimos legais cabíveis.

A exigência decorre da constatação de acréscimo patrimonial a descoberto, no valor de Cr\$ 184.621.818,00 (padrão monetário à época).

Elaborada a “análise da evolução patrimonial” (fls. 31), apurou-se acréscimo patrimonial a descoberto, no valor de NCz\$ 40.581,55 (padrão monetário à época), incluído na cédula “H”.

Na impugnação, apresenta o contribuinte os seguintes argumentos, em síntese:

- declarou rendimentos tributáveis no valor de NCZ\$ 60.550,00;
- a declaração acusa um aumento patrimonial de NCZ\$ 46.955,63, sendo NCZ\$ 500,00 originário de doação;
- o saldo do aumento patrimonial teve origem na receita da cédula “H”, devidamente reconhecida como dedução cedular;
- requer seja julgado improcedente a exigência.

A autora do feito manifesta-se às fls. 33/35, mantendo integralmente o feito.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10880/027.033/92-93
ACÓRDÃO Nº. : 104-14.344

A autoridade julgadora de primeira instância mantém a exigência conforme argumentos consubstanciados na ementa a seguir transcrita:

“CÉDULA “H” - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO: O acréscimo patrimonial a descoberto, evidenciado através da Análise da Evolução Patrimonial em que se cotejou as aplicações realizadas no ano-base com os recursos disponíveis no mesmo período, somente poderá ser elidido mediante a apresentação de documentação hábil que não deixe margem à dúvida. Entretanto, a dedução de 90% sobre a receita bruta com que se beneficiam os garimpeiros, de acordo com o art. 52 do RIR/80, não se equipara a rendimentos não tributáveis ou isentos, por se tratar de despesas ou custos legalmente estipulados para obter a receita declarada.”

Ciente em 08.03.94 (fls. 43,v), recorre o contribuinte daquela decisão, protocolizando sua defesa a este Primeiro Conselho de Contribuintes em 04.04.94 (fls. 45/49).

Como razões de defesa, o contribuinte se fundamenta nos seguintes argumentos que passo a ler em sessão aos ilustres pares (lido na íntegra).

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10880/027.033/92-93
ACÓRDÃO Nº. : 104-14.344

VOTO

CONSELHEIRA LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO, RELATORA

O recurso é tempestivo, dele, portanto, conheço.

A matéria objeto do litígio diz respeito a acréscimo patrimonial a descoberto, detectado na própria declaração de rendimentos do contribuinte, uma vez que declara uma “variação patrimonial” no valor de NCz\$ 46.955,63 para uma “renda líquida” de NCz\$ 6.374,08, não havendo quaisquer outros rendimentos.

Em sua defesa, argui o contribuinte ter auferido um rendimento tributável no valor de NCz\$ 60.550, do qual deduziu o montante de NCz\$ 54.176,72, equivalente a 90% do rendimento percebido na atividade de garimpeiro e que tal dedução foi reconhecida pela autoridade fiscal, conforme decisão que junta às fls. 28/29.

Observa-se que aquela decisão tão somente admitiu aquele valor a título de “dedução” da cédula “H”, tal como pleiteado pelo contribuinte em sua declaração de rendimentos.

Ocorre, entretanto, que para fins fiscais, os valores pleiteados como “dedução cedular” são considerados dispêndios necessários à atividade profissional. Assim, como dispêndios consumidos. Assim, se considerados consumidos, não justificam acréscimo patrimonial.

Por outro lado, se o contribuinte efetivamente não dispendeu todo o valor pleiteado como dedução cedular, permitindo-lhe acréscimo patrimonial, deveria ter pleiteado uma dedução menor, tributando a parcela equivalente ao acréscimo patrimonial.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10880/027.033/92-93
ACÓRDÃO Nº. : 104-14.344

Em face do exposto, não merece guarida a argumentação do recorrente quanto à utilização do montante de NCz\$ 54.166,32, a título de recuperação de custo de bens alienados. Esse valor nada mais é do que a dedução de 90% do rendimento tributável de garimpeiro, conforme se constata às fls. 30, e como tal, não se presta a cobrir acréscimo patrimonial, conforme anteriormente explicitado.

É de se esclarecer ao recorrente que a “renda líquida” constante na declaração constitui a “base de cálculo” do imposto. Esta “renda líquida” adicionada, se for o caso, aos rendimentos declarados como “não tributáveis” e os rendimentos submetidos “à tributação exclusiva na fonte”, constitui valor hábil a cobrir acréscimo patrimonial, não os valores deduzidos dos rendimentos tributáveis, a título de “dedução cedular” ou “abatimentos” da renda bruta.

Quanto à doação, no valor de NCz\$ 500,00, vê-se que o contribuinte apenas traz aos autos meras alegações. Caberia a prova da doação através de escritura pública, o que, entretanto, até o momento, não logrou o contribuinte produzir tal prova, não merecendo, portanto, quaisquer reformas no demonstrativo de análise da evolução patrimonial levantado pela fiscalização.

Entretanto, razão parcial assiste ao recorrente quanto à exigência da Taxa Referencial Diária.

A Colenda Câmara Superior de Recursos Fiscais, em sessão de 17 de outubro de 1994, analisou a incidência da TRD, conforme argumentos a seguir transcritos, *in verbis*:

“A Medida Provisória Nº 297, de 28 de junho de 1991, em seu artigo 13, pretendia dar ao “caput” do artigo 9º da Lei Nº 8.177, de 1º de março de 1991, a seguinte redação:

“Artigo 9º - A partir de fevereiro de 1991, incidirá a TRD sobre as multas, os débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional, com o Fundo de Participação PIS-PASEP e sobre os passivos de empresas concordatárias, em falência e de instituições em regime de liquidação extrajudicial, intervenção e administração especial temporária.”



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10880/027.033/92-93
ACÓRDÃO Nº. : 104-14.344

Com a caducidade da Medida Provisória Nº 297 veio a de Nº 298, de 29 de julho de 1991, cujo artigo 31 pretendia dar ao referido diploma legal esta redação:

“Artigo 9º - A partir de fevereiro de 1991, incidirá a TRD sobre os débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional, com a Seguridade Social, com o Fundo de Participação PIS-PASEP, com o Fundo de Garantia do Tempo de Serviço - FGTS e sobre os passivos de empresas concordatárias, em falência e de instituições em regime de liquidação extrajudicial, intervenção e administração especial temporária.”

Em decorrência do processo legislativo veio a Lei Nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, em seu artigo 30 deu ao citado diploma legal a seguinte dicção:

“Artigo 9º - A partir de fevereiro de 1991, incidirão juros de mora equivalente à TRD sobre os débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional, com a Seguridade Social, com o Fundo de Participação PIS-PASEP, com o Fundo de Garantia do Tempo de Serviço - FGTS e sobre os passivos de empresas concordatárias, em falência e de instituições em regime de liquidação extrajudicial, intervenção e administração especial temporária.”

É importante observar a novidade introduzida por essa redação, no tocante a explicitação de que a TRD incidiria como juros de mora, porque até então a diferença entre a redação original do artigo 9º da Lei Nº 8.177/91 e os textos que pretendiam alterá-lo residia apenas na inclusão ou exclusão de obrigações sobre as quais a TRD deveria incidir.

Isso provavelmente levaria os Tribunais a decretar a inconstitucionalidade do novo texto, posto que a TRD permaneceria com todos os contornos de um indexador, uma vez que nada de substancial havia sido alterado.

Em feliz momento, com as discussões travadas no processo legislativo, a TRD foi tratada pela lei como juros de mora, afastando, por via de consequência, a incidência cumulativa do tradicional juro de mora a razão de 1% ao mês ou fração.

Não creio que consulte ao interesse público que o processo de elaboração das leis tributárias ocorra pela via do critério de tentativa e erro. A insegurança que isso gera nos jurisdicionados e na própria Administração Tributária tem reflexos diretos e irreversíveis na realização das receitas, pois os contribuintes, especialmente os maiores, vão buscar de imediato a tutela jurisdicional.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10880/027.033/92-93
ACÓRDÃO Nº. : 104-14.344

Os prejuízos com a TRD - indexador foram absorvidos, inclusive com a previsão legal para a compensação dos valores pagos, tanto pelas pessoas físicas como pelas jurídicas, conforme dispôs a Lei Nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, em seus artigos 80 a 85, este último convalidando procedimentos de compensação anteriores à lei.

Quanto a TRD - juros de mora, a Administração Tributária aferra-se ao fato de que a lei prevê sua incidência a partir de fevereiro de 1991 e que em vista disso não há o que se discutir, mormente na esfera administrativa, que já se declarou incompetente para apreciar constitucionalidade de lei.

Tenho dúvidas acerca dessa "capitis deminutio" no cumprimento do mister Deste Tribunal Administrativo e na realização da justiça; não obstante, aceito a decisão da casa de se abster de apreciar arguições de inconstitucionalidade de lei, votada, aprovada e posta a vigor em consonância com o processo legislativo preconizado no Estatuto Político.

Num primeiro momento, sensível aos prejuízos à receita pública pela inaplicabilidade da TRD no período anterior a vigência da Lei Nº 8.218/91, imaginei que seu artigo 30 pudesse ser tomado como meramente interpretativo do texto original do artigo 9º da Lei Nº 8.177/91, mas essa hermenêutica não resiste a questionamentos elementares e é desnudada pela própria iniciativa do Governo ao editar as Medidas Provisórias Nºs 297 e 298.

Pela dicção do artigo 9º da Lei Nº 8.177/91, com a redação dada pela Lei Nº 8.218/91, não parece restar dúvida que o legislador pretendeu que a TRD incidisse desde fevereiro como juros de mora.

Isso a par de poder ser interpretado como um contorno a uma decisão judicial. em afronta ao princípio da coisa julgada, inscrito no inciso XXXVI do artigo 5º da Norma Fundamental, também pode ser tido como afrontoso ao princípio da irretroatividade das leis, mas tanto num como no outro caso haveria de ser abordada a questão constitucional, incidindo aí a auto-diminuição da capacidade jurisdicional deste Tribunal.

Felizmente, o ordenamento jurídico é de uma riqueza cósmica e, por isso, não precisamos nos abster de julgar a matéria, declarando-nos incompetentes e deixando ao Poder Judiciário a tarefa de dizer que a lei em análise não pode retroagir.

É que o parágrafo 4º do artigo 1º do Decreto Lei Nº 4.657, de 04 de setembro de 1942 (Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro) disciplina que as correções a texto de lei já em vigor consideram-se lei nova.

Por sua vez, o artigo 101 da Lei Nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional) disciplinou que a vigência, no espaço e no tempo, da legislação tributária rege-se pelas disposições legais aplicáveis às normas jurídicas em geral.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10880/027.033/92-93
ACÓRDÃO Nº. : 104-14.344

Portanto, sem margem à dúvida, a norma do parágrafo 4º do artigo 1º da Lei de Introdução ao Código Civil tem aplicação integral no âmbito tributário, por força do disposto no citado artigo 101 do CTN, que recepcionou, no capítulo que tratou da vigência da legislação tributária, as disposições legais, nesse sentido, aplicáveis às normas jurídicas em geral,

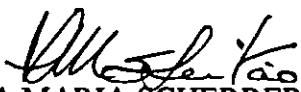
Com efeito, por força das normas legais contidas nos diplomas citados emerge a conclusão de que a Taxa Referencial Diária - TRD só poderia ser cobrada como juros de mora a partir do mês em que começou a vigor a Lei Nº 8.218/91, ou seja, o mês de agosto de 1991."

Conclui-se, pois, que aquele Tribunal, considerando a vigência da MP 298, transformada na Lei 8.218, entendeu que a TRD, como juros de mora só pode ser aplicável a partir do mês de agosto de 1991, entendimento este que esta Câmara, a partir de então vem adotando.

Dessa forma, é cabível ao fisco exigir os juros de mora com base na TRD a partir do primeiro dia do mês de agosto.

Voto no sentido de se prover parcialmente o recurso, excluindo-se da exigência os juros de mora calculados com base na TRD até o mês de julho de 1991.

Sala das Sessões - DF, em 25 de dezembro de 1997


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO