



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10882.000998/95-06
Recurso nº. : 135.746
Matéria : IRPF - Ex(s): 1991 a 1994
Recorrente : JAIR PESSINE
Recorrida : DRJ em FOZ DO IGUAÇU - PR
Sessão de : 05 DE DEZEMBRO DE 2003
Acórdão nº. : 106-13.758

IRPF - GANHO DE CAPITAL - DECADÊNCIA - Sendo a tributação sobre o ganho de capital definitiva, não sujeita a ajuste na declaração e independente de prévio exame da autoridade administrativa, o lançamento é por homologação (art. 150, § 4º do CTN), devendo o prazo decadencial ser contando do fato gerador, havendo ou não pagamento.

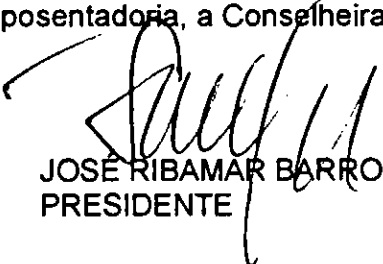
IRPF - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - São tributáveis os valores relativos aos acréscimos patrimoniais, quando não justificados pelos rendimentos tributáveis, isentos/não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva.

MULTA DE OFÍCIO - A multa de ofício é uma penalidade pecuniária aplicada pela infração cometida - omissão de rendimentos

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por JAIR PESSINE.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir da base de cálculo o ganho relativo à alienação de bem realizada em junho de 90, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Impedida em face de aposentadoria, a Conselheira Thaisa Jansen Pereira.


JOSE RIBAMAR BARROS PENHA
PRESIDENTE


LUIZ ANTONIO DE PAULA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 26 FEV 2004

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10882.000998/95-06
Acórdão nº : 106-13.758

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, ROMEU BUENO DE CAMARGO e WILFRIDO AUGUSTO MARQUES. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO e EDISON CARLOS FERNANDES.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10882.000998/95-06
Acórdão nº : 106-13.758

Recurso nº. : 135.746
Recorrente : JAIR PESSINE

RELATÓRIO

Jair Pessine, já qualificado nos autos, inconformado com a decisão de primeiro grau de fls. 190/205, prolatada pelo Delegado da Receita Federal em Foz do Iguaçu-PR, recorre a este Conselho de Contribuintes pleiteando a sua reforma, nos termos do recurso voluntário de fls. 213/230.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 21/08/1995, o Auto de Infração – Imposto de Renda Pessoa Física de fls. 163/173, com ciência em 21/08/1995 (fl. 170), exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de 390.913,60 UFIR, sendo: 169.785,82 UFIR de imposto, 51.722,03 de juros de mora (calculados até 21/08/1995) e 169.405,75 UFIR de multa de ofício de 100%, referente aos exercícios de 1991 a 1994.

Da ação fiscal resultou a constatação das seguintes irregularidades:

01) RENDIMENTOS RECEBIDOS EM DECORRÊNCIA DE SENTENÇA JUDICIAL.

1.1) - Rendimentos tributáveis recebidos em dezembro de 1991, correspondentes aos juros moratórios pagos pela 6ª Vara Cível de Cuiabá/MT, sem retenção do imposto de renda, em decorrência da sentença judicial proferida nos Autos de Embargos a Execução, proposto por José Gilberto Borges de Freitas, relativos a título de crédito a favor do fiscalizado, no montante de R\$ 5.256.523,33, declarado pelo contribuinte indevidamente esse rendimento como isento/não tributáveis, no ano-base de 1991.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10882.000998/95-06
Acórdão nº : 106-13.758

1.2) Omissão de rendimentos recebidos durante o ano-calendário de 1992, decorrente de sentença judicial proferida na ação ordinária de indenização promovida pela empresa Famiplam Empreendimentos Ltda, contra o D.E.R (processo nº 2.998/7). O fiscalizado havia adquirido em 30/07/80, o percentual de 12,5% dos direitos a essa indenização, pelo preço de Cr\$ 400.000,00. Cabendo ao fiscalizado a importância de 115.431,03 UFIR, que reduzido do custo de aquisição corrigido (8.928,48 UFIR), perfazendo o montante de 106.502,55 UFIR, recebido em dezembro/92.

02) ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO

Omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, caracterizado por sinais exteriores de riqueza, que evidenciam a renda mensalmente auferida e não declarada, conforme consta na descrição do item 2 do Termo de Verificação Fiscal.

Fatos Geradores: 12/92; 01/93; 12/93.

03) GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS

Omissão de ganhos de capital obtidos na alienação de bens:

- a) Automóvel FORD/ESCORT/XR3, ano 88, ocorrida em 06/1990;
- b) Automóvel GM/KADET/GLS, ocorrida em agosto de 1992.

O autuado irresignado com o lançamento, apresentou, por intermédio de seu advogado (Procuração de fls. 188) a sua peça impugnatória de fls. 179/187, apresentada tempestivamente em 18/09/1995, o autuado após historiar os fatos registrados no Auto de Infração e seus anexos, se indis põe contra a exigência fiscal, requerendo que a mesma seja declarada insubsistente, com base, em síntese, nos argumentos, devidamente relatados às fls. 193/194.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10882.000998/95-06
Acórdão nº : 106-13.758

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante, o Delegado da Receita Federal em Foz do Iguaçu-PR julgou procedente em parte o lançamento materializado no Auto de Infração, nos termos da Decisão DRJ/FOZ nº 1.368, de 04 de junho de 2001 (fls. 190/205), determinando:

- "a) a exoneração do valor do imposto correspondente a 1.853,90 UFIR;*
- b) a alteração das datas de vencimento do imposto alusivo aos meses de dezembro/92, janeiro e dezembro de 1993;*
- c) a redução da multa de ofício lançada de 100 para 75% e*
- d) que no cálculo dos juros moratórios ocorra a substituição da TRD pela taxa de 1% ao ano no período de fevereiro a julho de 1991.*

As ementas que consubstanciam a presente decisão são as seguintes:

*"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física
Ano-calendário: 1990, 1991, 1992, 1993*

Ementa: JUSTA INDENIZAÇÃO. GANHOS DE CAPITAL AUFERIDOS NA REALIZAÇÃO DE DIREITOS JUDICIAIS ADQUIRIDOS DE TERCEIRO EXPROPIADO.

O conceito de justa indenização alcança apenas a compensação prestada à pessoa desapossada do bem indenizado e diz respeito a esse bem. O conceito não se dilata para abranger eventual ganho de capital auferido por terceiro que, em transação posterior, adquiriu do expropriado, por preço inferior ao valor que veio a ser efetivamente recebido do expropriante, os direitos sobre a indenização judicial a que o expropriado fazia jus.

VARIAÇÃO PATRIMONIAL. MÚTUOS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO E COMPROVAÇÃO DA EFETIVIDADE DA ENTREGA DO NUMERÁRIO.

Não reúne condições de ser acatada a operação de mútuo que, declarada pela pessoa física, alegada mutuante, não foi contabilizada na escrituração regular da pessoa jurídica, alegada mutuatária, mormente se, além de não existirem os títulos comprobatórios da existência do mútuo também, mesmo envolvendo quantia vultosa, não se encontrar nenhum indício da entrega ou restituição do numerário supostamente mutuado.

TRANSAÇÕES IMOBILIÁRIAS. CONTRATOS PARTICULARES.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10882.000998/95-06
Acórdão nº : 106-13.758

É inegável a praxe, em nosso país de transações envolvendo imóveis formalizadas apenas por instrumentos particulares (contratos de gaveta) entre partes que nutrem confiança recíproca. Merecem, pois, ser consideradas efetivas as transações avençadas por esse meio se o contrato respectivo, além de documentar que já houve o pagamento, contiver cláusula de irretratabilidade e irrevogabilidade e não se conseguir comprovar que houve o desfazimento do negócio e a restituição do preço pago.

VARIAÇÃO PATRIMONIAL. APURAÇÃO MENSAL.

Por força da Lei nº 7.713/1988, o IRPF é devido mensalmente, a medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos. Legítima, portanto, a apuração mensal da variação patrimonial.

GANHO DE CAPITAL. CUSTO DO BEM ALIENADO.

A menos que reste comprovada a inexistência de custo, não é lógico supor que o ganho de capital corresponda ao preço de venda do bem. Não sendo possível ao contribuinte comprovar, no ano de 1995, o custo de bem adquirido no ano de 1988, deve prevalecer o valor atribuído em suas declarações de rendimentos que não tenha sido tempestivamente questionada pela Administração Tributária.

CARNÊ LEÃO – APURAÇÃO DO IMPOSTO – IN SRF Nº 46/97- Nos termos da IN SRF nº 46/97, o imposto devido sob a forma de recolhimento mensal correspondente a rendimentos recebidos até 31/12/96, não pagos e não informados na declaração de rendimentos, devem ser cobrados mediante cômputo na base de cálculo anual do tributo, devendo ser ajustado o lançamento do imposto com vencimento mensal.

MULTA DE OFÍCIO – RETROATIVIDADE BENIGNA – A multa de ofício prevista no art. 44, I da Lei nº 9.430/96, quando cabível, aplica-se retroativamente aos atos ou fatos pretéritos não definitivamente julgados, quando resultar em aplicação de penalidade menos gravosa ao contribuinte.

EXIGÊNCIA DE JUROS DE MORA COM BASE NA TAXA REFERENCIAL DIÁRIA – TRD – Em face do disposto na Instrução Normativa SRF nº 32 de 1997, é indevida a exigência de juros de mora com base na TRD no período de fevereiro a julho de 1991.

LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE"

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10882.000998/95-06
Acórdão nº : 106-13.758

O contribuinte foi cientificado dessa decisão em 27/01/2003 (fl. 209), e, inconformado, interpôs, por intermédio de seu advogado, dentro do tempo hábil (24/02/2003) o recurso voluntário de fls.213/230, no qual demonstra sua irrisignação contra a decisão supra ementada, baseado em síntese que:

- de início, apresenta um resumo dos fatos pertinentes à ação fiscal;
- entende que merece reforma a r. decisão, na parte em que manteve o lançamento tributário;
- insiste a decisão questionada que ele adquiriu os direitos sobre os imóveis denominados Sítio Mutinga e Calçada das Margaridas, por cessão feita pela empresa CIPEL Construtora e Incorporadora Pereira e Pessine Ltda, em 20/01/92, com base em alegados "contratos de gaveta" (fl. 191), que na verdade consistem em garantias de empréstimo;
- em resumo, a decisão manteve o lançamento tributário que concluiu que o empréstimo em questão encobriu, na verdade, a aquisição dos imóveis aludidos;
- o imóvel denominado **Sítio Mutinga** foi desapropriado pelo DERSA em 1999 (Processo nº 1427/99, 2ª Vara Cível da Comarca de Barueri/SP), tendo a ação correspondente como desapropriada a empresa CIPEL, e a indenização correspondente foi paga a essa empresa, como provam os documentos anexos (1 a 4);
- por força da decisão judicial a propriedade do imóvel em questão foi transferida ao DERSA diretamente da CIPEL, e não há nos autos da desapropriação nenhuma referência à aquisição do imóvel pelo recorrente, por "contrato de gaveta", tanto que a indenização foi paga diretamente à própria CIPEL;
- é evidente que a qualificação jurídica dos fatos tomados como pressuposto do lançamento tributário, mero ato administrativo, não prevalece contra a qualificação jurídica a eles atribuídas pelo poder

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10882.000998/95-06
Acórdão nº : 106-13.758

judiciário, vez que os próprios atos administrativos estão submetidos ao controle de legalidade pelo judiciário;

- não procede então, a afirmativa da decisão recorrida de que o empréstimo em questão encobre a aquisição de ambos os imóveis em questão;
- por outro lado, se o valor de Cr\$ 140.000.000,00 (cruzeiros) declarado como empréstimo a CIPEL foi glosado por falta de comprovação (fls. 160) e corresponderia, segundo a decisão recorrida, à aquisição daqueles imóveis, é manifesto que tal valor não pode ser incluído como "acréscimo patrimonial a descoberto", juntamente com o próprio valor dos imóveis supostamente adquiridos por contrato de "gaveta";
- 2.3 (RECURSO) referente à diferença positiva entre o custo de aquisição feita em 1992, dos veículos Santana e Omega, **no termo de verificação fiscal simplesmente desconsiderou**, sem nenhuma fundamentação, os descontos constantes das referidas notas fiscais e lançou os valores correspondentes como "diferença positiva entre o custo de aquisição feita e valor declarado em 31/12/92", (fls. 160);
- transcreve ementas de Acórdãos do Conselho de Contribuintes, acerca da obrigatoriedade do fisco demonstrar e provar a ocorrência do fato gerador;
- 2.4 (RECURSO) - 1.2 DO TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL impõe-se ainda, a reforma da decisão recorrida, em relação aos direitos de 12,5% da indenização devida pelo D.E.R. à empresa Famiplan Empreendimentos Ltda, cedidos ao recorrente;
- é cessionário de 12,5 dos direitos da ação de indenização devidos pelo DER à empresa Famiplan Empreendimentos Ltda, por ocupação do leito da rodovia Padre Manoel da Nóbrega, Itanhaém/SP, cuja cessão está comprovada pelos documentos de fls. 72/76, pelo custo de Cr\$ 400.000,00 (8.928,48 UFIR). A esse percentual coube na indenização recebida o valor correspondente a 115.431,03 UFIR;

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10882.000998/95-06
Acórdão nº : 106-13.758

- não procede a decisão recorrida ao manter o tributo lançado, primeiro porque o imposto de renda não incide sobre o valor de indenizações e, segundo, porque a alíquota incidente na espécie, se devido fosse o imposto, seria de 15% (RIR, art. 142) e não 25% (fl. 165) como lançado, pois trata-se de ganho de capital e não de rendimentos;
- o valor das indenizações, especialmente por desapropriação, não se sujeita à incidência do imposto de renda;
- transcreve diversas ementas de Acórdãos do Conselho de Contribuintes que versa sobre incidência tributária de indenização decorrente de desapropriação;
- indiscutivelmente, o valor recebido pelo recorrente na espécie, subsume-se ao conceito de ganho de capital e não ao de rendimentos tributáveis, vez que recebida a indenização desaparece o direito correspondente que integrava o seu patrimônio;
- o próprio art. 3º, § 3º da Lei nº 7.713/88, consolidado no art. 117 do Decreto nº 3.000/99, alberga essa caracterização do ganho de capital, ao introduzir na sua definição a alienação da fonte (bens e direitos);
- OUTRO ITEM - não procede igualmente a glosa referente ao valor dos rendimentos tributáveis exclusivamente na fonte de 35.526,13 UFIR (fls. 27 e 160), reduzindo-os a 19.042,13;
- OUTRO ITEM – o documento de fl. 84 revela o recebimento pelo recorrente, além dos juros de 118,99 UFIR E 1.409,00 UFIR mais os valores referentes a correção monetária de 53.648,00 UFIR e 13.837,11 UFIR correspondente a correção monetária da aplicações de caderneta de poupança e fundo de aplicação financeira, além dos rendimentos não computados pelo lançamento de fls. 82 e 83 dos autos;
- o valor da correção monetária expressa em UFIR decorre de valores investidos em instituições financeiras e foi creditada na conta bancária do recorrente, por ele sacado e usado na quitação de suas dívidas;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10882.000998/95-06
Acórdão nº : 106-13.758

- subtrair ilegalmente esses valores do patrimônio do contribuinte implica em tributar igual valor como patrimônio a descoberto, o que é uma aberração jurídica;
- e sem a expressa fundamentação da glosa correspondente, fica cerceado o direito de defesa do recorrente, com violação ao devido processo legal e nulidade do lançamento tributário, assim como da decisão que o manteve;
- 2.5 (RECURSO VOLUNTÁRIO) – não procedem a base de cálculo, nem a exigência do imposto de renda relativas à venda do veículo FORD/ESCORT/XR3, mantido pela decisão recorrida;
- um veículo adquirido em 1988 e vendido em 1990, após anos de uso teria uma desvalorização no mínimo de 30% e não uma valorização de 100%, como concluiu o lançamento;
- nada mais corriqueiro do que coletar o preço de carros usados que ordinariamente constam de publicações especializadas, deveria ter sido arbitrado o custo de aquisição do veículo, na forma do art. 148 do CTN, face ao princípio da legalidade, razão pela qual o ganho de capital lançado é ilegal e não procede;
- novamente transcreve algumas ementas de Acórdãos do Conselho de Contribuintes acerca da apuração do custo de aquisição;
CONSIDERADO COMO CUSTO DE AQUISIÇÃO IGUAL A ZERO?
- além disso, a alienação do veículo ocorreu em 07/06/90, como afirma na r. decisão, o imposto não mais podia ser exigido no dia 09/08/1995, em face do lapso decadencial completado no dia 08/06/95;
- 2.6 RECURSO VOLUNTÁRIO – não procede, igualmente a variação patrimonial a descoberto em 31/12/93, indicada à fl. 161 dos autos;
- a glosa referente à aquisição de bens móveis no valor de 20.534,91 UFIR não está demonstrada pelo lançamento tributário, como exigido pelo princípio da legalidade;
- à fl. 200 consta a assertiva de que "com relação à mobilete e a moto Yamaha RD 135Z", "alienações de tais bens carecem de ser bem

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10882.000998/95-06
Acórdão nº : 106-13.758

documentadas". "E mesmo em relação ao demais bens todos eles são de valores significativos;

- os bens de fl. 122 além de perfeitamente admissíveis no patrimônio do recorrente, revela compartá-los de modo cômodo, com base na presunção *hominis*, são todos de pequeno valor, cuja soma, aliás, não ultrapassou 20.534,91 UFIR em 31/12/92;
- OUTRO ITEM – não procede igualmente a glosa referente aos valores dos rendimentos isentos e não tributáveis de 74.388,76 UFIR e de 1.992,43 UFIR como rendimentos sujeitos à tributação exclusiva de fl. 45, reduzindo-os respectivamente para 25.020,30 UFIR E 733,06 UFIR (fl. 161);
- os documentos de fls. 147/150 revelam o recebimento, além de juros nos valores (fl. 161), do valor correspondente a 48.261,10 UFIR de correção monetária de aplicações em caderneta de poupança, mais 1.155,32 UFIR a título de juros no mesmo investimento; e os documentos de fls. 137/146 indicam o recebimento de 24.698,04 UFIR a título de juros, o que totaliza o valor indicado de 74.388,76 UFIR e 1.992,43 UFIR, comprovam a exatidão dos valores declarados (fl. 45);
- OUTRO ITEM – não tem fundamento, a suposta variação patrimonial, vez que levando-se em consideração os rendimentos obtidos no ano de 1993, inclusive o valor de 56.660,66 UFIR, tributado à fl. 167, mais os existentes no final do ano-base de 1992 (fl. 40), é manifesto que o recorrente detinha no dia 15/01/93 recursos dez vezes superiores ao valor da fatura nº 400 (56.660,66 UFIR);
- o lançamento tributário somente poderia concluir como o fez à fl. 161, se tivesse procedido à demonstração de que os recursos financeiros acima demonstrados tivessem exaurido até o dia 14/01/93, e que no dia 15 não dispunha mais dos recursos financeiros existentes na declaração de 1992, para a quitação da fatura nº 400 da empresa Regino;

D

J

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

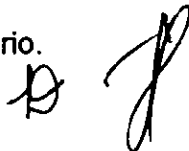
Processo nº : 10882.000998/95-06
Acórdão nº : 106-13.758

- o auto de infração tributo o valor de 56.660,66 UFIR no próprio mês de janeiro de 1993, isoladamente, (fl. 167), ou seja, sem considerar o pagamento em questão dentro do fluxo de caixa do exercício correspondente, o que é inadmissível como bem reconhece a jurisprudência do Conselho de Contribuintes;
- OUTRO ITEM – entende ser incabível a aplicação da multa de ofício no caso de lançamento suplementar, transcrevendo ementa de Acórdão.

Instruem o Recurso Voluntário, as cópias dos documentos acostados às fls. 231/259.

À fl. 261, consta o despacho administrativo com a informação de que o arrolamento dos bens apresentados para seguimento do recurso voluntário, está formalizado no processo nº 10882.000558/2003-11.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10882.000998/95-06
Acórdão nº : 106-13.758

VOTO

Conselheiro LUIZ ANTONIO DE PAULA, Relator

O recurso é tempestivo, na conformidade do prazo estabelecido pelo art. 33 do Decreto nº 70.235 de 06 de março de 1972, tendo sido interposto por parte legítima, razão porque dele tomo conhecimento.

Em limine, cabe consignar que o contribuinte, na fase impugnatória, não contestou o lançamento referente à omissão de rendimentos recebidos em dezembro de 1991, a título de juros moratórios pagos pela 6ª Vara Cível de Cuiabá-MT, em decorrência da sentença judicial proferida nos Autos de Embargos a Execução proposta por José Gilberto Borges de Freitas, cujo valor do crédito recebido, corrigido monetariamente resultou na importância de Cr\$ 8.508.000,00 x 61,7833% = Cr\$ 5.256.523,33.

Apenas para relembrar o já devidamente relatado, o lançamento de ofício constante no Auto de Infração de fls. 163/173 e anexos, ora em discussão, é proveniente também da ocorrência da omissão de rendimentos decorrente de variação patrimonial a descoberto, o que evidencia a renda auferida e não declarada, detectada através do confronto entre as origens e as aplicações de recursos nos anos-calendário de 1992 e 1993, conforme demonstrado às fls. 159/161.

O acréscimo patrimonial a descoberto é fato gerador do imposto de renda como proventos de qualquer natureza, como definido no inciso II do art. 43 do CTN, pelo simples fato de que ninguém aumenta seu patrimônio sem a obtenção dos recursos para isso necessários. A eventual diferença ou descompasso demonstrado na evolução patrimonial evidencia a obtenção de recursos não conhecidos pelo Fisco.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10882.000998/95-06
Acórdão nº : 106-13.758

Porém, a presunção contida no dispositivo citado (CTN, art. 43, II) não é absoluta, mas relativa, na medida em que admite prova em contrário. Entretanto, essa prova deve ser feita pelo acusado, uma vez que a legislação define descompasso patrimonial como fato gerador do imposto, sem impor condições ao sujeito ativo, além da demonstração do referido desequilíbrio.

O levantamento de acréscimo patrimonial não justificado é forma indireta de apuração de rendimentos omitidos. Neste caso, cabe à autoridade lançadora comprovar apenas a existência de rendimentos omitidos, que são revelados pelo acréscimo patrimonial não justificado. A lei não exige nenhuma outra prova da autoridade administrativa.

O meio utilizado, no caso, para provar a omissão de rendimentos é a presunção que, segundo Washington de Barros Monteiro (in "Curso de Direito Civil", 6ª Edição. Saraiva, 1º vol., pág. 270), *"é a ilação que se extrai de um fato conhecido para chegar à demonstração de outro desconhecido"*. É o meio de prova admitido em Direito Civil, consoante estabelecem os arts. 136, V, do Código Civil (Lei nº 3.071, de 01/01/1916) e 332 do Código de Processo Civil (Lei nº 5.869, de 11/01/1973), e é também reconhecido no Processo Administrativo Fiscal e no Direito Tributário, conforme art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, e art. 148 do CTN.

Não foi a autoridade fiscal que presumiu a omissão de rendimentos, mas sim a lei, especificamente a Lei nº 7.713/88, art. 2º, § 1º, tratando-se, portanto, de presunção legal. Tal presunção encontra explicação lógica no fato de que ninguém compra algo ou paga a alguém sem que tenha recursos para isso, ou os tome emprestado de terceiros.

Provada pelo fisco a aquisição de bens e /ou aplicações de recursos, cabe ao contribuinte a prova da origem dos recursos utilizados. Isto é, prova *"ex ante"*, de iniciativa do Fisco, redundará no ônus da contraprova pelo contribuinte.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10882.000998/95-06
Acórdão nº : 106-13.758

A jurisprudência administrativa é mansa e pacífica no tocante à necessidade de provas concretas com o fim de se elidir a tributação erigida por acréscimo patrimonial injustificado.

"PROVA – A prova da origem do acréscimo patrimonial deve ser adequada ou hábil para o fim a que se destina, isto é, sujeitar-se à forma prevista em lei para a sua produção, sendo inaceitável a sua substituição por outra forma, salvo motivo relevante que impeça a produção adequada" (Ac. CSRF 01-0.145/81)

"PROVA – A tributação de acréscimo patrimonial não compatível com os rendimentos declarados, tributáveis ou não, só pode ser elidida mediante prova em contrário." (Ac. 1º CC 102-18.401/81)

"PROVA – O acréscimo patrimonial de origem injustificada caracteriza omissão de rendimento e está sujeito à tributação." (Ac. 1º CC 102-22.002/85)

A omissão de rendimentos devido à variação patrimonial a descoberto foi apurada pelo método do fluxo de caixa, de acordo com as planilhas constantes dos autos (fls. 159/161). Nesse método, os acréscimos patrimoniais são apurados mensalmente, considerando-se o saldo de disponibilidade de um mês como recurso para o mês subsequente (dentro do mesmo ano-calendário), em obediência aos dispositivos legais citados no Auto de Infração.

Feitas essas considerações de caráter geral, conclui-se: que a eventual diferença ou descompasso demonstrado na evolução patrimonial evidencia a obtenção de recursos não conhecidos pelo Fisco. Porém, a presunção contida no dispositivo citado (CTN, art. 43, II) não é absoluta, mas relativa, na medida em que admite prova em contrário. Entretanto, essa prova deve ser feita pelo acusado, uma vez que a legislação define descompasso patrimonial como fato gerador do imposto, sem impor condições ao sujeito ativo, além da demonstração do referido desequilíbrio.

Com objetivo de melhor analisar as alegações apresentadas pelo recorrente, será observado a mesma ordem constante na peça recursal.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10882.000998/95-06
Acórdão nº : 106-13.758

Primeiramente, na tentativa de justificar o acréscimo patrimonial a descoberto do ano-calendário de 1992, o recorrente argumentou que não ocorreram as aquisições dos imóveis denominados Sítio Mutinga (descrito como aplicações no Demonstrativo de Evolução Patrimonial de fl. 160, pelo valor correspondente a 83.743,68 UFIR) e Calçada das Margaridas (descrito como aplicações no referido demonstrativo de fl. 160, pelo valor correspondente a 117.241,15 UFIR), por cessão feita pela empresa CIPEL Constr. E Incorp. Pereira e Pessine Ltda", em 20/01/92.

Somente em grau de recurso o recorrente trouxe a informação de que:

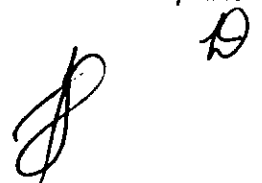
"o imóvel denominado Sítio Mutinga foi desapropriado pelo DERSA em 1999 (Processo nº 1427/99, 2ª Vara Cível da Comarca de Barueri/SP), tendo a ação correspondente como desapropriada a empresa CIPEL Constr. E Incorp. Pereira e Pessine Ltda. E a indenização correspondente foi paga a essa empresa, como provam dos documentos 1 a 4.

De sorte que por força de decisão judicial a propriedade do imóvel em questão foi transferida ao DERSA diretamente da CIPEL e não há nos autos da desapropriação nenhuma referência à "aquisição" do imóvel pelo ora recorrente, por "contrato de gaveta", tanto que a indenização foi paga diretamente à própria CIPEL."

Da análise das cópias dos documentos, não autenticados, juntados pelo recorrente, acostados às fls. 231/256, verifica-se de início que se trata da Petição Inicial da Ação de Desapropriação proposta pela DERSA – Desenvolvimento Rodoviário S.A. em desfavor da empresa CIPEL, referente à desapropriação de uma **"área de terra com 5.652,18 m2, perfeitamente descrita e caracterizada no memorial descritivo que segue em anexo, a qual consta pertencer a CIPEL/ CONSTRUTORA E INCORPORADORA PEREIRA E PESSINE LTDA..."**.(grifo acrescido).

Cabe aqui consignar, que não consta dos autos a cópia do memorial descritivo do referido imóvel.

E, no documento de fls. 257/258, consta as averbações do Registro Geral, Matrícula 86380: *"de um terreno urbano, sem benfeitorias, constituído de parte*



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10882.000998/95-06
Acórdão nº : 106-13.758

dos quinhões nºs 01, 17 e 18 do Sítio Mutinga, do distrito de ALDEIA, neste município e comarca de BARUERI-SP, com área de 1.413,06 metros quadrado,....."

Do exposto, verifica-se que o imóvel descrito na petição inicial de desapropriação não é o mesmo descrito na certidão do registro geral. Consta na petição a área de 5.652,18 m², o segundo é de 1.413,06 m², que se refere ao mesmo imóvel descrito no Instrumento Particular de Cessão de Direitos, constante às fls. 123/126. Assim, constata-se que são imóveis distintos.

Em relação à aquisição do outro imóvel, denominado "Calçada Margarida", descrito no Instrumento Particular de Cessão de Direitos de fls. 127/130, não houve qualquer nova manifestação do recorrente.

E ainda, tendo a autoridade julgadora a *quo* analisado todos os documentos e alegações apresentadas pelo contribuinte, com bastante profundidade, e, para evitar meras repetições, adota-se aqui todos os fundamentos constantes na r. decisão, no sentido de manter o lançamento em relação a este item.

O recorrente trouxe ainda em seu socorro, na tentativa de descaracterizar o acréscimo patrimonial a descoberto apurado pela fiscalização, que:

*"...O termo de verificação fiscal simplesmente desconsiderou, **sem nenhuma fundamentação**, os descontos constantes das referidas notas fiscais os valores correspondentes como "diferença positiva entre o custo de aquisição feita e valor declarado em 31/12/92 (fl. 160)"(grifo do original)*

A alegação apresentada na peça recursal em relação a este item não socorre o contribuinte, pois está claramente evidenciado no Termo de Verificação Fiscal, que os valores apurados relativos às aquisições dos veículos (Omega e Santana) constantes nas notas fiscais de fls. 118 e 119, foram considerados os valores líquidos, já considerados os descontos constantes nas notas, ou sejam:

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10882.000998/95-06
Acórdão nº : 106-13.758

a) SANTANA

Valor líquido da nota fiscal (fl. 119) = Cr\$ 138.018.545,00/Cr\$ 2.546,39(Ufir de 08/92) = 54.201,65 UFIR (apurado pela fiscalização), enquanto que consta na declaração de rendimentos apresentada pelo contribuinte com o valor de 47.482,76 UFIR, tendo sido acrescentado no demonstrativo da evolução patrimonial, justamente a diferença destes dois valores, ou seja: 6.718,89 UFIR (54.201,65 – 47.482,76);

b) OMEGA

Valor líquido da nota fiscal (fl. 118) = Cr\$ 330.989.051,00/Cr\$ 3.867,16 (Ufir de 10/92) = 85.589,70 UFIR (apurado pela fiscalização), enquanto que consta na declaração de rendimentos apresentada pelo contribuinte com o valor de 59.137,93 UFIR, tendo sido acrescentado no demonstrativo da evolução patrimonial, justamente a diferença destes dois valores, ou seja: 26.451,77 UFIR (85.589,70 – 59.137,93).

Assim, estando devidamente corretos os valores apurados pela fiscalização, relativos às diferenças entre os preços de aquisição e os declarados, não há nada a ser retificado.

INFRAÇÃO DO ITEM 1.2 - GANHO DE CAPITAL

O recorrente inconformado com a r. decisão em relação aos direitos de 12,5% referente a cessão de direitos, cujo custo de aquisição foi de Cr\$ 400.000,00 (8.928,48 UFIR), tendo recebido a importância de 115.431,03 UFIR menos o custo de aquisição, apurou-se como rendimento tributável o montante de 106.502,55 UFIR, equivalente a Cr\$ 639.286.881,50.

Inicialmente, argumentou o recorrente que tais rendimentos são não tributáveis, pois referem-se a indenizações recebidas.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10882.000998/95-06
Acórdão nº : 106-13.758

Na verdade, denota-se do documento de fl. 73, que se trata de cessão de direitos relativos a 12,5% da *"participação a título de honorários"*, assim, não há que se falar de direitos de indenização.

Em segundo plano, o recorrente argumentou ainda, *"se tributável fosse o valor em questão sê-lo-ia como ganho de capital pela alíquota de 15% (RIR, art. 142) e não como rendimento tributável à alíquota de 25%."*

À fl. 165, consta o demonstrativo de apuração do imposto em relação a esta matéria, onde verifica a aplicação da alíquota de 25%, que correspondia a mesma, tanto para a tabela progressiva como para os ganhos de capital.

O recebimento dos referidos rendimentos ocorreu em dezembro de 1991, e, naquele momento a legislação vigente em relação à apuração do ganho de capital, era a Lei nº 8.134/90, que em seu art. 18, definiu a alíquota a ser aplicada (25%), *in verbis*:

"Art. 18. É sujeita ao pagamento do imposto de renda, à alíquota de vinte e cinco por cento, a pessoa física que perceber:

I - ganhos de capital na alienação de bens ou direitos de qualquer natureza, de que tratam os §§ 2º e 3º do artigo 3º da Lei nº 7.713, de 1988, observado o disposto no artigo 21 da mesma Lei."(grifo não consta do original)

Somente a partir de 1995, por intermédio da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, foi a norma legal que alterou a alíquota a ser aplicada nos ganhos de capital, passando de 25 para 15%.

Lei nº 8.981 de 20.01.1995

"Art. 21. O ganho de capital percebido por pessoa física em decorrência da alienação de bens e direitos de qualquer natureza sujeita-se à incidência do imposto de renda, à alíquota de quinze por cento.

P

JP

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10882.000998/95-06
Acórdão nº : 106-13.758

§ 1º O imposto de que trata este artigo deverá ser pago até o último dia útil do mês subsequente ao da percepção dos ganhos.

§ 2º Os ganhos a que se refere este artigo serão apurados e tributados em separado e não integrarão a base de cálculo do imposto de renda na declaração de ajuste anual, e o imposto pago não poderá ser deduzido do devido na declaração.”(grifo não consta do original)

Desta forma, não cabe enfocar para o caso concreto, legislação não vigente.

GLOSA DO VALOR DECLARADO (Excl. Fonte) de 35.526,16 UFIR (fl. 27), onde a autoridade lançadora reduziu para 19.043,13 UFIR.

O contribuinte em sua Declaração de Ajuste Anual do exercício de 1993, ano-calendário de 1992 declarou como rendimentos exclusivamente na fonte o valor de 35.526,16 UFIR (fl. 27) e intimado a comprovar tal valor, apresentou os documentos de fls. 136/150, donde logrou comprovar tão somente o valor de 19.043,13 UFIR, sendo este o montante considerado pela fiscalização como recursos na evolução patrimonial do ano-calendário de 1992.

Entretanto, o contribuinte simplesmente contesta tal procedimento, não apresentando qualquer documento comprobatório, quer na fase da impugnação como agora em fase recursal.

Assim, é de se manter o referido valor (19.043,13 UFIR) como recurso do ano-calendário de 1992, referente a rendimentos exclusivamente na fonte, correspondentes às aplicações financeiras, cujos extratos representativos às fls. 80/82 e 84.





**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10882.000998/95-06
Acórdão nº : 106-13.758

Também o recorrente contesta a não consideração dos valores de 53.648,00 UFIR e 13.837.11 UFIR, correspondentes a correção monetária de aplicações em caderneta de poupança e fundo de aplicação financeira.

Quanto a este item não prospera o argumento do contribuinte, uma vez que tais valores estão embutidos nos valores considerados nos saldos bancários existentes em 31/12/92, tendo sido considerados como rendimentos isentos/não tributáveis somente as parcelas representativas dos recursos obtidos no ano-calendário, os quais foram comprovados pelo próprio contribuinte no montante de 19.043,13 UFIR.

ALIENAÇÃO DO VEICULO ESCORT

O recorrente ainda questionou em grau de recurso em relação ao ganho de capital obtido na alienação do veículo Ford/Escort/XR3, ano 1988. Argumentou inicialmente sobre o valor do custo de aquisição considerado pela fiscalização como zero. Em relação a este argumento a autoridade julgadora *a quo* já acatou suas razões, considerando o valor informado pelo contribuinte em sua declaração de bens alusiva a 31/12/89 (fl. 10) o valor de Cr\$ 4.000,00 (equivalente a Cz\$ 4.000.000,00), o que resultou na redução da matéria tributável para Cr\$ 364.208,21, exonerando a exigência sobre a parcela de Cr\$ 385.791,79.

O outro argumento, somente agora apresentado, refere-se ao lapso decadencial para o lançamento do imposto, uma vez que a alienação do referido veículo ocorreu em 07/06/1990, conseqüentemente, a exigência não mais poderia ser exigida em 21/08/1995, pois já havia transcorrido o prazo de cinco anos em 07/06/1995.

Conforme dados do referido lançamento (ganho de capital na alienação de veículo – FORD/ESCOT/XR3), constata-se no Termo de Verificação (fl. 161) que a

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10882.000998/95-06
Acórdão nº : 106-13.758

venda ocorreu em 07/06/90, e, o contribuinte tomou ciência do lançamento em 21/08/1995 (fl. 170).

Neste ponto, cabe razão ao contribuinte, uma vez que o ganho de capital (alienação de veículo) tem tributação definitiva, conseqüentemente, o lançamento amolda-se à sistemática do lançamento por homologação, estando desta forma, devidamente enquadrado no § 4º do art. 150 do CTN.

Este também o entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais em recente Acórdão CSRF/01-04.494, em 14/04/2003, Primeira Turma:

"IRPF - DECADÊNCIA - GANHO DE CAPITAL - A regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. Se a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, o tributo amolda-se à sistemática de lançamento denominada de homologação, onde a contagem do prazo decadencial dá-se na forma disciplinada no § 4º do artigo 150 do CTN, hipótese em que os cinco anos tem como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador".

No caso em contenda, o imposto decorrente da apuração do ganho de capital na alienação de bens (veículo), o termo inicial da contagem do prazo quinquenal é a do fato gerador (07/06/1990), expirando-se o termo final em 07/06/1995. Entretanto, a ciência do lançamento ocorreu somente em 21/08/1995, ou seja, depois do termo final da contagem do prazo decadencial.

Por conseguinte, ocorreu a decadência do direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário relativo ao ganho de capital obtido na alienação do veículo FORD/ESCOT/XR3.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - 1993

Inicialmente o recorrente contesta a glosa do montante de 20.534,91 UFIR, referente a bens móveis, que constava na declaração de bens em 31/12/92. E,

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10882.000998/95-06
Acórdão nº : 106-13.758

no ano-calendário de 1993 fora baixado. Intimado o contribuinte a apresentar os comprovantes das alienações, não logrou o contribuinte a fazê-lo, somente justificou que por se tratar de bens de pequeno valor individual, não se preocupou em documentar as respectivas vendas.

De igual forma, em grau de recurso, nada apresentou, além de repetir as argumentações já apresentadas, sendo assim, não há nada a que se alterar na decisão a respeito deste item.

GLOSA DOS RENDIMENTOS ISENTOS E NÃO TRIBUTÁVEIS

De forma idêntica aos argumentos apresentados para o ano-calendário de 1992, o recorrente contesta a redução dos valores dos rendimentos isentos e não tributáveis declarados de 74.388,76 e 1.992,43 UFIR, para 25.020,30 e 733,06 UFIR, respectivamente.

E, também de forma análoga ao já apreciado, quanto a este item não prospera o argumento do contribuinte, uma vez que tais valores estão embutidos nos valores considerados nos saldos bancários existentes em 31/12/93, tendo sido considerados como rendimentos isentos/não tributáveis somente as parcelas representativas dos recursos obtidos no ano-calendário, os quais foram comprovados pelo próprio contribuinte nos montantes de 25.020,30 e 733,06 UFIR. Desta forma, também não há nada a retificar na r. decisão.

Quanto ao acréscimo patrimonial a descoberto apurado para o mês de janeiro de 1993, pelo pagamento da dívida declarada em 31/12/92, representada pela duplicata nº 400, de emissão de Regino Import – Importação e Comércio de Veículos Ltda, no valor de Cr\$ 420.000.000,00, com recursos cujas origens não foram comprovadas, o recorrente argumentou que detinha no dia 15/01/93(data da liquidação do título) recursos dez vezes superiores a esse valor.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10882.000998/95-06
Acórdão nº : 106-13.758

Cabe aqui, mais uma vez ressaltar que a omissão de rendimentos devido à variação patrimonial a descoberto foi apurada pelo método do fluxo de caixa, de acordo com as planilhas constantes dos autos. Nesse método, os acréscimos patrimoniais são apurados mensalmente, considerando-se o saldo de disponibilidade de um mês como recurso para o mês subsequente (dentro do mesmo ano-calendário).

Assim, não prospera a argumentação apresentada pelo recorrente em relação a este item.

Ainda restou em discussão, a aplicação da multa de ofício.

O Decreto nº 70.235/72 em seu art. 7º § 1º é suficientemente claro ao dispor que, iniciado o procedimento fiscal o contribuinte tem sua espontaneidade excluída, ficando, portanto, sujeito às regras do lançamento de ofício, com a conseqüente aplicação da multa de ofício de 100% fixado em legislação própria.

Está devidamente prevista na Lei nº 8.218/91, artigo 4º, inciso I, ou seja:

"Art. 4º - Nos casos de lançamento de ofício nas hipóteses abaixo, sobre a totalidade ou diferença dos tributos e contribuições devidos, inclusive as contribuições para o INSS, serão aplicadas as seguintes multas:

I – de cem por cento, nos casos de falta de recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte. (grifo meu)

Após, com a edição da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, no art. 44, inciso I, alterou o percentual anteriormente de 100 para 75%, para os casos de multa de ofício. Entretanto, a autoridade julgadora *a quo*, já determinou a redução do percentual da multa lançada, aplicando-se retroativamente aos atos ou fatos pretéritos não definitivamente julgados, seguindo entendimento da Coordenação do Sistema de Tributação, expresso no Ato Declaratório (Normativo) nº 001, de 07 de janeiro de 1997.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10882.000998/95-06
Acórdão nº : 106-13.758

Assim, está devidamente configurada a validação jurídica da aplicação da multa de ofício.

Do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário, para:

- a) acolher a decadência do lançamento pertinente ao ganho de capital apurado na alienação do veículo FORD/ESCORT/XR3, ocorrida em 07 de junho de 1990, pelo valor tributável de Cr\$ 750.000,00, conseqüentemente, é de se cancelar tal lançamento.
- b) manter todos os demais lançamentos apreciados pela autoridade julgadora *a quo*.

Sala das Sessões - DF, em 05 de dezembro de 2003.


LUIZ ANTONIO DE PAULA

