



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10909.000500/96-51
Recurso nº. : 13.356
Matéria : IRPF - Exs: 1994 e 1995
Recorrente : SÉRGIO ROSA
Recorrida : DRJ em FLORIANÓPOLIS - SC
Sessão de : 19 de fevereiro de 1998
Acórdão nº. : 104-15.994

IRPF - OMISSÃO POR ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - CRITÉRIO DE APURAÇÃO - A determinação dos rendimentos mensais, com a utilização de sistemática de distribuição, por rateio, pela qual os valores constantes da declaração de rendimentos do contribuinte são distribuídos eqüitativamente pelos doze meses do ano, constitui presunção dos recursos a serem considerados em cada mês, no cálculo do acréscimo patrimonial. Nesta hipótese, não pode prosperar o crédito constituído, uma vez que na apuração dos rendimentos omitidos, utilizou o fisco de critério equivocado e não previsto em lei.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SÉRGIO ROSA.

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.


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE


ELIZABETO CARREIRO VARÃO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 15 MAI 1998



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10909.000500/96-51
Acórdão nº. : 104-15.994

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NELSON MALLMANN, MARIA CLÉLIA PEREIRA DE ANDRADE, ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, JOÃO LUÍS DE SOUZA PEREIRA e REMIS ALMEIDA ESTOL

A handwritten signature in black ink, appearing to be a stylized 'S' or similar character.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10909.000500/96-51
Acórdão nº. : 104-15.994
Recurso nº. : 13.356
Recorrente : SÉRGIO ROSA

RELATÓRIO

O contribuinte SÉRGIO ROSA, CPF nº 246.683.979-20, com domicílio na Cidade de ITAJAÍ/SC, recorre a este Conselho contra a decisão do Delegado titular da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em FLORIANÓPOLIS/SC, que manteve em parte o Auto de Infração sobre Imposto de Renda Pessoa Física, referente aos exercícios de 1994 e 1995, pelo qual foi exigido o crédito tributário de 24.284,34 UFIR, acrescido da multa de ofício de 100% e demais encargos legais.

O lançamento teve origem em razão das variações positivas ocorridas no patrimônio do contribuinte, constatadas pelo fisco, nos meses de junho/93 e maio a dezembro de 1994, decorrentes das seguintes operações:

- 1 - aquisição de cotas de capital da pessoa jurídica "Empresa Rosinvest Factoring Fomento Comercial Ltda.", em junho de 1994, no valor equivalente a 27.859,20 UFIR;
- 2 - parcelas de consórcio pagas no período de janeiro a junho de 1993, no valor equivalente a 3.693,67 UFIR;
- 3 - aquisição de um apartamento situado no Edifício Residencial Eraclides (nº 202), Itapema, no mês de maio de 1994, por 41.991,27 UFIR;
- 4 - aquisição de um terreno situado na Rua 2870, no Balneário Cambariú, no mês de junho de 1994, por 13.502,00 UFIR;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10909.000500/96-51
Acórdão nº. : 104-15.994

4 - aquisição de um terreno situado na Rua 2870, no Balneário Cambariú, no mês de junho de 1994, por 13.502,00 UFIR;

5 - dispêndios oriundos de construção de imóvel no retro mencionado terreno, no valor total informado de 38.697,15 UFIR, rateado nos meses de junho a dezembro de 1994.

6 - a fiscalização desconsiderou o empréstimo informado pelo interessado na declaração de rendimentos relativa ao ano-calendário de 1993, contraído de Antônio Pilati, no valor equivalente a 25.390,00 UFIR e a alienação de consórcio, igualmente informada em sua declaração, relativa ao ano-calendário de 1994, no valor equivalente a 23.308,73 UFIR, pois não foram apresentados documentos comprobatórios pertinentes por ocasião da intimação de fls. 01;

7 - Como origem de recursos, a fiscalização considerou, precipuamente, os rendimentos informados pelo interessado nessas declarações, percebidos de pessoas físicas e jurídicas, rateados nos doze meses respectivos e sem comprovação, em vista do não atendimento da já mencionada intimação na qual solicitou-se um balanço mensal de receitas e despesas.

Na peça impugnatória de fls. 29/34, apresentada, tempestivamente, o interessado se insurge contra a exigência fiscal, cujas razões foram assim resumidas pela autoridade julgadora:

- o interessado alega, como preliminar, o não recebimento da intimação nº 54/96 e a conseqüente falta de oportunidade para se defender e elucidar os fatos, devendo



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10909.000500/96-51
Acórdão nº. : 104-15.994

nesta oportunidade serem aceitos todos os documentos e justificativas que objetivam elidir a autuação em tela;

- há que ser reconhecido o empréstimo contraído de Antônio Pilati, em maio de 1993, conforme informado na declaração pertinente, perante o documento comprobatório ora juntado (fls.37);

- quanto ao imóvel adquirido em maio de 1994 (nº 202 do Ed. Residencial Eróclides) o preço efetivamente pago foi de Cr\$.20.000.000,00 e não Cr\$.31.000.000,00 correspondente à avaliação realizada pela Prefeitura local e indevidamente considerado pela fiscalização;

- ainda com referência a esse apartamento, houve um distrato do negócio jurídico, logo no mês subsequente, comprovado pela cópia da escritura pública de fls.36, tendo lhe sido devolvida a quantia de Cr\$.20.000.000,00;

- em se tratando do consórcio alienado (informado na declaração de rendimentos - fls.07, verso), a juntada da cópia da autorização para transferência de propriedade (fls.38) comprova a efetividade da operação, devendo ser considerado como proso de venda 39.810,00 UFIR, a despeito do valor que constou no próprio documento (16.202,42);

- junta a declaração de fls.39, firmada por "Itajaí Veículos Ltda.", intencionando comprovar ter recebido Cr\$.29.000.000,00 (39.155,85 UFIR) pela retromencionada alienação;

- arrola duas testemunhas para ratificar os fatos alegados.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10909.000500/96-51
Acórdão nº. : 104-15.994

Em resposta à diligência solicitada pela DRJ/Florianópolis, objetivando obter elementos que comprovassem a efetividade do mútuo alegado e o recebimento pelo interessado do valor diverso daquele que constou no documento de transferência de propriedade juntado, por cópia, às fls. 38, o sujeito passivo apresentou cópia de uma nota promissória emitida no valor de Ncr\$.525.253.086,00 a favor de Antônio Pilati (fls.49), esclarecendo que o mútuo foi realizado em moeda corrente, não transitando em qualquer conta bancária, da mesma forma com relação ao montante recebido por ocasião da venda do veículo.

Na decisão de fls.52/61, a autoridade "a quo", após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pela defendente, conclui pela procedência da Ação Fiscal e pela manutenção parcial do crédito tributário constituído, baseando-se, em síntese, nas seguintes considerações:

- por oportuno, observa-se que a fiscalização procedeu com acerto ao ratear em doze meses os rendimentos pagos pelas pessoas jurídicas, não dispondo de elementos que permitiram apurar os valores mês a mês. Aliás, este foi um procedimento que, obviamente, favoreceu ao interessado, pois são considerados, dentro do ano, todos os recursos obtidos pelo contribuinte até o mês em que o fato gerador ocorreu;

- estando os procedimentos de autuação consoantes com a lei e bem definidas as operações tributadas, assim como aquelas rejeitadas para efeito de comprovar origem de recursos utilizados nas aquisições dos bens, passa-se a discorrer sobre os argumentos do interessado;

- em preliminar, o interessado se insurge contra a lavratura do Auto em tela ocorrido basicamente pela falta de exibição de documentos decorrentes do não recebimentos da intimação de nº 054/96. Esta questão, todavia, não importa em qualquer nulidade ou



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10909.000500/96-51
Acórdão nº. : 104-15.994

mesmo vício na constituição do crédito tributário já que não é defeso ao interessado na impugnação produzir e apresentar as provas que entende pertinentes a elidir a tributação contra si;

- só para informar, porém, note-se que a intimação foi devidamente recebida no endereço do autuado, ao contrário de suas alegações, conforme comprova o Aviso de Recebimento juntado às fls. 02. E esta intimação atendeu às prescrições legais contidas no artigo 23 do Decreto nº 70.235/72;

- quanto ao mérito, observa-se ter a defesa se alicerçado em dois pontos específicos, que são: o empréstimo contraído de Antônio Pilati e a alienação do veículo KADETT/GSI, discriminado no documento cuja cópia encontra-se às fls. 38 e verso;

- o mútuo no valor equivalente a 25.390,00 UFIR constou nas declarações de rendimentos relativas ao ano-calendário de 1993 do interessado e do mutuante (fls.04, verso e 50), mas não constou das declarações posteriores. Às fls. 49 juntou-se cópia de uma nota promissória no valor equivalente a 26.927,05 UFIR;

- analisando-se a referida nota promissória, não há como aceitá-la para corroborar o alegado empréstimo, pois é carecedora de "requisitos essenciais de que os títulos devem estar revestidos para a sua validade", como encima o eminente jurista Rubens Requião (in Aspectos Modernos de Direito Comercial, 1º vol., pág. 26, 2ª edição) e exige o artigo 2º, alínea primeira da Lei Uniforme, integrante do Anexo I da Convenção de Genebra, a saber, o seu (título) vencimento e moeda vigente à época - em maio de 1993 a moeda vigente no país era cruzeiros e não cruzados novos



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10909.000500/96-51
Acórdão nº. : 104-15.994

- obviamente, este título de crédito não ratifica qualquer empréstimo, nem muito menos a sua quitação. Ao contrário, indicia esta autoridade a descrer as informações constantes da declaração de rendimentos pertinentes;

- acrescentando, a declaração de fls.37 que, diga-se de passagem, não constitui um contrato, por si só não basta para convencer sobre a efetividade da operação alegada. Solicitando em diligência elementos incontestes, emanados de terceiros estranhos à relação (instituições bancárias, por ex.), nada além da já citada na nota promissória;

- com relação ao valor da alienação do precitado veículo, mais tênues ainda são os apelos do interessado. Ora, o veículo transacionado, primeiramente, estava gravado por alienação fiduciária (fls.38, verso), o que faz presumir uma dívida preexistente. Este fato, por si só, comprova que o interessado não recebeu o valor total de mercado do veículo, avalizado por um terceiro em Cr\$.29.000.000,00;

- para convencer esta autoridade de que o valor percebido foi além daquele consignado no documento de fls.38 (cópia) - 16.202,42 UFIR, necessita-se, no mínimo, de uma prova documental de igual peso. A declaração de um terceiro afirmando que automóveis do mesmo tipo daquele alienado pelo interessado possuíam determinado valor de mercado, em certa época, nem peso de perícia possui, pois não se avaliou o veículo em questão;

- a pretensão de impugnar o valor constante do documento hábil para comprovar a sua transferência (veículo com prova testemunhal é totalmente descabida;

- reforma-se o auto, todavia, no concerner a admitir como recursos obtidos em maio de 1994 a importância equivalente a 16.202,42 UFIR, provenientes da alienação vista.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10909.000500/96-51
Acórdão nº. : 104-15.994

- merece acolhida, também, a contestação do impugnante no tocante à utilização pelo autor do feito fiscal do valor de Cr\$.31.000.000,00 impingido pela Prefeitura local quando da aquisição do apartamento discriminado no item "b" do relatório (cópia da escritura pública às fls. 35, verso);

- Diante disso, não é correto que o valor fixado pelas partes, em escritura pública revestida de todas as formalidades legais, possa ser substituído por outro valor qualquer, inclusive a base tomada pelo fisco, referente ao imposto de Transmissão sobre Bens Imóveis - ITBI, para pretender caracterizar a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica, que, como visto, é o fato gerador do imposto de renda. Exceção faz-se, caso a autoridade fiscal comprovasse de maneira inequívoca que o valor da escritura está aquém do preço efetivo da operação, circunstância em que a fé pública do citado ato cede à prova de que sua lavratura deu-se por valor inferior ao real;

- saliente-se que, de qualquer forma, houve um dispêndio por parte do interessado em maio de 1994 na importância equivalente a 27.004,03 UFIR (não de 41.991,27 UFIR, como considerado - fls.12), devidamente comprovado pela escritura pública de fls. 35 (verso);

- e, pela juntada da escritura pública de distrato respectivo à aquisição examinada, considera-se como recurso obtido em junho de 1994 o valor equivalente a 18.725,53 UFIR;

- restam, por oportuno, algumas considerações sobre a multa de ofício exigida no auto de infração sob análise, no valor de 100% do imposto suplementar, prevista no artigo 4º, inciso I, da Lei nº 8.218/91



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10909.000500/96-51
Acórdão nº. : 104-15.994

- com o advento da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, em seu artigo 44, as referidas multas foram alteradas para o percentual de 75%, como se depreende do texto legal ora transcrito (...);

- por força do princípio tributário da retroatividade benigna, consignado no artigo 106, inciso II, alínea "c", da Lei nº 5.172/66, abaixo transcrito, impõe-se a aplicação deste percentual (75%) aos atos pretéritos, não definitivamente julgados.

Usando do direito que lhe outorga o Decreto nº 70.235/72, de recorrer da decisão de primeiro grau, interpõe o contribuinte, tempestivamente, recurso voluntário a este Conselho na forma da peça de fls.65/68, onde ratifica as razões argüidas na fase impugnatória.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10909.000500/96-51
Acórdão nº. : 104-15.994

V O T O

Conselheiro ELIZABETO CARREIRO VARÃO, Relator

O recurso atende o disposto no Decreto 70.235/72, devendo, portanto, ser conhecido.

A matéria em discussão no presente litígio, como se pode ver no relatório, refere-se, basicamente, sobre omissão de rendimentos decorrente da apuração de variação patrimonial a descoberto, apurada nos meses de junho de 1993 e maio a dezembro de 1994.

Esclareça-se que a autoridade de primeira instância acolheu parcialmente a defesa inicial do recorrente para:

- admitir como recursos obtidos em maio de 1994 a importância equivalente a 16.202,42 UFIR, proveniente da alienação do veículo KADETT/GSI.

- acolheu a argumentação do recorrente quanto ao imóvel adquirido em maio de 1994 pelo preço efetivamente pago de Cr\$.20.000.000,00 e não Cr\$.31.100.000,00, correspondente à avaliação feita pelo fisco municipal para efeito de cálculo do imposto de transmissão sobre bens imóveis - ITBI, usado pelo fisco como caracterizador de aquisição de disponibilidade econômica. Considerando o julgador singular para efeitos de acréscimo patrimonial, como recurso, o valor de Cr\$.20.000.000,00, importância recebida com o distrato da respectiva aquisição, com valor equivalente no mesmo período a 18.725,53 UFIR



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10909.000500/96-51
Acórdão nº. : 104-15.994

- e, ainda, por força do princípio tributário da retroatividade benéfica, estabelecida no artigo 106, inciso II, alínea "c", da Lei nº 5.172/66, foi o percentual da multa de ofício reduzido para 75%, como estabelecido na Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Com o provimento parcial, resta discutir nesta fase recursal as seguintes questões:

1) utilização da sistemática de distribuição, por rateio, dos valores constantes da declaração de rendimentos na determinação do valor de cada mês a ser considerado nos cálculos do acréscimo patrimonial;

2) a questão relativa ao empréstimo contraído em maio de 1993 de Antônio Pilati, no valor de equivalente a 25.390,00 UFIR, não considerado pelo fisco na apuração do acréscimo patrimonial; e

3) a alienação do veículo Kadett/GSI, em que o interessado pretende convencer a autoridade fiscal de que o valor percebido foi além do constante do documento de transferência de propriedade de fls.38, onde consta ter sido vendido por Cr\$.12.000.000,00.

Nos demonstrativos de fls.11/14, elaborados pela fiscalização, estão detalhados os cálculos que deram base ao lançamento ora questionado.

Examinando os cálculos, verifica-se que o fisco, quando da apuração dos rendimentos mensais do contribuinte recebidos de pessoa jurídica, utilizou a sistemática de distribuição, por rateio, pela qual os valores constantes das declarações de rendimentos, foram distribuídos equitativamente pelos 12 (doze) meses do ano (fls.11/14), determinando



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10909.000500/96-51
Acórdão nº. : 104-15.994

assim, por presunção, o valor de cada mês, a ser considerado no cálculo do acréscimo patrimonial.

Neste caso, a variação patrimonial a descoberto evidenciada na análise de evolução patrimonial, decorreu de ajustes apoiados em valores que, em parte, foram presumidamente considerados pelo fisco, o que constitui adoção de critério equivocado na apuração dos rendimentos omitidos, uma vez que não se contemplou o sujeito passivo com as disponibilidades mensais efetivas.

É oportuno lembrar que a partir de 1º de janeiro de 1989, com o advento da Lei nº 7.713/88, profundas alterações foram introduzidas na sistemática de apuração do IRPF, principalmente com relação ao imposto incidente sobre os rendimentos e ganho de capital percebidos pelas pessoas físicas, os quais passaram a sofrer tributação, mensalmente, à medida em que os rendimentos fossem percebidos, incluindo-se, nessa nova sistemática, os acréscimos patrimoniais não justificados.

Com a adoção dessa nova metodologia a determinação de acréscimo patrimonial a descoberto, passou a considerar o conjunto das mutações patrimoniais levantadas, mensalmente, confrontando-as com os rendimentos do respectivo mês, com transporte para os períodos seguintes dos saldos positivos de recursos, pelo seu valor nominal, evidenciando, dessa forma, a omissão de rendimentos a ser tributada em cada mês, de conformidade com o que dispõe o art. 2º da Lei nº 7.713/88.

Inegavelmente, no caso presente, a legislação de regência não admite que a quantificação das disponibilidades do sujeito passivo possa ser aferida, de forma presumida, pela autoridade lançadora.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10909.000500/96-51
Acórdão nº. : 104-15.994

Assim, não pode prosperar o lançamento relativo à variação patrimonial a descoberto, ora questionado, uma vez que foi utilizado critério equivocado na apuração dos rendimentos omitidos, contrariando, dessa forma, o disposto no artigo 2º da Lei nº 7.713/88.

Diante do exposto, e com apoio nas evidências dos autos, voto no sentido de dar provimento ao recurso, determinando o cancelamento da exigência, uma vez que na sua apuração foram utilizados critérios não previstos na legislação tributária.

Sala das Sessões - DF, em 19 de fevereiro de 1998


ELIZABETO CARREIRO VARÃO