



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.001031/96-10
Recurso nº. : 14.153
Matéria : IRPF - Ex: 1991
Recorrente : OTTWIN SCHATTENBERG
Recorrida : DRJ em FLORIANÓPOLIS - SC
Sessão de : 15 de abril de 1998
Acórdão nº. : 104-16.192

IRPF - BASE DE CÁLCULO - PERÍODO-BASE DE INCIDÊNCIA - O Imposto de Renda das pessoas físicas, a partir de 01/01/89, será apurado, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, incluindo-se, quando comprovados pelo Fisco, a omissão de rendimentos apurados através de planilhamento financeiro ("fluxo de caixa"), onde serão considerados todos os ingressos e dispêndios realizados no mês pelo contribuinte. Entretanto, por inexistir a obrigatoriedade de apresentação de declaração mensal de bens, incluindo dívidas e ônus reais, o saldo de disponibilidade pode ser aproveitado no mês subsequente, desde que seja dentro do mesmo ano-base.

VIGÊNCIA DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA - INCIDÊNCIA DA TRD COMO JUROS DE MORA - Por força do disposto no artigo 101 do CTN e no § 4º do artigo 1º da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, a Taxa Referencial Diária - TRD só poderá ser cobrada, como juros de mora, a partir do mês de agosto de 1991, quando entrou em vigor a Lei nº 8.218/91.

Recurso parcialmente provido.

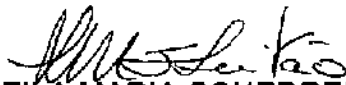
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por OTTWIN SCHATTENBERG.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para excluir da exigência tributária as importâncias de Cr\$ 736.963,99, relativa ao mês de abr/90 e Cr\$ 1.945.933,32, relativa ao mês mai/90 (saldo remanescente), bem como, o encargo da TRD relativo ao período anterior a agosto de 1991, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.001031/96-10
Acórdão nº. : 104-16.192


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE


NELSON MALLMANN
RELATOR

FORMALIZADO EM: 15 MAI 1998

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.001031/96-10
Acórdão nº. : 104-16.192
Recurso nº. : 14.153
Recorrente : OTTWIN SCHATTENBERG

RELATÓRIO

OTTWIN SCHATTENBERG, contribuinte inscrito no CPF/MF 104.441.229-15, residente e domiciliado na cidade de Presidente Getúlio, Estado de Santa Catarina, à Rua 7 de Setembro, nº 146, Bairro Centro, jurisdicionado à DRF em Joinville - SC, inconformado com a decisão de primeiro grau de fls. 98/104, prolatada pela DRJ em Florianópolis - SC, recorre a este Conselho pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 106/107.

Contra o contribuinte, acima identificado, foi lavrado, em 08/07/96, o Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física de fls. 31/38, com ciência em 09/07/96, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de 57.678,29 UFIR (referencial de indexação de tributos e contribuições de competência da União - padrão monetário fiscal da época do lançamento), a título de Imposto de Renda Pessoa Física, acrescidos da TRD acumulada do período de 04/02/91 a 02/01/92 como juros de mora; da multa de lançamento de ofício de 50% e dos juros de mora de 1% ao mês, excluído o período de incidência da TRD, calculados sobre o valor do imposto de renda relativo ao exercício de 1991, correspondente ao ano-base de 1990.

Da ação fiscal resultou a constatação de omissão de rendimentos caracterizado pelo acréscimo patrimonial a descoberto nos meses de abril e maio de 1990. Infração capitulada nos artigos 1º ao 3º e parágrafos e 8º da Lei nº 7.713/88; artigos 1º ao 4º da Lei nº 8.134/90 e artigos 8º e parágrafos da Lei nº 8.021/90.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.001031/96-10
Acórdão nº. : 104-16.192

Na folha de continuação do Auto de Infração de fls. 37/38, os autuantes esclarecem, em síntese, o seguinte:

- que o contribuinte, na Declaração de Imposto de Renda do exercício de 1991, ano-base de 1990, ofereceu à tributação a importância de Cr\$ 470.894,00 e adquiriu bens imóveis no montante de Cr\$ 8.592.084,51;

- que intimado a apresentar os documentos comprobatórios relativos a essas aquisições, os valores percebidos em 1990, discriminados mês a mês, bem como a "Origem dos Recursos" que possibilitaram tais dispêndios, o contribuinte encaminhou documentos de fls. 10/32;

- que examinando tais documentos, constatamos Acréscimo Patrimonial a Descoberto nos meses de abril e maio de 1990, quando ocorreram os pagamentos para aquisição dos bens, conforme "Instrumentos Particular de Promessa de Compra e Venda de Imóvel", às fls. 13/25;

- que na intimação encaminhada para o contribuinte, às fls. 8, foi esclarecido que os rendimentos provenientes de aplicações financeiras e/ou caderneta de poupança só acobertariam a Variação Patrimonial caso o contribuinte enviasse documentação hábil relativa à movimentação das respectivas contas, onde constasse as "Aplicações" e os "Saques" ocorridos durante o período;

- que o contribuinte encaminhou documentos de fls. 26/32 e declara às fls. 12 que: "embora não conste nos comprovantes de rendimentos financeiros "aplicações e saques" durante o ano, os mesmos por si só se explicam, em virtude de constarem da



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.001031/96-10
Acórdão nº. : 104-16.192

declaração do ano anterior, e na deste ano não possuírem mais saldo, pois estas aplicações foram sacadas para pagamento dos bens em epígrafe”;

- que os documentos enviados pelo contribuinte são “Extratos Anuais” para fins de preenchimento da declaração de bens do Imposto de Renda e não comprovam que o contribuinte dispunha de rendimentos suficientes para as aquisições verificadas, tampouco que tenha sacado referidos rendimentos por ocasião das compras. Por outro lado, não apresentam as “Aplicações” ocorridas no ano para as quais teria, também, que comprovar a “Origem”;

- que à vista do exposto, estamos efetuando o Lançamento de Ofício e não considerando como recursos os valores informados na declaração de Imposto de Renda como “Isentos e não Tributáveis Sujeitos à Tributação Exclusiva”, por falta de comprovação de sua efetiva utilização, mediante apresentação da documentação que fora solicitada.

Em sua peça impugnatória de fls. 41/43, instruída pelos documentos de fls. 44/74, apresentada, tempestivamente em 08/08/96, o contribuinte, após historiar os fatos registrados no Auto de Infração, se indispõe contra a exigência fiscal, requerendo que seja julgada improcedente com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que na resposta, o autuado, se por um lado atendeu à solicitação feita, por outro, foram incompletas as informações prestadas, posto que, nos rendimentos recebidos, mês a mês, estão incluídos apenas os campos 1 e 2 da declaração de rendimentos, não computados os rendimentos dos campos 3 e 4 nos valores, respectivamente de NCz\$ 2.962.682,00 e NCz\$ 6.445.609,00. Há ainda, em “Outras Informações” não informado na resposta dada o “Resultado da Atividade Rural” no valor de NCz\$ 645.969,00, com isso, o



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.001031/96-10
Acórdão nº. : 104-16.192

valor de NCz\$ 9.534.358,00 que, embora constando da declaração de rendimentos não fora incluído no demonstrativo mês a mês;

- que deixou, também de ser informado, documentalmente, na resposta, a parte relativa aos rendimentos de aplicações financeiras consignadas na Declaração de Rendimentos e os saques realizados para pagamentos dos bens adquiridos;

- que conclui-se pois, do que ficou até aqui relatado, que o auto de infração, ora sob análise, teve sua origem na não comprovação, pelo autuado, na primeira fase investigatória do processo, dos rendimentos provenientes de aplicações financeiras e dos saques durante o ano. Os primeiros, somando ao patrimônio já existente, dando suporte financeiro aos segundos;

- que assim sendo, o autuado espera comprovar, tanto a origem dos recursos, quanto aos saques, fazendo juntada à presente impugnação do extrato de contas correntes do banco Bamerindus S/A e do Banco real S/A, do ano-base de 1990 onde constam a movimentação dos dois itens;

- que o autuado deixa de anexar o extrato de contas correntes do banco Real S/A, por não ter, a Agência de Rio do Sul - SC, por onde movimenta a conta conseguindo obtê-lo de sua matriz. Conforme informação por escrito prestada pela referida agência, nos termos da carta anexa, dito documento deverá lhe chegar às mãos nos primeiros dias, quando, então o autuado requererá a anexação dele à presente impugnação.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante, a autoridade singular conclui pela procedência parcial da



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.001031/96-10
Acórdão nº. : 104-16.192

ação fiscal e pela manutenção em parte do crédito tributário lançado, com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- que com efeito, o interessado, devidamente intimado (fls. 08), não logrou comprovar documentalmente a posse de numerário suficiente para suportar as aquisições dos imóveis objetos dos contratos particulares juntados às fls. 13/25, no curso da fiscalização a que se submeteu seu patrimônio, relativa ao ano-base de 1990;

- que pela análise de sua declaração de bens e direitos pertinente (fls. 02/07) precipuamente no concernente ao item 37 - banco Bamerindus S/A e Banco Real S/A - (saldos das aplicações financeiras existentes em 31/12/89 devidamente informados) face aos extratos bancários juntados às fls. 44/71 e 76/97, constata-se que merecem acolhida, em parte, as alegações do interessado, pelas razões que ora passa-se a discorrer;

- que as movimentações bancárias demonstradas pelo extrato da conta corrente nº 1236-00114-90, do banco Bamerindus do Brasil S/A, juntado às fls. 56/71, demonstram em seu fluxo vários depósitos. Alguns tiveram origens em outras aplicações financeiras, tais como poupança bancária mantida no mesmo Banco ou aplicações over/open mantidas no Banco Real S/A, comprovando-se, em parte, a efetiva posse de numerários necessários aos dispêndios realizados em abril e maio de 1990, ou seja, saques nos valores de Cr\$ 2.598.273,76 e Cr\$ 544.084,51;

- que com relação aos depósitos abaixo discriminados (fls. 100), todavia, todos realizados na conta corrente supra mencionada mantida junto ao Banco Bamerindus S/A, não há nos autos qualquer prova de que advieram de rendimentos anteriormente tributados ou isentos/não tributáveis ou, ainda, tributados exclusivamente na fonte, não se



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.001031/96-10
Acórdão nº. : 104-16.192

admitindo, por isso, como recursos para justificar as precitadas aquisições de imóveis efetuadas em abril e maio;

- que observe-se que os valores referentes à correção monetária resultante da aplicação dos depósitos acima em over/open devem ser aceitos como recursos visto já terem sofrido tributação exclusiva na fonte. Apenas os valores destacados nesta tabela - principal - não podem integrar o cômputo dos recursos, devendo ser subtraído o montante de Cr\$ 431.843,86 do valor pleiteado pelo interessado em abril de 1990, da ordem de Cr\$ 2.598.273,76;

- que a diferença, no valor de Cr\$ 2.166.429,90, portanto, deve ser incluída no "Demonstrativo de Apuração do Acréscimo Patrimonial a Descoberto", elaborado pela fiscalização, sob o título de Recursos existentes em abril de 1990;

- que analisando-se as movimentações bancárias demonstradas pelo extrato da conta corrente nº 8.700268-2, mantida no Banco Real S/A, juntado às fls. 76/97, nota-se em seu fluxo, igualmente, a origem advinda do saldo informado na declaração e as seqüentes atualizações monetárias decorrentes das aplicações open/over e saques que comprovam a efetiva posse de numerários em abril e maio de 1990, mas da ordem apenas de Cr\$ 2.524.048,57 e Cr\$ 232.000,00, respectivamente, para efeito de ilidir a tributação, pois só estes valores saíram efetivamente da referida conta bancária, cujo saldo, como ressaltado acima, constou da declaração de rendimentos apresentada pelo contribuinte;

- que a diferença, a menor, da ordem de Cr\$ 723.677,67, foi coberta, em princípio, por um lançamento contábil, a crédito nesta conta, cuja contrapartida é a conta na qual o interessado possuía os valores em cruzeiros desbloqueados (fls. 77 e 89), como se depreende pelo histórico. Ocorre que este lançamento foi "estornado", ou seja, tornado



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.001031/96-10
Acórdão nº. : 104-16.192

totalmente sem efeito, como demonstra o histórico do extrato de fls. 89, além de se verificar que não houve dispêndio correlato registrado no referido extrato bancário, visto que os recursos mantidos pelo contribuinte nesta conta não sofreram qualquer decréscimo;

- que conclui-se, destarte e a despeito das alegações do interessado, que esta diferença de Cr\$ 723.963,67 não foi suprida com os rendimentos já tributados (ou isentos/não tributados), como impõe a legislação pertinente a fim de descaracterizar o acréscimo patrimonial injustificado, restando somente o valor de Cr\$ 2.524.048,57 a ser admitido como recurso, advindo das aplicações financeiras mantidas junto ao Banco real S/A;

- que apesar de não suscitado pelo impugnante, em atendimento à Instrução Normativa SRF nº 032, de 09 de abril de 1997 e face à edição do Decreto nº 2.194, de 07 de abril de 1997, devem-se excluir as parcelas impostas a título de juros moratórios com base na variação da TRD, naquele período.

A ementa que consubstancia a presente decisão é a seguinte:

**"IMPOSTO SOBRE A RENDA - PESSOA FÍSICA
AUTO DE INFRAÇÃO
Ano-base de 1990**

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL NÃO JUSTIFICADO

Classifica-se como omissão de rendimentos, a oscilação positiva observada no estado patrimonial do contribuinte, sem respaldo em rendimentos tributáveis, isentos/não tributáveis ou tributados exclusivamente na fonte, pelo que se mantém, em parte, o lançamento, já que o contribuinte não apresentou comprovação capaz de elidir a tributação in totum.

TRIBUTAÇÃO DOS RENDIMENTOS OMITIDOS

Quando não informados na declaração de ajuste, os rendimentos apurados de ofício serão computados na determinação da base de cálculo anual do tributo, conforme orientação contida na alínea "a", inciso I, do artigo 1º da



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.001031/96-10
Acórdão nº. : 104-16.192

Instrução Normativa nº 046, editada pela Secretaria da Receita Federal em 13 de maio de 1997.

APLICAÇÃO DA TRD - EXCLUSÃO

Exclui-se a cobrança da TRD, no período compreendido entre 4 de fevereiro e 29 de julho de 1991, tendo em vista o Decreto nº 2.194/97, e a Instrução Normativa nº 32/97. Nesse período incidirão juros de mora à razão de 1% ao mês, nos termos do art. 161, § 1º, do Código Tributário Nacional.

LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE."

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 06/10/97, conforme Termo constante às fls. 104/105, e com ela não se conformando, o interessado interpôs, em tempo hábil (05/11/97), o recurso voluntário de fls. 106/107, instruído pelos documentos de fls. 108/120, onde apresenta as mesmas razões expendidas na peça impugnatória, reforçados pelos seguintes argumentos:

- que o acréscimo patrimonial deixa de existir na medida em que, examinando-se os extratos bancários do Banco Real S/A, anexos, neles verifica-se que em abril de 1990, foi sacado o cheque nº 013, no valor de NCz\$ 736.963,99. Este cheque, que foi compensado na conta de "cruzados novos" no dia 06/04/90, não possuía esta saldo suficiente para cobri-lo. Foi, então, lançado, nesta mesma conta de "cruzados novos", um crédito de NCz\$ 723.677,67, sob o histórico de "Transf. ct.mov", e, ao mesmo tempo, era feito a transferência para a conta de "cruzeiros", a débito, sob o histórico de "Transf. Bacen", simultaneamente foi feito a contrapartida a crédito da conta de "cruzeiros", sob o histórico de "estorno" no valor de NCz\$ 736.963,99. Ocorre que, este lançamento sob o histórico "estorno", não se trata de um lançamento contábil de estorno, mas sim, de transferência de cruzados novos da conta de poupança nº 93519726-1, operação que se realizou em 11/04/90;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.001031/96-10
Acórdão nº. : 104-16.192

- que também comprovados com os extratos bancários anexos, o mesmo fato ocorreu com o cheque nº 014, no valor de NCz\$ 1.970.000,00 e com o cheque nº 016, no valor de NCz\$ 298.741,25. Somados esses valores obtém-se o total de NCz\$ 2.992.418,92, que deduzido do valor tido como acréscimo patrimonial a descoberto, ficaria uma diferença de NCz\$ 72.404,10. Este valor está contido, como elemento de comprovação, na cédula "G" de sua declaração de rendimentos do respectiva ano-base, com os respectivos comprovantes à sua disposição.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.001031/96-10
Acórdão nº. : 104-16.192

VOTO

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

O recurso é tempestivo e preenche as demais formalidades legais, dele tomo conhecimento.

Não há argüição de qualquer preliminar.

A matéria em discussão no presente litígio, como ficou consignado no Relatório, diz respeito, tão somente, sobre "acréscimo patrimonial a descoberto" apurado, através de "fluxo de caixa" - "recursos e aplicações", realizado no período compreendido entre janeiro e maio de 1990, onde a fiscalização constatou que em abril e maio o suplicante apresentava um "saldo negativo" de Cr\$ 5.809.368,17 e Cr\$ 2.722.017,83, respectivamente, ou seja, havia consumido/aplicado mais do que tinha de recursos com origem em rendimentos declarados, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte, isentos e de empréstimos.

A autoridade singular entendeu, em sua decisão, que o suplicante havia comprovado que parte deste acréscimo se justificava através do Banco Real, cujo saldo informado na declaração e atualizações monetárias davam a efetiva posse em abril e maio de 1990 dos valores de Cr\$ 2.524.048,57 e Cr\$ 232.000,00, e que outra parte se justificava através do Banco Bamerindus, ou seja Cr\$ 2.166.429,90 e Cr\$ 544.084,51, correspondentes, respectivamente a abril e maio, restando, ainda, um "acréscimo patrimonial a descoberto" de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.001031/96-10
Acórdão nº. : 104-16.192

Cr\$ 1.118.889,70 para abril/90 e Cr\$ 1.945.933,32 para maio/90, sem a adequada comprovação.

Por sua vez a suplicante alega, em sua peça recursal, que o acréscimo patrimonial deixa de existir na medida em que, examinando-se os extratos bancários do Banco Real S/A, anexos, verifica-se que em abril de 1990, foi sacado o cheque nº 013, no valor de NCz\$ 736.963,99. Este cheque, que foi compensado na conta de "cruzados novos" no dia 06/04/90, não possuía este saldo suficiente para cobri-lo. Foi, então, lançado, nesta mesma conta de "cruzados novos", um crédito de NCz\$ 723.677,67, sob o histórico de "Transf. ct.mov", e, ao mesmo tempo, era feito a transferência para a conta de "cruzeiros", a débito, sob o histórico de "Transf. Bacen", simultaneamente foi feito a contrapartida a crédito da conta de "cruzeiros", sob o histórico de "estorno" no valor de NCz\$ 736.963,99. Ocorre que, este lançamento sob o histórico "estorno", não se trata de um lançamento contábil de estorno, mas sim, de transferência de cruzados novos da conta de poupança nº 93519726-1, operação que se realizou em 11/04/90, como também fica comprovado com os extratos bancários anexos, o mesmo fato ocorreu com o cheque nº 014, no valor de NCz\$ 1.970.000,00 e com o cheque nº 016, no valor de NCz\$ 298.741,25. Somados esses valores obtém-se o total de NCz\$ 2.992.418,92, que deduzido do valor tido como acréscimo patrimonial a descoberto, ficaria uma diferença de NCz\$ 72.404,10. Este valor está contido, como elemento de comprovação, na cédula "G" de sua declaração de rendimentos do respectiva ano-base, com os respectivos comprovantes à sua disposição.

Da análise dos autos verifica-se que o suplicante foi tributado diante da constatação de omissão de rendimentos, pelo fato do fisco ter verificado, através do levantamento mensal de origens e aplicações de recursos, que o mesmo apresentava "um acréscimo patrimonial a descoberto", "saldo negativo mensal", ou seja, aplicava e/ou consumia mais do que possuía de recursos com origem justificada. Como se vê, o fato que



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.001031/96-10
Acórdão nº. : 104-16.192

resta a ser julgado é a omissão de rendimentos, apurado através do "fluxo financeiro" do suplicante.

Sobre este "acréscimo patrimonial a descoberto", "saldo negativo mensal" cabe tecer algumas considerações. Sem dúvida, sempre que se apura de forma inequívoca um acréscimo patrimonial a descoberto, na acepção do termo, é lícita a presunção de que tal acréscimo foi construído com recursos não indicados na declaração de rendimentos do contribuinte.

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

No caso em questão, a tributação não decorreu do comparativo entre as situações patrimoniais do contribuinte ao final e início do período. Não pode se tratada, portanto, como acréscimo patrimonial. Assim não há que se falar de acréscimo patrimonial a descoberto.

Vistos esses fatos, cabe mencionar a definição do fato gerador da obrigação tributária principal que é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência (art. 114 do CTN).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.001031/96-10
Acórdão nº. : 104-16.192

Esta situação é definida no art. 43 do CTN, como sendo a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou de proventos de qualquer natureza, que no caso em pauta é a omissão de rendimentos.

Ocorrendo o fato gerador, compete à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível (CTN, art. 142).

Ainda, segundo o parágrafo único, deste artigo, a atividade administrativa do lançamento é vinculada, ou seja, constitui procedimento vinculado à norma legal. Os princípios da legalidade estrita e da tipicidade são fundamentais para delinear que a exigência tributária se dê exclusivamente de acordo com a lei e os preceitos constitucionais.

Assim, o imposto de renda somente pode ser exigido se efetivamente ocorrer o fato gerador, ou, o lançamento será constituído quando se constatar que concretamente houve a disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou de proventos de qualquer natureza.

Desta forma, podemos concluir que o lançamento somente poderá ser constituído a partir de fatos comprovadamente existentes, ou quando os esclarecimentos prestados forem impugnados pelos lançadores com elemento seguro de prova ou indício veemente de falsidade ou inexatidão.

Ora, no presente caso, a tributação levado a efeito baseou-se em levantamentos mensais de origem e aplicações de recursos (fluxo financeiro ou de caixa),



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.001031/96-10
Acórdão nº. : 104-16.192

onde, a princípio, constata-se que houve a disponibilidade econômica de renda maior do que a declarada pelo suplicante, caracterizando omissão de rendimentos passíveis de tributação.

É entendimento pacífico, nesta Câmara, que quando a fiscalização promove o “fluxo financeiro - fluxo de caixa” do contribuinte, através de demonstrativos de origens e aplicações de recursos devem ser considerados todos os ingressos e todos os dispêndios, ou seja, devem ser considerados todos os rendimentos e empréstimos (já tributados, não tributados, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte) declarados ou não, bem como todos os dispêndios possíveis de se apurar (despesas bancárias, água, luz, telefone, empregada doméstica, cartões de crédito, juros pagos, pagamentos diversos, aquisições de bens e direitos (móveis e imóveis), etc.).

É de se ressaltar, ainda, que nos levantamentos através de demonstrativos de origens e aplicações de recursos - “fluxo financeiro” ou “fluxo de caixa”, para se demonstrar que determinado contribuinte efetuou gastos além da disponibilidade de recursos declarados, tem-se que o ônus da prova cabe ao fisco e que estes levantamentos, a partir de 01/01/89, devem ser mensais, haja vista que a forma de apuração do cálculo do tributo é mensal.

Diante do exposto e frente os elementos comprobatórios anexados aos autos, na peça recursal, se faz necessário reparar equívocos cometidos contra o suplicante. Senão vejamos:

Verifica-se, às fls. 109, que, em 22/03/90, o contribuinte possuía uma caderneta de poupança de nº 25197265 na Companhia Real de Crédito Imobiliário, cujo crédito montava em Cr\$ 2.901.946,30 e que este valor foi transferido, em 22/03/90, por



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.001031/96-10
Acórdão nº. : 104-16.192

ordem do Banco Central (Plano Collor) para a conta nº 93519726-1 na nesta instituição financeira (conta bloqueada).

Verifica-se, ainda, que ocorreram as seguintes transferências desta conta para a conta nº 8.700268-2 do Banco Real de titularidade do suplicante: em 11/04/90 - Cr\$ 736.963,99 (fls. 111); em 08/05/90 - Cr\$ 1.970.000,00 (fls. 112) e em 22/05/90 - Cr\$ 298.741,25 (fls. 112).

Verifica-se, também, que na conta nº 8.700268-2 do Banco Real, houve a compensação de cheques no valor de Cr\$ 736.963,99; Cr\$ 1.970.000,00 e Cr\$ 298.741,25 (fls. 77/78).

Por outro lado, o suplicante já alegava na fase impugnatória que os itens 23, 24 e 25 da Declaração de Bens totalizando NCz\$ 4.504.000,00 foram pagos em 06/04/90 e entre eles consta o cheque nº 13 no valor NCz\$ 736.963,99, bem como o item 26 no valor de NCz\$ 2.746.084,51, pago em 04/05/90, consta o cheque nº 014 no valor de NCz\$ 1.970.000,00.

Desta forma, firmo a minha convicção que devem ser aceitos os valores de Cr\$ 736.963,99 e Cr\$ 1.970.000,00, já que os elementos probatórios, constantes dos autos, são fortes e não há como não aceitá-los. O mesmo não acontece com o valor de Cr\$ 298.741,25, já que este cheque tem a sua emissão em 18/05/90, bem posterior ao fato e nem foi levantado na fase impugnatória.

Assim, se o contribuinte não declarou os rendimentos cabe considerá-los como omitidos, pois a omissão sempre deverá ser entendida, sob o ponto de vista fiscal, como todo e qualquer procedimento que implique em não se praticar ato que a lei determine



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.001031/96-10
Acórdão nº. : 104-16.192

seja praticado. Por outro lado, para manter o equilíbrio da balança, devem ser excluídos os valores devidamente comprovados, através da apresentação de documentação hábil e idônea, coincidentes em datas e valores.

Ora, se o fisco faz prova, através de demonstrativos de origens e aplicações de recursos - "fluxo financeiro", que o recorrente efetuou gastos além da disponibilidade de recursos declarados, é evidente que houve omissão de rendimentos e esta omissão deverá ser tributada no mês em que for apurada.

Também, não deve prosperar a alegação apresentada pelo suplicante de que não foram considerados os rendimentos oriundos da atividade rural. Ora, a jurisprudência é mansa e pacífica de que estes rendimentos devem ser devidamente comprovados mediante a apresentação de documentação hábil e idônea e nos autos, apesar de ter sido intimado, nada consta a favor do suplicante.

Se faz necessário corrigir a aplicação da TRD acumulada a título de juros de mora no período de 30/07/91 a 31/07/91, pois já é entendimento manso e pacífico da Câmara Superior de Recursos Fiscais que somente cabe a sua exigência a partir do mês de agosto de 1991, conforme o Acórdão nº CSRF/01.1.773, de 17 de outubro de 1994, adotado por unanimidade nesta Quarta Câmara, cuja ementa é a seguinte:

"VIGÊNCIA DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA - INCIDÊNCIA DA TRD COMO JUROS DE MORA - Por força do disposto no artigo 101 do CTN e no § 4º do artigo 1º da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, a Taxa Referencial Diária - TRD só poderia ser cobrada, como juros de mora, a partir do mês de agosto de 1991 quando entrou em vigor a Lei nº 8.218. Recurso Provido."

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

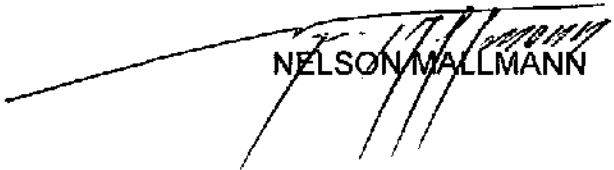


MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10920.001031/96-10
Acórdão nº. : 104-16.192

provimento parcial ao recurso voluntário para excluir da exigência tributária as importâncias de Cr\$ 736.963,99, relativo ao mês de abr/90 e Cr\$ 1.945.933,32, relativo ao mês mai/90 (saldo remanescente), bem como o encargo da TRD anterior a agosto de 1991.

Sala das Sessões - DF, em 15 de abril de 1998



NELSON MALLMANN