



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10925/000.026/94-15
RECURSO Nº. : 05.304
MATÉRIA : IRPF - EXS. DE 1991 e 1992
RECORRENTE : MÁRCIA NOEMA NAIBO
RECORRIDA : DRJ em FLORIANÓPOLIS (SC)
SESSÃO DE : 13 de novembro de 1996
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.923

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL INJUSTIFICADO - RENDIMENTO TRIBUTÁVEL - Os acréscimos patrimoniais não justificados por rendimentos tributáveis, não tributáveis ou tributados exclusivamente na fonte constituem rendimentos sujeitos à tributação.

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **MÁRCIA NOEMA NAIBO**.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento parcial ao recurso, para excluir da exigência 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.


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE E RELATORA

FORMALIZADO EM: 14 NOV 1996

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10925/000.026/94-15
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.923
RECURSO Nº. : 05.304
RECORRENTE : MÁRCIA NOEMA NAIBO

RELATÓRIO

Contra a contribuinte acima identificada lavrou-se o Auto de Infração de fls. 01, exigindo-se o imposto de renda - pessoa física em valor equivalente a 2.396,53 UFIR e acréscimos legais cabíveis.

A exigência decorre da apuração de acréscimo patrimonial a descoberto em face da aquisição de dois veículos, sendo um no ano-base de 1990 e outro no ano-base de 1991, sendo considerada como origem para a aquisição do veículo em 1991, o valor da alienação daquele primeiro veículo.

A autuada encontrava-se omissa na entrega da declaração de rendimentos, conforme se verifica às fls. 12. Solicitada a apresentar esclarecimentos quanto ao acréscimo patrimonial a descoberto, conforme Intimação de fls. 10, antes da lavratura do Auto de Infração, apresenta as declarações de rendimentos correspondentes aos exercícios em fiscalização, constando detectado.

Na impugnação, alega, em síntese, que:

- o valor de Cr\$ 1.182.957,43, constante da declaração de rendimentos a título de disponibilidades em exercícios anteriores, não considerado pela autuante, decorre de economias feitas em anos anteriores e de difícil comprovação visto tratar-se de auxílios financeiros recebidos em doação de seu pai e seu cuncubino Arides Teixeira Coelho;

- o valor de Cr\$ 4.621.000,00 declarados como dívida, trata-se de importância cedida pelo cuncubino, conforme declaração e recibo que junta (fls. 32 e 33, respectivamente).



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10925/000.026/94-15
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.923

A autuante manifesta-se às fls. 36 afirmando que a declaração e o recibo juntados pela impugnante nada provam, sendo necessário comprovar o efetivo desembolso e recepção dos valores com documentos hábeis.

A autoridade julgadora de primeira instância, buscando apurar a verdade material, solicita a realização de diligência com o seguinte objetivo:

- verificar junto à vendedora a forma de pagamento do veículo a que se refere o documento de fls. 14, se em cheque ou dinheiro, identificando, se for o caso, o emitente, nº da conta-corrente e do respectivo cheque;

- intimar a contribuinte para que comprove o efetivo recebimento do numerário e, se for o caso, em que conta-corrente foi o mesmo depositado, bem como comprove o pagamento do imposto, conforme alega às fls. 26 da impugnação;

- que o órgão autuante verifique na declaração do Sr. Arides Teixeira Coelho, CPF 102.624.409-97, se o mesmo dispunha ou não de recursos para efetuar tal empréstimo.

Intimada, a empresa vendedora do veículo novo, marca Ford, modelo F-1000, vendido em 06.06.91 a que se refere a NF nº 0122274, informa que a forma de recebimento se deu em dinheiro.

Intimada, a contribuinte informa que a importância recebida em doação se deu em moeda corrente nacional, tendo o doador cedido de suas disponibilidades, conforme declaração de imposto de renda, considerando-se que os impostos incidentes foram devidamente recolhidos.

A autoridade de primeira instância julga procedente o lançamento sob os seguintes argumentos, assim sintetizados:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10925/000.026/94-15
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.923

- não há de ser considerado o argumento de que a aquisição do primeiro veículo efetivou-se com disponibilidades de anos anteriores, tendo em vista que não há comprovação adequada;

- não resta provado o efetivo recebimento de numerário a título de empréstimo, em julho de 1991;

- da análise da declaração de rendimentos do suposto mutuante, trazida aos autos pela interessada, evidencia-se que os rendimentos declarados são insuficientes para dar cobertura a seu próprio incremento patrimonial. Tal declaração aponta uma variação patrimonial de Cr\$ 12.558.221,00 enquanto a renda líquida, diminuída do imposto de renda retido na fonte é de Cr\$ 10.581.099,00.

Os veículos adquiridos integraram o patrimônio da contestante, não sendo justificada claramente a origem dos recursos, o que resulta acréscimo patrimonial a descoberto, caracterizando omissão de rendimentos.

Ciente dessa decisão em 24.12.94, recorre a contribuinte a este Primeiro Conselho de Contribuintes, protocolizando sua defesa em 18.01.94.

Como razões de defesa, a contribuinte repisa os argumentos da inicial, juntando cópia de peça inicial e da decisão prolatada pela ilustre autoridade julgadora de primeira instância.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10925/000.026/94-15
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.923

VOTO

CONSELHEIRA LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO, RELATORA

O recurso é tempestivo. Dele, portanto, conheço.

A matéria em lide refere-se a acréscimo patrimonial a descoberto em face da aquisição de dois veículos, um no ano-base de 1990 e outro no ano-base de 1991, sendo a contribuinte omissa.

A contribuinte, na fase recursal, traz os mesmos argumentos apresentados na fase impugnatória.

Preliminarmente, há de se transcrever o artigo 29 do Decreto nº 70.235, de 1972, *in verbis*:

“Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.”

Verifica-se, nos autos, que a autoridade julgadora de primeira instância, objetivando buscar a verdade material dos fatos, solicitou realização de diligências que pudessem esclarecer ou até mesmo comprovar as alegações da contribuinte.

Entretanto, os resultados obtidos através da diligência em nada contribuíram para sustentar as alegações da autuada.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10925/000.026/94-15
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.923

Primeiramente, há de se destacar que as disponibilidades de exercícios anteriores alegadas pela contribuinte não se encontram lastreadas em documentação, ficando no campo das alegações. A declaração de rendimentos, apresentada pela contribuinte após o início da fiscalização, não é corroborada por quaisquer documentos que possam, de alguma forma, ajudar a recorrente.

Por sua vez, quanto ao alegado empréstimo, não obstante o vínculo familiar entre as partes e apesar da declaração firmada (fls. 32) entendo não haver prova suficiente nos autos para sua aceitação.

Conforme bem destacado pela autoridade *a quo*, verifica-se que o signatário da declaração de fls. 32, em sua declaração de rendimentos trazida aos autos pela contribuinte, não tem renda suficiente para cobrir o próprio acréscimo patrimonial. Em sua declaração de bens, no item 8, consta que efetuou o pagamento de Cr\$ 20.559.110,00 na aquisição de um apartamento situado na Rua Francisco Rocha 892, em Curitiba. Entretanto, sua renda disponível na declaração (base de cálculo: Cr\$ 13.322.160,00 mais rendimentos isentos: Cr\$ 39.684,00 menos o imposto retido na fonte: Cr\$ 2.741,61) = Cr\$ 10.620.783,00.

Com base nos documentos acostados aos autos, entendo não comprovado o empréstimo considerando que na própria declaração o suposto mutuante não tem recursos suficientes para cobrir a própria variação patrimonial.

Ademais, não há qualquer elemento probante quanto ao empréstimo, recebimento ou mesmo do ressarcimento do empréstimo. Tudo fica no campo das alegações e é de notório conhecimento de que alegar não é provar.

Dessa forma, é de ser mantido o lançamento quanto ao imposto devido.

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



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10925/000.026/94-15
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.923

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

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

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

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

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

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

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

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

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10925/000.026/94-15
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.923

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

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

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

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

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

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

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10925/000.026/94-15
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.923

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

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

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

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

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

Conclui-se, pois, que aquele Tribunal entendeu que a TRD, como juros de mora só pode ser aplicável a partir do mês de agosto de 1991, entendimento este que esta Câmara, a partir de então vem adotando.

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

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

Sala das Sessões - DF, em 13 de novembro de 1996


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO