



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo n°	10950.000853/2006-60
Recurso n°	154.080 Voluntário
Matéria	IRPF - Ex.: 2002
Acórdão n°	102-48.548
Sessão de	24 de maio de 2007
Recorrente	ELMAR WATERKEMPER
Recorrida	4ª TURMA/DRJ-CURITIBA/PR

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2001

Ementa: ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO – Apura-se mensalmente e tributa-se na declaração de ajuste anual o acréscimo patrimonial a descoberto não justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis ou tributados exclusivamente na fonte.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
Presidente


ANTONIO JOSÉ PRAGA DE SOUZA
Relator

FORMALIZADO EM: 29 AGO 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NAURY FRAGOSO TANAKA, LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS, SILVANA MANCINI KARAM, MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA e ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO.



Relatório

ELMAR WATERKEMPER recorre a este Conselho contra a decisão de primeira instância proferida pela 4ª TURMA/DRJ – CURITIBA/PR, pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF).

Em razão de sua pertinência, peço vênha para adotar e transcrever o relatório da decisão recorrida (*verbis*):

“Trata o processo de Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF, de fls. 166/172, que exige R\$ 22.512,21 de imposto de renda, R\$ 16.884,15 de multa de ofício, além dos acréscimos legais, resultante do procedimento de verificação do cumprimento de obrigações tributárias, no ano-calendário de 2001, onde apurou-se omissão de rendimentos tendo em vista acréscimo patrimonial a descoberto, pela constatação de excesso de aplicações sobre origens de recursos, no valor de R\$ 81.741,05, com enquadramento legal nos arts. 1º, 2º, 3º e §§ da Lei nº 7.713, de 1988, arts. 1º e 2º da Lei nº 8.134, de 1990, art. 1º da Lei nº 9.887, de 1999, e arts. 55, XIII, e parágrafo único, 806 e 807 do RIR/1999; e glosa de despesas médicas, no valor de R\$ 121,50, com infração ao art. 11, § 3º, do Decreto-lei nº 5.844, de 1943, aos arts. 8º, II, “a”, e §§ 2º e 3º, e 35 da Lei nº 9.250, de 1995, e aos arts. 73 e 80 do RIR/1999.

Cientificado do lançamento em 17/04/2006 (fl. 197), o interessado, por intermédio de seu representante legal (fl. 207), ingressou com a impugnação de fls. 200/206, argumentando que o acréscimo patrimonial, como apurado, não é tributável e que as normas legais dadas como fundamento legal não estabelecem esse fato como gerador do imposto. Enfatiza que não discute se é ou não tributável o acréscimo patrimonial, mas, sim, a tributação mensal pretendida. Ressalta que em nenhum dos primeiros artigos da Lei nº 7.713, de 1988, está dito que esse acréscimo patrimonial se sujeita ao imposto sobre a renda mensalmente e que não existe no ordenamento jurídico autorização para a apuração mensal do acréscimo patrimonial. Entende que o acréscimo patrimonial, constituindo aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica, porquanto fato gerador previsto em lei, ocorre sempre num período compreendido entre dois momentos distintos, em geral de 12 meses. Cita decisões judiciais e administrativas, no sentido de que o fato gerador do imposto de renda se completa no final de cada ano-base. Argumenta que a Lei nº 4.069, de 1962, em seu art. 51, define o momento de tempo em que o patrimônio deve ser avaliado, com a entrega da declaração de bens, sendo que o critério de apuração do acréscimo patrimonial, desde da antiga sistemática de tributação na cédula ‘H’ até hoje, é sempre anual. ”

A DRJ proferiu em 06/06/06 o Acórdão nº 11.192, do qual se extrai as seguintes ementas e conclusões do voto condutor (*verbis*):

MATÉRIA NÃO-IMPUGNADA. GLOSA DE DESPESAS MÉDICAS. Não constitui objeto de litígio a matéria não contestada expressamente pelo sujeito passivo.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. É tributável, na declaração de ajuste anual, o valor do acréscimo patrimonial apurado mensalmente e que evidencia renda auferida e não declarada, e não justificado pelos rendimentos declarados pelo contribuinte.

LANÇAMENTO PROCEDENTE

(...)

Resta claro, portanto, que, no caso da evolução patrimonial, discutido nos autos, a análise mensal tem como finalidade detectar a existência de possíveis rendimentos tributáveis não declarados, confrontando-se mês a mês os recursos disponíveis com as aplicações efetuadas e, caso confirmada a existência de patrimônio a descoberto, em um ou mais meses, o valor correspondente é tributado no ajuste anual do IRPF, sendo somado aos demais rendimentos declarados, na forma procedida pela fiscalização.

Isso posto, voto no sentido de julgar procedente o lançamento."

Aludida decisão foi cientificada em 19/07/06(AR fl. 220).

O recurso voluntário, interposto em 11/08/06 (fls. 222-226), apresenta as seguintes alegações (*verbis*):

"(...) Pretende o recorrente a reforma integral da decisão recorrida, com o objetivo de exonerá-lo do pagamento do imposto de renda exigido e discutido, em razão da ilegalidade do lançamento impugnado.

Preambularmente, como não existe lei que descreva abstratamente o fato, - o acréscimo patrimonial não correspondente aos rendimentos declarados, tributável mensalmente à medida que ele vai sendo apurado, - o recorrente reporta-se às razões deduzidas na impugnação, mesmo porque o recurso tem efeito devolutivo.

Realmente, continua em vigor o art. 51 da Lei 4.069/62, que pode e deve ser aplicado, se e quando ocorrer acréscimo patrimonial resultante do confronto dos bens adquiridos e investimentos realizados no ano base ou ano calendário com os rendimentos declarados, tributáveis e não tributáveis, na declaração de ajuste anual. Assim continua sendo, mercê do princípio da continuidade das leis. A lei tem vigência enquanto não revogada por outra. Ao que se sabe, essa norma da Lei 4.069/62 não foi revogada. Ao menos pela Lei 7.713/88.

Bem por isso, não é sustentável a afirmação de que a partir de 1º de janeiro de 1999, com a edição da Lei 7.713 de 1988, o acréscimo patrimonial, dito a descoberto, passou a ser tributável mensalmente.

De fato, a mencionada lei não contém a alteração anunciada. O art. 1º estatui apenas que os rendimentos e ganhos de capital percebidos a partir de janeiro de 1999, por pessoas físicas residentes e domiciliadas no Brasil, serão tributados pelo Imposto sobre a Renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta lei. Essa norma nada inova

A norma do art. 2º também não prescreve nenhuma novidade. A forma de sua disposição é que difere da anterior ou anteriores. Não deixa, porém, de cuidar-se de tributação na fonte, como antecipação do devido na declaração de ajuste anual. Por isso está expresso em seu texto que o imposto será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.

Bem por isso, não é possível aplicar a tributação na fonte do acréscimo patrimonial dito a descoberto.

Já a norma do art. 3º da aludida Lei 7.713/88 estabelece a regra de que 'o imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos art. s 9º a 14 desta lei'. Ainda aqui não é admissível pensar que está autorizada a tributação do acréscimo patrimonial a descoberto, ocorrido mensalmente, ou

A

seja, na fonte. Ainda que seu § 1º preceitue que constituem rendimentos brutos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

A descrição legal hipotética de um fato, estado de fato ou situação de fato, assim a hipótese de incidência, para que seja apta a determinar o nascimento da obrigação tributária de pagar imposto de renda, deve ser clara e precisa de tal modo que o fato jurídico tributário (ou o fato gerador concreto) seja a imagem abstrata que dele faz a lei.

Na espécie dos autos, não existe essa identidade do fato do plano abstrato com o fato acontecido hic et mine, no mundo fenomênico, assim do plano concreto, ou seja, com o fato jurídico tributário (ou fato gerador concreto).

Essa não identidade é perfeitamente percebida, no instante em que o relator da decisão recorrida aponta para uma presunção de tributação, nestes termos: 'Resta claro, portanto, que, no caso da evolução patrimonial, discutido nos autos, a análise mensal tem como finalidade detectar a existência de possíveis rendimentos tributáveis não declarados, confrontando-se mês a mês os recursos disponíveis com as aplicações efetuadas e, caso confirmada a existência de património a descoberto, em um ou mais meses, o valor correspondente é tributado no ajuste anual do IRPF, sendo somado aos demais rendimentos declarados, na forma procedida pela fiscalização'.

Conquanto se diga que nasce a obrigação tributária com o acontecimento de um fato que antes é descrito na lei em abstrato, em verdade, a fonte de tal obrigação é a lei. Por isso, é costume dizer que a obrigação é ex lege.

Essa é uma garantia assegurada ao contribuinte, porquanto é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: 'I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça' (CF, art. 150).

Perseguindo o princípio constitucional da legalidade, o CTN, no art. 97, estatui que somente a lei pode estabelecer: 'I - a instituição de tributos, ou a sua extinção'.

Do que precede resta demonstrado que a tributação do acréscimo patrimonial, dito a descoberto, não surge como fato tributável mensalmente. A tributação desse fato só é possível ao final do ano base, através da declaração de ajuste anual.

CONCLUSÃO

Isto posto, requer o recorrente aos Senhores Conselheiros, a quem o julgamento deste recurso estiver afeto, nova decisão, a fim de que seja reconhecida a ilegalidade do lançamento, em face da tributação de imposto de renda sem prévia lei que tenha como hipótese de incidência o acréscimo patrimonial a descoberto ocorrido mensalmente na declaração de ajuste anual, desconstituindo-o.

Com arrimo no § 2º do art. 33 do Decreto n.º 70.235/72, com a redação dada pelo art. 32 da Lei n.º 10.522, de 19.07.02, o recorrente apresenta o arrolamento de bens e direitos, conforme faz prova com o documento anexo."

Ato contínuo, a unidade da Receita Federal responsável pelo preparo do processo, efetuou o encaminhamento dos autos a este Conselho para apreciação do recurso.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro ANTONIO JOSE PRAGA DE SOUZA, Relator

O presente recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Câmara.

Conforme relatado, o crédito tributário exigido refere-se omissão de rendimentos por acréscimo patrimonial a descoberto, apurado mensalmente e tributado no ajuste anual. O contribuinte alega apenas questão de direito. Afirma que a apuração deveria ser anual não há base para apuração mensal.

Pela análise dos autos, verifica-se, de plano, que o lançamento está consonância com a legislação vigente e jurisprudência deste Conselho.

A metodologia de apuração do Acréscimo Patrimonial a Descoberto – APD, a tabulação mensal dos recursos e dispêndios e reconhecida a fórmula mais adequada para o procedimento, estando inclusive prevista no Regulamento do Imposto de Renda, RIR/99, aprovado pelo Decreto 3.000 de 1999, art. 55, item XIII: “art. 55 - São também tributáveis (...) XIII - as quantias correspondentes ao acréscimo patrimonial da pessoa física, apurado mensalmente, quando esse acréscimo não for justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva;”. Cite-se, a título ilustrativo, a ementa do Acórdão nº 102-46.628 de 2004, proferido por esta Câmara:

“ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO – Apura-se mensalmente e tributa-se na declaração de ajuste anual o acréscimo patrimonial a descoberto não justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis ou tributados exclusivamente na fonte.”

Nesse sentido também o Acórdão nº CSRF-01/05.080 da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

“ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO – FORMA DE APURAÇÃO – A partir do ano-calendário de 1989, o acréscimo patrimonial não justificado deve ser apurado mensalmente, confrontando-se os rendimentos do respectivo mês, com transporte para os períodos seguintes dos saldos positivos de recurso, conforme determina o artigo 2º da Lei nº 7.713/88.”

Outrossim, registre que a decisão recorrida não merece reparos pelo que peço vênha para adotá-los aqui com razões adicionais de decidir.

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões– DF, em 24 de maio de 2007.

ANTONIO JOSE PRAGA DE SOUZA