



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

Processo nº. : 11030.000571/98-45
Recurso nº. : 123.221
Matéria : IRPF – Ex(s): 1993
Recorrente : GRACE PAY SHING ONG
Recorrida : DRJ em SANTA MARIA - RS
Sessão de : 21 DE MARÇO DE 2001
Acórdão nº. : 106-11.787

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.


COMPROVAÇÃO DE NÃO VERACIDADE DAS DECLARAÇÕES FEITAS EM ESCRITURA PÚBLICA - NECESSIDADE DE PROVA ROBUSTA - Para desconfigurar o quanto declarado em escritura pública é imprescindível a existência de prova robusta, que confirme, de maneira inequívoca, o quanto alegado pelo contribuinte. Não é prova idônea contrato de compra e venda de imóvel que não se reveste da forma exigida por Lei e que nem mesmo está subscrito por duas testemunhas (art. 134, inciso III e artigo 135, todos do Código Civil).

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por GRACE PAY SHING ONG.

ACORDAM os Membros da Sexta 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.


IACY NOGUEIRA MARTINS MORAIS
PRESIDENTE


WILFRIDO AUGUSTO MARQUES
RELATOR

FORMALIZADO EM: 28 MAI 2001

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 11030.000571/98-45
Acórdão nº. : 106-11.787

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SUELI EFIGÊNIA MENDES BRITTO, ROMEU BUENO DE CAMARGO, THAISA JANSEN PEREIRA, ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO, LUIZ ANTONIO DE PAULA e EDISON CARLOS FERNANDES.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 11030.000571/98-45
Acórdão nº. : 106-11.787

Recurso nº. : 123.221
Recorrente : GRACE PAY SHING ONG

RELATÓRIO

Em desfavor da contribuinte foi lavrado o Auto de Infração de fls. 01/03 onde descreve-se a existência de omissão de rendimentos, caracterizada a partir de variação patrimonial a descoberto, que evidenciou a existência de renda mensalmente auferida e não declarada nos meses de fevereiro (432,47 UFIR), abril (42,71 UFIR), agosto (16.992,59 UFIR), novembro (71.364,85 UFIR) e dezembro (442,70), todos do ano-calendário de 1992, conforme demonstrativos de fls. 04/08.

O aludido demonstrativo foi elaborado com base em documentos apresentados pela contribuinte em respostas às intimações de fls. 09/10 e 36.

Em Impugnação (fls. 56/62) alega-se que:

- 1) Os demonstrativos, da maneira como elaborados, ou seja, em regime de caixa, ferem o princípio da legalidade porquanto não há norma legal que autorize o controle de acréscimo patrimonial por períodos mensais. Tendo em vista que os demonstrativos embasam o lançamento, esse deve ser cancelado porque não se amolda aos ditames legais;
- 2) Nos meses de fevereiro e abril o descompasso patrimonial está abaixo do limite de isenção, pelo que não deve incidir nenhuma tributação sobre tais valores;
- 3) No mês de agosto/92 o descompasso foi auferido a partir de aquisição de automóvel que, no entanto, ocorrera em virtude de sorteio em consórcio, o que já estava devidamente comprovado nos autos desde a primeira intimação, conforme demonstram os documentos de fls. 27/32;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 11030.000571/98-45
Acórdão nº. : 106-11.787

- 4) Em novembro/92 o acréscimo patrimonial a descoberto foi apurado a partir de aquisição de imóvel que, no entanto, fora realizada por sua progenitora em 30 de janeiro de 1991, conforme demonstram os contratos de Instrumento Particular de Compra e Venda de Bens Imóveis (fls. 73), Acordo para Liquidação de Dívida (fls. 75) e Declarações de Bens da mãe relativas aos anos-base de 1990 e 1991 (78/81), nas quais se consigna a existência de créditos junto à empresa "Organizações Lima" e com o sócio majoritário da mesma, Sr. Flávio Lima, vendedor do imóvel. Em assim sendo, também não há que se falar em descompasso patrimonial quanto a este mês;
- 5) Não existindo descompasso no mês de novembro/92, por consequência, também não o há no de dezembro/92.

A autoridade julgadora da DRJ em Santa Maria/RS julgou procedente em parte o lançamento (fls. 84/92), excluindo apenas o acréscimo patrimonial a descoberto relativo ao mês de agosto/92, reconhecendo ter havido equívoco por parte da autuação neste ponto, haja vista que já estava comprovado nos autos a aquisição de veículo por meio de consórcio.

Quanto ao mais, afirma, primeiramente, que a Lei 7.713/88 determina a apuração e pagamento do imposto de renda mediante regime de caixa, pelo que a forma de elaboração dos demonstrativos que embasaram o lançamento está correta, especialmente diante do que determina a IN/SRF nº 043/97.

No tocante ao imóvel que a contribuinte alude terem sido adquiridos por sua mãe, assevera que para que os contratos juntados tivessem validade perante a Receita Federal seria necessário que fossem registrados no Cartório de Registro de Títulos e Documentos, ou que houvessem outros documentos que os alicerçassem, tais como: cheque nominativo ou declaração de bens tempestiva. Não tendo os documentos de fls. 73/75 cumprido quaisquer desses requisitos, não tem



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 11030.000571/98-45
Acórdão nº. : 106-11.787

validade perante a Receita Federal e, nem mesmo, quanto a terceiros, na linha do expresso no artigo 131 do Código Civil.

Os acréscimos dos meses de fevereiro, abril e dezembro, todos do ano de 1992, não foram frontalmente questionados, pelo que deve ser mantida a autuação realizada quanto a esses.

Inconformada, interpõe a contribuinte Recurso Voluntário (fls. 97/103) em que reitera os argumentos já aventados em sua Impugnação acrescentando que:

- 1) O processo administrativo fiscal deve se reger pelo princípio da verdade material, pelo que não se admite o apego ao formalismo que levou a autoridade julgadora a desconsiderar os documentos apresentados pela contribuinte, os quais comprovam que a compra do imóvel que ensejou a apuração de acréscimo patrimonial no mês de novembro/92 foi realizada por sua progenitora;
- 2) O lançamento, quanto ao mês acima discriminado, está alicerçado em presunção, posto que a escritura pública revela que o preço já havia sido anteriormente recebido, razão porque não há como se entender/presumir que o pagamento tenha ocorrido em dinheiro, à vista, no citado mês;
- 3) O "Instrumento Particular de Compra e Venda de Bens e Imóveis", firmado em 30.01.91 pela mãe da contribuinte, com reconhecimento de firmas ocorrido em 14.06.91, evidencia que o apartamento foi adquirido como pagamento parcial pelas anteriores dívidas que os vendedores possuíam junto a mãe;
- 4) O "Acordo para Liquidação de Dívida", firmado em 13.06.91, corrobora o quanto descrito no documento acima, especialmente no item 3 em que se assevera que "*Fica mantido o contrato de compra*



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 11030.000571/98-45
Acórdão nº. : 106-11.787

e venda de um apartamento realizado em 30 de janeiro de 1991, que também serviu para pagamento de parte dos compromissos”;

- 5) Às declarações de renda da mãe da contribuinte já anexadas aos autos comprovam a existência e o recebimento parcial dos créditos junto aos vendedores do imóvel;
- 6) Vistos no seu conjunto, os supracitados documentos atestam claramente que a aquisição do imóvel foi realizada pela mãe da contribuinte no decorrer do ano de 1991.
- 7) A Recorrente é filha única, pelo que revela-se *"completamente ilógica (...) a alegação do Julgador no sentido de que os documentos apresentados por sua mãe (...) não comprovam a efetividade da doação"*.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 11030.000571/98-45
Acórdão nº. : 106-11.787

VOTO

Conselheiro WILFRIDO AUGUSTO MARQUES, Relator

O recurso é tempestivo, na conformidade do prazo estabelecido pelo artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 06 de março de 1972, tendo sido interposto por parte legítima e realizado o depósito prévio de 30% da exigência fiscal, conforme se vê às fls. 104, razão porque dele tomo conhecimento.

Tendo em vista que no recurso foram erigidos inúmeros argumentos para o cancelamento do lançamento, faz-se imperiosa a análise dos mesmos de maneira discriminada para que não se alegue posteriormente a ausência de fundamentação do acórdão ou a falta de exame de pontos necessários ao deslinde do processo.

Primeiramente afirma a contribuinte que o lançamento teria sido realizado em afronta ao princípio da legalidade, porquanto não há legislação que permita a apuração de acréscimo patrimonial a descoberto em períodos mensais.

Não tem razão a mesma. O lançamento foi realizado na forma como determina o artigo 2º da Lei 7.713/88, sendo uníssona a posição deste Conselho de que as mutações patrimoniais devem ser levantadas mensalmente, conforme discrimina a Lei, transportando-se para os períodos subseqüentes os saldo remanescentes, da maneira como foi realizado nos demonstrativos de fls. 04/08.

Confira-se nas ementas abaixo:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 11030.000571/98-45
Acórdão nº : 106-11.787

"(...)

TRIBUTAÇÃO MENSAL – A partir do ano-calendário de 1989, a tributação anual de rendimentos relativos a acréscimo patrimonial não justificado, contraria o disposto no artigo 2º da Lei nº 7.713. Assim, para os anos-calendário de 1989, 1990 e 1992, a determinação do acréscimo patrimonial considerando o conjunto anual de operações não pode prosperar, uma vez que na determinação da omissão, as mutações patrimoniais devem ser levantadas, mensalmente, confrontando-as com os rendimentos do respectivo mês, como transporte para os períodos seguintes dos saldos positivos de recursos, independentemente de comprovação por parte da contribuinte, pelo seu valor nominal, evidenciando, dessa forma, a omissão de rendimentos a ser tributado em cada mês, de conformidade com o que dispõe o art. 2º da Lei nº 7.713/88" (Primeiro Conselho de Contribuintes, 4ª Câmara, Relator Conselheiro Elizabeto Carreiro Varão, Acórdão 104-15626)

"(...)

IRPF - BASE DE CÁLCULO - PERÍODO-BASE DE INCIDÊNCIA - A base de cálculo do 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 são considerados todos os ingressos e dispêndios realizados no mês pelo contribuinte. 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" (Primeiro Conselho de Contribuintes, 4ª Câmara, Relator Conselheiro Nelson Mallmann, Acórdão nº 104-16595)

"IRPF - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - Constituem rendimento bruto sujeito IRPF, as quantias correspondentes ao acréscimo do patrimônio, quando esse acréscimo não for justificado pelos rendimentos tributáveis, por rendimentos não tributáveis ou por rendimentos tributados exclusivamente na fonte, apurado mensalmente conforme art. 2º e 3º §1º da Lei 7.713/88. Comprovados por documentação juntada aos autos recursos não considerados por ocasião da decisão singular, modifica-se a exigência.

Recurso parcialmente provido." (Primeiro Conselho de Contribuintes, Segunda Câmara, Relator Conselheiro José Clovis Alves, Acórdão 102-43.770)



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 11030.000571/98-45
Acórdão nº. : 106-11.787

Superada essa questão que diz respeito a validade do lançamento, passa-se ao exame de todas as impugnações fáticas apresentadas pela contribuinte.

No mês de novembro/92 o acréscimo patrimonial não justificado foi apurado a partir da aquisição de imóvel comprovada pela escritura pública de fls. 22/26. Alega a contribuinte que, embora em tal escritura conste seu nome como adquirente do imóvel, em verdade o mesmo foi comprado por sua progenitora em janeiro de 1991, tendo sido dados pelo Sr. Flávio Lima como forma de pagamento de dívidas existentes e devidamente relacionadas nas DIRPFs dos anos de 1990 e 1991, da Sra. Ong Ma Ah Yee, mãe da contribuinte.

Usa a mesma como meio de prova do quanto alegado contrato de "Instrumento Particular de Compra e Venda de Imóveis" (fls. 73) e "Acordo para Liquidação de Dívida" (fls. 75), além das DIRPFs já citadas.

O Código Civil no artigo 129 preceitua que "*A validade das declarações de vontade não dependerá de vontade, senão quando a lei expressamente a exigir*".

Por sua vez o artigo 130 determina que "*Não vale o ato, que deixar de revestir de forma especial, determinada em lei (artigo 82) (..)*".

Ora, para os contratos translativos de direito real sobre imóveis o Código Civil exige, como substância do ato, que sejam realizados mediante escritura pública (art. 134, inciso III, do CC).

Trata-se, portanto, de contrato solene, em que a forma é essencial para a validade do ato. Neste sentido transcreve-se lição de Caio Mário da Silva Pereira, extraída da obra *Instituições de Direito Civil*, Vol. III, 10ª edição, pág. 17 e 35/36:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 11030.000571/98-45
Acórdão nº. : 106-11.787

"Excepcionalmente, entretanto, a lei exige para eficácia de alguns contratos a observância de certa forma. Quando isto ocorre, não como meio probatório (ad probationem tantum), suprível por outras provas, mas erigido por lei em condições de validade intimamente relacionadas com a própria declaração de vontade (ad solemnitatem), diz-se que a forma é essencial à eficácia do negócio jurídico e dá-lhe existência: forma dat esse rei. Quando, pois, a lei impõe uma dada forma para o contrato, este não prevalece se aquela não for observada (forma constitutiva, na expressão de Barasi.

(...)

Chama-se contrato solene aquele para cuja formação não basta o acordo das partes. Exige-se a observância de certas formalidades, em razão das quais o contrato se diz, também, formal. (...) Há grande diferença entre a adoção da forma pública impositivamente e a instituição da forma pública pela convenção, uma vez que esta a erija em requisito de validade do ato (Código Civil, art. 133). A lei exige o instrumento público como da substância do ato nos contratos constitutivos ou translativos de direitos reais sobre imóveis, de valor superior à taxa legal (Código Civil, art. 134). Para estes, a forma pública é determinante da validade do ato, é imposterável."

Ora, em sendo assim, o contrato de "Instrumento Particular de Compra e Venda de Imóveis" celebrado entre a mãe da contribuinte e o Sr. Flávio Lima, embora exista no mundo dos fatos, não tem qualquer validade do ponto de vista jurídico, pelo que não serve para provar o quanto afirmado pela contribuinte.

Por tratar-se de transferência de direito de propriedade, espécie de direito real, sobre imóvel, o ato para ter validade precisa ser realizado mediante escritura pública. Não tendo o documento juntados aos autos cumprido tal requisito, não pode ser utilizado como meio de prova, já que não se reveste das exigências legais.

Ainda que assim não fosse, ou seja, ainda que se dispensasse a existência de escritura pública, para que tivesse validade o instrumento particular celebrado entre a mãe da contribuinte e o vendedor do imóvel necessário seria que

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 11030.000571/98-45
Acórdão nº. : 106-11.787

pelo menos o documento tivesse sido subscrito por duas testemunhas. Ora, como se vê às fls. 73 somente as partes interessadas assinaram o contrato, pelo que, de qualquer maneira, o mesmo não serve como meio de prova nem em relação as partes e muito menos com relação a terceiros, conforme determina o artigo 135 do CC, abaixo transcrito:

"Art. 135. O instrumento particular, feito e assinado ou somente assinado por quem esteja na disposição e administração livre de seus bens, sendo subscrito por duas testemunhas, prova as obrigações convencionais de qualquer valor. Mas os seus efeitos, bem como os da cessão, não se operam a respeito de terceiros, antes de transcrito no Registro Público"

Com relação ao acordo de fls. 75, trata-se também de espécie de contrato onde as partes determinam como será liquidada dívida. Assim, também para este documento aplica-se o quanto disciplinado no dispositivo acima transcrito, razão porque, em não tendo sido o mesmo subscrito por duas testemunhas, também não serve como meio de prova nem perante as partes, nem perante a terceiros.

Ainda que tal acordo fosse aceito como prova, o que não se faz possível sob pena de violação à lei civil, não traz o mesmo qualquer informação quanto ao imóvel adquirido pela contribuinte. A simples indicação à cláusula terceira de que é mantido um contrato de compra e venda estabelecido entre as partes em 30 de janeiro de 1991 não serve para abalisar o quanto alegado pela Recorrente. Para que se desnature o registrado em escritura pública é necessário prova robusta, consistente, que não deixe dúvidas acerca do aduzido, o que não é o caso presente.

Veja-se, inclusive, que no item 3 deste documento as partes referem-se a um contrato celebrado em janeiro de 1991 de compra e venda de "um apartamento". Ora, no documento de fls. 73 celebra-se a venda de 02 apartamentos e duas garagens, pelo que, certamente o acordo de fls. 75 não se refere ao contrato de fls. 73.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 11030.000571/98-45
Acórdão nº. : 106-11.787

As Declarações de Imposto de Renda juntadas também não são suficientes para desfigurar as declarações constantes da Escritura de Compra e Venda de fls. 76/77, porquanto nestas relaciona-se apenas a existência das dívidas, mas não se registra o parcial pagamento ocorrido em 30 de janeiro de 1991 em razão da dação em pagamento de dois apartamentos, o que deveria ter sido declarado na DIRPF relativa ao exercício de 1992.

Assim sendo, deve ser mantida a autuação com relação ao mês de novembro/92 e também dezembro/92, já que, conforme indicado pela própria contribuinte, a procedência de um implica na procedência de outro.

Quanto aos meses de fevereiro e abril do ano de 1992, aduz a contribuinte que o valor encontrado estaria dentro do limite de isenção. Ocorre que, embora o imposto seja devido mês a mês e a apuração seja realizada desta forma, como indicado nas ementas acima transcritas, não há dever de declarar tais valores mensalmente, sendo o imposto pago somente em uma oportunidade, ou seja, quando da entrega da DIRPF. Por essa razão, não há que se falar em limite de isenção se são somados os acréscimos não justificados encontrados em cada mês, para que seja, ao final, encontrado o imposto devido no ano-base.

Além disso, lembre-se que trata-se *in casu* de valores que deveriam ter sido declarados e não o foram, pelo que é dever da autoridade fiscal, por tratar-se de atividade vinculada e obrigatória, art. 142, parágrafo único, do CTN, proceder ao lançamento.

Ante o exposto, conheço do recurso e nego-lhe provimento.

Sala das Sessões - DF, em 21 de março de 2001.


WILFRIDO AUGUSTO MARQUES

41