



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 11060.000781/00-81
Recurso nº. : 129.352
Matéria : IRPF - Ex(s): 1996
Recorrente : ANTÔNIO VILCEU SENNE DOS SANTOS
Recorrida : DRJ em SANTA MARIA - RS
Sessão de : 19 DE ABRIL DE 2002
Acórdão nº. : 106-12.687

PRELIMINAR DE NULIDADE DE PRIMEIRA INSTÂNCIA – sendo o delegado de julgamento a autoridade competente e não ficando caracterizada a ocorrência de cerceamento do direito de defesa, rejeita-se a preliminar de nulidade da decisão de primeira instância.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO- Classifica-se como omissão de rendimentos a variação positiva no patrimônio do contribuinte, sem justificativa em rendimentos tributáveis, não tributáveis ou tributáveis exclusivamente na fonte.

DOAÇÃO - Não se considera justificado o acréscimo patrimonial pela alegação de percepção de doação de valor significativo, quando não formalizada segundo as regras jurídicas pertinentes ou comprovada a efetiva transferência do valor correspondente (Acórdão CSRF nº 01-748/87).

PROVA - A prova da origem do acréscimo patrimonial deve ser adequada ou hábil para o fim a que se destina, isto é, sujeitar-se à forma prevista em lei para a sua produção.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ANTÔNIO VILCEU SENNE DOS SANTOS.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade da decisão de primeira instância e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


TACY NOGUEIRA MARTINS MORAIS
PRESIDENTE

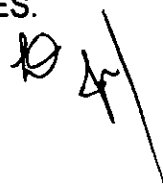

LUIZ ANTONIO DE PAULA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 07 NOV 2002

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 11060.000781/00-81
Acórdão nº : 106-12.687

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, ROMEU BUENO DE CAMARGO, THAISA JANSEN PEREIRA e ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO. Ausentes os Conselheiros EDISON CARLOS FERNANDES e WILFRIDO AUGUSTO MARQUES.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 11060.000781/00-81
Acórdão nº : 106-12.687

Recurso nº. : 129.352
Recorrente : ANTÔNIO VILCEU SENNE DOS SANTOS

RELATÓRIO

Antônio Vilceu Senne dos Santos, já qualificado nos autos, inconformado com a decisão de primeiro grau de fls. 71/75, prolatada pelo Delegado da Receita Federal de Julgamento em Santa Maria - RS, recorre a este Conselho pleiteando a sua reforma, nos termos do recurso voluntário de fls. 82/93.

Contra o contribuinte, acima mencionado, foi lavrado o Auto de Infração do Imposto de Renda Pessoa Física e anexos, fls. 03/10, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 170.268,33, sendo: R\$ 63.804,37 a título de imposto, R\$ 58.610,69 de juros de mora (calculados até 2/04/2000) e R\$ 47.853,27 de multa de ofício (passível de redução – 75%), correspondente ao exercício de 1996, ano-calendário de 1995.

O lançamento foi motivado pela constatação da seguinte irregularidade:

1 – ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO

Omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, onde se verificou excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos declarados/comprovados, cuja infração está capitulada nos artigos 1º, 2º, 3º, e §§, da Lei nº 7.713/88; arts. 1º a 4º, da Lei nº 8.134/90; art. 6º e §§, da Lei nº 8.021/90; arts. 1º a 3º da Lei nº 8.134/90 e arts. 7º e 8º da Lei nº 8.981/95.

Fato Gerador 31/12/1995
Matéria Tributável R\$ 229.791,43

10 4. /

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 11060.000781/00-81
Acórdão nº : 106-12.687

Às fls. 11/62, estão juntados os documentos e demonstrativos produzidos durante o procedimento fiscal.

Em sua peça impugnatória de fls. 64/65, o contribuinte, por intermédio de sua representante legal, apresentou argumentos em sua defesa os quais estão devidamente relatados na r. decisão.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante, a autoridade julgadora "a quo" concluiu pela procedência da ação fiscal (Decisão DRJ/STM Nº 647, de 27/08/2001 – fls. 71/75).

A ementa da decisão da autoridade singular que resumidamente consubstancia os fundamentos da ação fiscal é a seguinte:

*"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF
Ano-calendário: 1995*

Ementa: ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. Quando demonstrado o acréscimo do patrimônio sem cobertura em rendimentos declarados (tributados, não tributados ou tributados exclusivamente na fonte), é permitido presumir a ocorrência do fato gerador do imposto de renda, salvo prova em contrário, a cargo do contribuinte.

DOAÇÃO. Para justificar acréscimo patrimonial, a doação deve ser comprovada através de documento hábil e idôneo.

*PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. Cumpre ao contribuinte instruir a peça impugnatória com todos os documentos em que se fundamentar e que comprovem as alegações de defesa.
Lançamento Procedente."*

Cientificado da decisão de primeira instância ("AR" – fl. 78), o recorrente interpôs, por intermédio de seu procurador (Instrumento fl. 94), tempestivamente (099/11/2001), o recurso voluntário de fls. 82/93, instruído pelos

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 11060.000781/00-81
Acórdão nº : 106-12.687

documentos de fls. 95/100, no qual demonstra sua irresignação contra a decisão supra ementada, argumentando, em apertada síntese, que:

- comenta sobre a decisão, onde na fundamentação o julgador monocrático afasta a declaração prestada por José Carlos Zen, com fundamento no art. 131 do Código Civil;
- assevera o julgador que: "o documento assinado pelo doador gera presunção que é restrita ao doador e ao donatário, não alcançando terceiros, não alcançando o sujeito passivo da obrigação tributária que, com o contribuinte, mantém uma relação jurídica distinta e completamente independente daquela entre o doador e o donatário";
- e ainda, continua o julgador, não é possível aceitar como justificativa para o acréscimo patrimonial uma doação que não ficou comprovada;
- ocorreu na verdade, na espécie, uma permuta de área;
- o casal de Olímpio Riva, então proprietário da fração de terras registrada sob nº 1 da matrícula nº 3.182, do Cartório de Registro de Imóveis de Tupanciretã-RS, no dia 18/08/95, efetuou a transferência de uma fração de terras com extensão de 172 ha 3.288,95 m2 ao recorrente;
- é casado com Marines Zen dos Santos, pelo regime da comunhão universal de bens, sendo esta filha de Osvaldo Zen e de Ártemis Scariot Zen;
- ao mesmo tempo o casal José Carlos Zen, transferiu aos filhos do casal de Olímpio Riva – Rogéria e Anderson Riva, com reserva de usufruto, a fração de terras com extensão de 167 há 2.572,40 m2;
- José Carlos Zen é filho de Osvaldo Zen e de Ártemis Scariot Zen;
- esclarece que as transações são gêmeas, são conjuntas, na verdade única. E, na oportunidade, José Carlos Zen (irmão de sua cônjuge) doou o resultado da venda da área de sua propriedade à sua irmã (Marines);
- da prova, cita trecho da obra de Clóvis Beviláqua, ao tratar do art. 131 do CC;
- menciona jurisprudência pátria, que é sentido inverso do que foi aplicada na r. decisão;
- reforça a tese de que não só prova testemunhal no feito, há muito mais do que isto, existem os contratos, as declarações, enfim, uma seqüência de fatos, que comprovam a existência da permuta;
- é aplicável na espécie o art. 402, I, do CPC;
- afirma que houve profundo cerceamento de defesa ao recorrente, uma vez que afastada a prova testemunhal iria ratificar a totalidade dos fatos;
- cita trecho da obra de Henry Tilbery que trata da presunção, utilizada pela fiscalização;
- inexistente qualquer suposição ou presunção de que a origem do numerário justificativo do acréscimo patrimonial proviesse de fonte

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

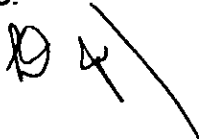
Processo nº : 11060.000781/00-81
Acórdão nº : 106-12.687

diferente do que daquela que aponta a documentação que instrui o fato;

- a indispensabilidade da prova testemunhal requerida, tornará mais transparente a verdade dos fatos e a absoluta impropriedade do auto de infração;
- assim, a decisão, ora recorrida, feriu gravemente o princípio da ampla defesa e do contraditório, hoje constitucionalmente garantidos;
- por isso, requer, preliminarmente, a nulidade da decisão exarada pelo Delegado da Receita Federal de Julgamento em Santa Maria – RS, e no mérito que seja conhecido do recurso e provido para os efeitos de insubsistência do lançamento.

Às fls. 101/107, constam procedimentos administrativos do arrolamento de bens, em substituição ao Depósito Recursal.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 11060.000781/00-81
Acórdão nº : 106-12.687

VOTO

Conselheiro LUIZ ANTONIO DE PAULA, Relator

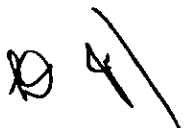
O recurso é tempestivo, na conformidade do prazo estabelecido pelo art. 33 do Decreto nº 70.235 de 06 de março de 1972, tendo sido interposto por parte legítima, razão por que dele tomo conhecimento.

Inicialmente, cabe apreciar a preliminar argüida pelo recorrente, de declarar nula a decisão objeto deste recurso, visto que fere os mais elementares princípios da ampla defesa e do contraditório, uma vez que considerou a indispensabilidade da prova testemunhal requerida.

Não há nenhuma dúvida de que são princípios reguladores do processo administrativo fiscal, entre outros, os que se destacam, ou sejam: contraditório e da ampla defesa, decorrentes do art. 5º, LV da Constituição Federal de 1998.

"aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes;"

Onde o contraditório traduz-se na faculdade da parte de manifestar sua posição sobre fatos ou documentos trazidos ao processo pela outra parte, não há como contestar que não foi facultado ao recorrente manifestar-se. Já no que se refere ao princípio da ampla defesa, recorro ao magistério da Professora Odete Medauar, para quem:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

Processo nº : 11060.000781/00-81
Acórdão nº : 106-12.687

"o termo "defesa", em essência, significa a contestação ou o rebate em favor de si próprio ante condutas, fatos, argumentos, interpretações que possam acarretar prejuízos físicos, materiais ou morais.(...) A Constituição Federal de 1988 alude, não a simples direito de defesa, mas, sim a ampla defesa."(Processualidade no Direito Tributário; 1993, pp. 105-107).

Assim, não há como concordar com o recorrente de que a Administração Tributária não obedeceu aos Princípios Constitucionais do Contraditório e da Ampla Defesa.

A prova testemunhal, normalmente, tem por objetivo esclarecer as características sobre o fato jurídico tributário, mas não é o caso em contenda, uma vez que as provas documentais existentes nos autos eram suficientemente bastantes para considerar provados os fatos.

Assim, fica rejeitada a preliminar de nulidade da decisão.

Superada a preliminar argüida, passo a análise de mérito.

A doação está entre as várias espécies de contratos, no Código Civil Brasileiro, e em especial no art. 1165. O legislador definiu de modo aceitável a doação: é o contrato em que uma pessoa, por liberalidade, transfere do seu patrimônio bens ou vantagens para o de outra, que os aceita.

Nessa definição, cabe destacar os traços característicos da doação, e um deles com certeza é a sua natureza contratual. E, não poderia ser de outra forma, pois reclama intervenção de duas partes: o doador e o donatário, cujas vontades hão de convergir, entrosando-se e completando-se, para que se aperfeiçoe o ato jurídico.

Também aqui cabe ressaltar as formas de doação, que far-se-á por instrumento público ou particular (art. 1168 – CC). E, uma delas é por escritura pública,

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 11060.000781/00-81
Acórdão nº : 106-12.687

se se trata de imóvel de valor superior ao previsto no at. 134, II, do Código Civil, modificado pela Lei nº 7.104, de 20 de junho de 1983, sujeita a registro no Registro Imobiliário (art. 167, da Lei nº 6.015, de 31/12/73).

Consta dos autos a única prova de doação efetuada por José Carlos Zen, o documento de fl. 45, que se refere a uma simples Declaração por ele firmada, em que menciona:

***“...declaro para os devidos fins de direito que o imóvel rural com área de 167,25 ha, a qual constava em meu nome, foi doada ao Sr. ANTONIO VILCEU SENNE DOS SANTOS, o qual permutou a mencionada área com o Sr. OLIMPIO RIVA, os quais por ocasião da transação atribuíram um valor fictício aos imóveis, mas na verdade não houve envolvimento de dinheiro.
...”(grifo meu)***

Pela assertiva da declaração, acima mencionada, conclui-se que foi “doada” uma área de um imóvel rural ao Senhor Antonio Vilceu, disso não há dúvida.

Todavia, aqui começam as contradições. Como já esposado, a transferência da propriedade de imóvel, por doação, será feita com a lavratura de escritura pública e levada ao registro no Cartório de Registro Imobiliário, o que de fato não ocorreu, estando desta forma, não formalizada segundo as regras jurídicas expressas no Código Civil Brasileiro.

Em sua peça recursal, o recorrente vem alegando que:

“3. Ora, o que ocorreu, obviamente, foi que, por parte de José Carlos Zen, houve a doação do resultado da venda da área de sua propriedade à sua irmã, Sra. Marines Zen dos Santos.”(fl. 86)

A “doação do resultado da venda da área”, afirmação do recorrente, corresponde àquela mesma área de 167 ha, que à fl. 45 o Senhor José Carlos Zen havia declarado ter doado o imóvel ao recorrente. Entretanto, consta na Certidão

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 11060.000781/00-81
Acórdão nº : 106-12.687

expedida pelo Cartório às fls. 97/98, cópia juntada pelo contribuinte no recurso voluntário, ter sido esta venda realizada em **28/08/95**.

Segunda contradição, não há como o produto da venda realizada somente em 28/08/95, ter sido doado para o recorrente, que gerou recursos para a aquisição da área de 172 há, em **18/08/95**, sendo que consta do Contrato de Compra e Venda de Imóvel Rural à Vista de fls. 99/100, **que o pagamento foi integralmente pago pelo comprador (recorrente), em moeda corrente nacional, neste ato.**

Quanto à matéria tributável lançada "acréscimo patrimonial a descoberto", cabe destacar algumas considerações. Sem dúvida alguma, 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.

Inicialmente, 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).

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 contenda 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 à verificação da ocorrência do fato gerador, identificação de sua base de cálculo e cálculo posterior do tributo, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível (CTN , art.142).

10 4/

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 11060.000781/00-81
Acórdão nº : 106-12.687

E, segundo o parágrafo único deste artigo, a atividade administrativa do lançamento é vinculada, e obrigatória, que se realizem sempre segundo padrões inteiramente definidos pela lei.

Assim, pode-se 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, se o fisco faz prova, por intermédio 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 apurada no mês em que ocorreu o fato.

Diz a norma legal que trata do assunto:

"Lei nº 7.713/88:

Artigo 1º - Os rendimentos e ganhos de capital percebidos a partir de 1º de janeiro de 1989, por pessoas físicas residentes ou domiciliadas no Brasil, serão tributados pelo Imposto de renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei.

Artigo 2º - O imposto de Renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.

Artigo 3º - O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvando o disposto nos artigos 9º a 14 desta Lei.

§ 1º. Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho, ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais correspondentes aos rendimentos declarados.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 11060.000781/00-81
Acórdão nº : 106-12.687

Lei nº 8.134/90:

Art. 1º - A partir do exercício-financeiro de 1991, os rendimentos e ganhos de capital percebidos por pessoas físicas residentes ou domiciliadas no Brasil serão tributados pelo Imposto de Renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei.

Art. 2º - O Imposto de Renda das pessoas físicas será devido à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, sem prejuízo dos ajuste estabelecido no artigo 11.

Art. 4º - Em relação aos rendimentos percebidos a partir de 1º de janeiro de 1991, o imposto de que trata o artigo 8º da Lei nº 7.713, de 1988:

I – será calculado sobre os rendimentos efetivamente recebidos no mês.

Lei nº 8.021/90:

Art. 6º - O lançamento de ofício, além dos casos já especificados em lei, far-se-á arbitrando os rendimentos com base na renda presumida, mediante utilização dos sinais exteriores de riqueza.

§ 1º - Considera-se sinal exterior de riqueza a realização de gastos incompatível com a renda disponível do contribuinte.

§ 2º - Constitui renda disponível a receita auferida pelo contribuinte, diminuída dos abatimentos e deduções admitidos pela legislação do Imposto de Renda em vigor e do Imposto de Renda pago pelo contribuinte."

Como se depreende da legislação anteriormente citada, o imposto de renda das pessoas físicas será apurado mensalmente, à medida que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, já que com a edição da Lei nº 8.134, de 1990, que introduziu a declaração anual de ajuste para efeito de apuração do imposto devido pelas pessoas físicas, tanto o imposto devido como o saldo do imposto a pagar ou a restituir, passaram a ser determinados anualmente, donde se conclui que o recolhimento mensal passou a ser considerado como antecipação do devido e não como pagamento definitivo.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 11060.000781/00-81
Acórdão nº : 106-12.687

É certo que a Lei nº 7.713, de 1988, determinou a obrigatoriedade da apuração mensal do imposto sobre a renda das pessoas físicas, não importando a origem dos rendimentos nem a natureza jurídica da fonte pagadora, se pessoa jurídica ou física. Como o imposto era apurado mensalmente, as pessoas físicas tinham o dever de cumprir sua obrigação, com base nessa apuração, o que vale dizer, seu fato gerador era mensal.

Desse modo, o imposto devido, a partir do período-base de 1990, passou a ser determinado mediante a aplicação da tabela progressiva sobre a base de cálculo apurada com a inclusão de todos os rendimentos de que trata o art. 10 da Lei nº 8.134, e o saldo a pagar ou a restituir, mediante dedução do imposto retido na fonte ou pago pelo contribuinte pessoa física, mensalmente, quando auferisse rendimentos de outras pessoas físicas.

Relevante observar que a obrigatoriedade do recolhimento mensal nasceu com o advento da Lei nº 7.713, de 1988, que introduziu na legislação do imposto de renda das pessoas físicas o sistema de bases correntes

Inaceitável, como prova de doação, a simples alegação feita pelo contribuinte. A doação deve ser não só comprovada por meio de documentação hábil e idônea da efetiva entrega do bem e lançamento nas respectivas declarações de imposto de renda, como também ser compatível com os rendimentos e disponibilidades financeiras declaradas pelo doador, na respectiva data de entrega do bem.

Constata-se que na Declaração de Ajuste Anual do exercício de 1996 do recorrente, às fls. 11/16, em especial à fl. 14, Quadro 3 – Rendimentos Isentos e Não-Tributáveis não consta na linha 19 qualquer recebimento de Transferências patrimoniais – doações e meações. De forma idêntica, não consta na declaração do “doador”, às fls. 49/56, em especial à fl. 50 – Quadro 06 – Relação de Doações e

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 11060.000781/00-81
Acórdão nº : 106-12.687

Pagamentos efetuados por José Carlos Zen. Desta forma, não há como prosperar a simples alegação do recorrente.

O valor doado somente pode justificar o acréscimo patrimonial a descoberto quando for comprovada a efetiva transferência do numerário e a disponibilidade de recurso. E isso, não consta dos autos.

Sob tais considerações, voto no sentido de rejeitar a preliminar e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões - DF, em 19 de abril de 2002.


LUIZ ANTONIO DE PAULA

