

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 11080/005.594/95-81
RECURSO Nº. : 08.010
MATÉRIA : IRPF - EXS.: 1992 e 1993
RECORRENTE : LUIZ CARLOS PRIEB
RECORRIDA : DRJ - PORTO ALEGRE - RS
SESSÃO DE : 11 DE NOVEMBRO DE 1996
ACÓRDÃO Nº. : 106-08.369

NORMAS PROCESSUAIS - RATEIO MENSAL DE VALORES
- É nulo o lançamento que se embasa em presunções não autorizadas por lei, distribuindo por critérios matemáticos próprios ou por rateios, os componentes do lançamento, tais deduções e saldos de recursos, para adequá-los à regra de incidência mensal. **NULIDADE DO LANÇAMENTO.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por LUIZ CARLOS PRIEB.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, acatar a preliminar de nulidade do lançamento, levantada de ofício, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA
PRESIDENTE


GENÉSIO DESCHAMPS
RELATOR

FORMALIZADO EM: **21 MAR 1997**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: MÁRIO ALBERTINO NUNES, WILFRIDO AUGUSTO MARQUES, HENRIQUE ORLANDO MARCONI e ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS. Ausente os Conselheiros ROMEU BUENO DE CAMARGO e ADONIAS DOS REIS SANTIAGO.

PROCESSO Nº. : 11080/005.594/95-81
ACÓRDÃO Nº. : 106-08.369
RECURSO Nº. : 08.010
RECORRENTE : LUIZ CARLOS PRIEB

RELATÓRIO

LUIZ CARLOS PRIEB, já qualificado neste processo, não se conformando com a decisão de fls. 57 a 61, exarada pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre (RS), da qual tomou ciência, por AR, em 27.11.95, protocolou recurso dirigido a este Colegiado em 22.12.95.

Este processo tem origem na impugnação apresentada pelo ora RECORRENTE contra a Notificação de Lançamento (fls. 28) que lhe foi expedida, relativo a exigência de um crédito tributário apurado em ação fiscal que constatou acréscimo patrimonial a descoberto no exercício de 1993 (ano-base de 1992), conforme contido na “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” (fls. 24 a 27).

Na sua impugnação o RECORRENTE diz não ter praticado qualquer infração às normas da regência do imposto de renda, consistindo o trabalho fiscal flagrante equívoco em decorrência da errônea apreciação dos fatos. Alega, ademais, em resumo, o seguinte:

- a) que pelos informes de rendimentos prestados, sua única fonte de receita foi sempre composta por rendimentos decorrentes de vínculo empregatício, tributados na fonte, e que, em função disto, apenas promovia a declaração de ajuste, sem preocupações acerca de bens, direitos e ônus, que não vislumbrava revestirem-se de substancial importância para a fiscalização e administração tributárias;
- b) que intimado ofereceu todas as informações pertinentes a sua situação patrimonial, inclusive esclarecendo a origem dos recursos que possibilitaram a aquisição de seu patrimônio;

0.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

3

PROCESSO Nº. : 11080/005.594/95-81
ACÓRDÃO Nº. : 106-08.369

- c) que a aquisição do apartamento nº 302, da Rua Antônio Parreiras, 140, não obstante tenha ocorrido em 1992, foi informada na declaração do exercício de 1994, ano em que foi lavrada a escritura;
- d) que os recursos necessários à compra do bem imóvel foram obtidos através da venda de um veículo adquirido em 1990 e de um imóvel residencial adquirido em 1980 e que os recursos dessa última alienação foram direcionados a pagamento de empréstimos particulares obtidos junto a familiares; os recursos remanescentes eram compostos de valores em moeda estrangeira mantidos em guarda particular, fruto de mutações efetuadas ao longo de exercícios anteriores, mormente a partir de 1986;
- e) que o acréscimo patrimonial é elemento de fato que não pode ser mensurado por períodos mensais, fazendo-se necessário o seu dimensionamento em período anual, em vista do princípio constitucional da anualidade do orçamento, citando magistério do inolvidável Prof. Geraldo Ataliba;
- f) que, caso não bastasse a imprestabilidade anômala da forma de tributação adotada, na medida em que se desconsidera o resultado positivo das variações para apuração dos períodos mensais subsequentes, está-se admitindo como válida a tributação por mera presunção, ou seja, a variação patrimonial a descoberto de um determinado mês pode não o sê-lo caso considerados os recursos líquidos apurados em períodos precedentes;
- g) que requer a realização de diligência junto aos registros da Receita Federal, no sentido de se verificar as suas declarações de renda nos exercícios anteriores, para determinação do montante das disponibilidades de recursos;
- h) ser inexigível a atualização monetária do débito pela UFIR criada pela Lei nº 8.383/91, no ano de 1992, face ao princípio da anterioridade que regem as leis tributárias, visto que o diploma legal foi publicado no Diário Oficial da União que somente teve circulação em janeiro de 1992;
- i) que não pode subsistir a penalidade aplicada, por sua impropriedade já que deve levar em consideração a gravidade do dano ou perigo ao erário público, bem como por sua inaplicabilidade em face de seu caráter confiscatório, representando infringência ao princípio constitucional da dosimetria da pena, em conjugação com o da tipicidade cerrada.

Apreciada a impugnação em primeira instância, pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre, restou mantido o ato fiscal. Nas razões de decisão, houve, preliminarmente, rejeição ao pedido de diligência, sob o argumento de que nenhum elemento novo foi trazido aos autos, especialmente nenhuma prova da existência de recursos no início de 1992, que pudessem ser admitidos, à vista das declarações de rendimentos que apresentara. No mérito, a decisão pautou-se no sentido de que:

D.

4

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 11080/005.594/95-81
ACÓRDÃO Nº. : 106-08.369

- a) o RECORRENTE não logrou comprovar a origem dos recursos para a aquisição do imóvel, nem trouxe documentação hábil e idônea para tal fim, não podendo subsistir as suas alegações relativas a empréstimos familiares, venda de bens móveis e a posse de valores em moeda estrangeira;
- b) a venda do imóvel residencial, não altera a situação, já que o numerário, conforme declarado, só foi recebido no ano seguinte.
- c) a inconformidade com a tributação mensal dos rendimentos omitidos não procede, já que ela está baseada na Lei nº 7.713/88 e que constatado os dispêndios com a aquisição do imóvel, incompatíveis com a renda declarada, caracteriza-se a omissão do rendimento no mês em que ocorreu;
- d) não foi levado em conta os saldos positivos dos meses anteriores àqueles em que ocorreram a omissão, porque o contribuinte não apresentou comprovação de disponibilidade financeira, pelo que se entendeu, como renda consumida;
- e) em relação à sua discordância pela utilização da UFIR, como índice de correção monetária, não cabe na esfera administrativa discutir eventuais aspectos de legitimidade ou inconstitucionalidade dos atos legais de regência dos tributos e contribuições, já que a autoridade administrativa não tem competência para tanto. Idêntico entendimento se aplica a respeito das alegações feitas sobre aplicabilidade da multa, esclarecendo que se tivesse sido constatado a ocorrência de fraude a multa teria sido majorada para 300%.

Cientificado dessa decisão o RECORRENTE, em seu recurso, se insurgiu, em argumentos bem expostos, preliminarmente sobre o dever da autoridade administrativa em analisar a questão constitucional por ele invocada, sob pena de violação do inciso LV do art. 5º da Constituição Federal vigente. No mérito repete, em parte, ainda que de forma resumida, os argumentos já apresentados na impugnação para reiterar estar comprovada a origem e a suficiência dos recursos utilizados na compra do imóvel. Diante das razões apresentadas e reiterando os termos do requerimento de abertura do processo, pede a reforma da decisão e o cancelamento do lançamento tributário, bem como a correção pela UFIR face as imperfeições da legislação que apontou.

A Procuradoria da Fazenda Nacional, intimada a se pronunciar sobre o recurso apresentado, manifestou suas contra-razões à fls. 74 a 77, das quais se destacam:

- a) ser indiscutível o lançamento efetuado que tem pleno amparo legal no art. 3º, § 1º, da Lei nº 7.713/88;
- D.

5

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 11080/005.594/95-81
ACÓRDÃO Nº. : 106-08.369

- b) não se pode alegar que a forma de arbitramento adotada é descabida, eis que o art. 6º e seu § 1º da Lei nº 8.021/90, o contempla;
- c) a tributação do imposto de renda das pessoas físicas pode ser apurado mensalmente a teor do art. 2º da Lei nº 7.713/88;
- d) o RECORRENTE não comprovou ter disponibilidades suficientes para cobrir os pagamentos efetuados com a aquisição imóvel, tendo apresentado meras alegações somente;
- e) embora ser sabida a predominante orientação da impossibilidade de se questionar, por via administrativa, a constitucionalidade das leis, deve ser ressaltado que é devida a atualização monetária do débito pela UFIR, no ano de 1992, como já reconhecido em nosso tribunais;
- f) requer seja negado provimento ao recurso voluntário, mantendo-se intacta a decisão recorrida.

É o Relatório.



PROCESSO Nº. : 11080/005.594/95-81
ACÓRDÃO Nº. : 106-08.369

V O T O

CONSELHEIRO GENÉSIO DESCHAMPS, RELATOR

A questão, como já bem enunciada, versa sobre a apuração de acréscimo patrimonial a descoberto não justificada, segundo a Notificação de Lançamento objeto deste processo.

Inicialmente, entendo que uma preliminar de ofício deve ser abordada, à vista de alguns argumentos trazidos pelo RECORRENTE.

Para fins de apuração do acréscimo patrimonial, pelos próprios dispositivos que o amparam, devem ser levados em consideração os rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva, devendo essa apuração seguir critérios e metodologia permitidas dentro do contexto.

De acordo com a “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal”, os valores básicos para a autuação foram extraídos da Declaração de Rendimentos do RECORRENTE. Entretanto tal ato também esclarece que:

1. os valores anuais declarados de Despesas Médicas e Contribuições e Doações, bem como os saldos no Banco Banrisul em 31.12.92 **foram distribuídos ao longo do ano na proporção de 1/12 a cada mês**, sendo que o critério foi adotado pela fiscalização em virtude de o interessado não ter especificado os valores mensais destes itens, embora intimado a fazê-lo.
2. com exceção do 13º Salário, foram glosados todos os demais rendimentos isentos, não tributáveis e de tributação exclusiva na fonte, tanto os declarados quanto os informados na resposta a intimação efetuada, por falta de comprovação.

D.

7

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 11080/005.594/95-81
ACÓRDÃO Nº. : 106-08.369

Ora, apesar de o critério de apuração do imposto devido, no exercício em causa, tenha por base a renda mensal de cada contribuinte, tal critério não autoriza que se façam rateios mensais de rendimentos totais anuais percebidos, nem tampouco de despesas ou encargos dedutíveis ou de saldos de recursos, como foram feitos pelas autoridades fiscalizadoras. Nem tal critério está previsto ou autorizado em lei. Quando muito a lei autoriza o arbitramento, em processo próprio e autônomo.

Aliás a utilização desse critério tem sido repudiado por esse Egrégio Conselho, através de vários julgamentos (Acórdãos nº 104-7.003/89 e 104-7.302/90), cujos Acórdãos, entretanto, não entram em detalhes sobre qual procedimento que deve ser adotado. Eles reputam que não tem embasamento legal a apuração de acréscimo patrimonial com base na divisão da renda líquida anual em 12 parcelas mensais.

No caso concreto, o critério de rateio na forma exposta foi adotado sob o pressuposto de que o RECORRENTE não ter especificado os valores mensais dos itens tomados como base apesar de ter sido intimado a fazê-lo.

Ora, no caso das despesas médicas e das contribuições e doações se não foram especificadas pelo contribuinte, também no processo não há qualquer comprovação de sua efetivação. Em razão desses fatos, conseqüentemente, além de não ser procedido o rateio, por falta de amparo legal, o que deveria ter ocorrido seria a glosa de tais deduções por falta de comprovação, como foi feito com relação aos rendimentos isentos ou não tributáveis.

O mesmo ocorre com os saldos bancários que, no mínimo, deveriam ser desconsiderados e não rateados.

D.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

8

PROCESSO Nº. : 11080/005.594/95-81
ACÓRDÃO Nº. : 106-08.369

E o procedimento recomendado, para ambos os casos, não mais pode ser feito agora, pois representaria um agravamento da exigência, e este Colegiado não pode assim proceder ou determinar a alteração do lançamento, já que não tem competência para assim agir.

Assim, só isto já torna nulo o lançamento.

De outra parte, o RECORRENTE alega, ainda, em sua peça vestibular ter havido a desconsideração, na apuração do acréscimo patrimonial, de saldos positivos havidos em determinados meses, a ele favoráveis que deveriam ser computados nos meses seguintes.

Tem razão o RECORRENTE. O procedimento acima mencionado, adotado pela fiscalização é equivocado. Esse fato, inclusive já foi reconhecido pela própria Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis (SC), no julgamento havido no processo nº 10983/000.632/95-54 (do qual resultou o Recurso nº 06.944 e o Acórdão nº 106-07.945), do qual fui relator e adotei integralmente na ocasião. Na parte que foi julgada favorável ao contribuinte, em primeira instância, estava exatamente a matéria idêntica a aqui tratada e que mereceu, na oportunidade o seguinte pronunciamento do julgador de 1ª instância:

Relevante esclarecer que o procedimento da fiscalização no sentido de desconsiderar o saldo de recursos verificado num dado mês para fins de justificar acréscimos patrimoniais ocorridos em meses subsequentes, dentro do mesmo ano-base, está incorreto. Inexiste norma legal exigindo que toda e qualquer movimentação financeira ocorra através de instituições bancárias, única forma de comprovar o destino do numerário em poder do contribuinte. Inexistindo norma legal, conclui-se que a exigência fiscal contraria o princípio da legalidade, consagrado pelo art. 5º, II da constituição Federal (“Ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei”).

D.

PROCESSO Nº. : 11080/005.594/95-81
ACÓRDÃO Nº. : 106-08.369

Assim, verifica-se a arbitrariedade do procedimento de considerar consumidas no período as sobras de recursos verificados em determinados meses. *Ab initio*, cumpre observar que a existência de sobra de recursos em determinados meses é indiscutível. O excedente de recursos foi efetivamente comprovado pela própria autoridade fiscal, que com muito zelo elaborou os demonstrativos mensais de apuração da variação patrimonial (fls. 322/334)

Deve-se, pois, no tocante a este tema, considerar improcedente o lançamento, aceitando-se as sobras de recursos verificados num dado mês para justificar dispêndios ocorridos em meses subseqüentes, dentro de um mesmo ano-base.

Os saldos por ventura remanescentes ao final de cada ano-base, contudo, somente se transferem para o ano-base posterior caso sejam incluídos na respectiva declaração anual de bens e direitos, e devidamente comprovados, a critério da autoridade fiscal, conforme estabelecido no art. 51 da Lei nº 4.069/62, abaixo transcrito:

“Art. 51 - Como parte integrante da declaração de rendimento a pessoa física apresentará relação pormenorizada, segundo modelo oficial, dos bens imóveis e móveis que no país ou no estrangeiro constituem o seu patrimônio e dos seus dependentes, no ano-base.

§ 1º - A autoridade fiscal poderá exigir do contribuinte os esclarecimentos que julgar necessários acerca da origem dos recursos e do destino dos dispêndios ou aplicações, sempre que as alterações declaradas importarem em aumento ou diminuição do patrimônio.”

Assim, fica plenamente evidenciado que devem ser considerados os saldos ou sobras de recursos de um mês para outro, dentro do mesmo período-base ou ano-calendário. Mas não se transferem para os períodos anuais seguintes, exceto quanto aos saldos informados na declaração de bens que constam das declarações de rendimentos ou de ajuste.

○

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

10

PROCESSO Nº. : 11080/005.594/95-81
ACÓRDÃO Nº. : 106-08.369

Portanto, os cálculos deveriam ser refeitos para considerar estes aspectos, além daqueles a distribuição feita à base de 1/12 dos encargos dedutíveis e dos saldos dos depósitos bancários como parcelas de recursos disponíveis, à vista do que foi definido anteriormente, para apuração final dos efetivos acréscimos patrimoniais a descoberto.

Em conclusão todos esses elementos acima expostos, conduzem a uma alteração na estrutura do lançamento, o que não é atribuição deste Colegiado. Para corroborar este pensamento, basta se ver a ementa do Acórdão nº 106-08.022, de 10 de junho de 1996, desta Câmara, julgando o Recurso nº 06.376, que assim prescreve:

“NORMAS PROCESSUAIS - NULIDADE DO LANÇAMENTO - É nulo o lançamento que se embasa em presunções não autorizadas por lei, distribuindo, por critérios matemáticos próprios, os componentes do lançamento, tais como rendimentos, retenção na fonte e variação patrimonial, para adequá-los à regra de incidência mensal.

Do Acórdão em comento, cujo voto vencedor é de lavra do Eminentíssimo Conselheiro Mário Albertino Nunes, que soube apreciar a questão com muita propriedade, vale a pena transcrever o que diz sobre a mesma:

“35. Inusitadamente, outro cálculo viria a ser apresentado pelo d. Conselheiro relator, quando a partir do item 27 de seu brilhante voto, resolve questionar os critérios do lançamento. Ora, como tais critérios foram fundamentais para que se chegasse ao resultado notificado ao contribuinte, questionados os critérios, ficam, também, questionados os resultados. E na tentativa de salvar o lançamento, reveste-se o julgador de revisor, refazendo-o. Ocorre que não é da atribuição deste Colegiado rever ou refazer lançamentos. Cabe - isto sim - julgá-los, ouvindo uma e outra partes envolvidas no processo. A necessidade que o d. Conselheiro relator teve de refazer o lançamento é a melhor evidência de que o mesmo não estava correto. E se não está correto, não pode prevalecer, devendo - se for o caso - ser refeito, por quem de direito.

○

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

11

PROCESSO Nº. : 11080/005.594/95-81
ACÓRDÃO Nº. : 106-08.369

36. Por este motivo - incorreção do lançamento, como demonstrado no r. voto do Conselheiro relator - e não pelos motivos alegados pela defesa e, nem tampouco, pelos que sugeriu o d. representante da Fazenda Nacional, junto a esta Câmara, entendo que deve ser declarada a nulidade do lançamento.”

É mais do que evidente que, tendo-se por válido o argüido pelo RECORRENTE no que diz respeito a distribuição mensal efetuada, relativa às deduções e saldos bancários, bem como a consideração dos saldos mensais positivos para o meses seguintes, invalida-se o lançamento como um todo, pela repercussão de seus valores, no que se refere aos acréscimos patrimoniais.

Por isso, em preliminar, tenho por nulo o lançamento.

Assim, por todo o exposto e por tudo o mais que do processo consta, conheço do recurso, por tempestivo e apresentado na forma da lei, e, em preliminar, voto pela nulidade do lançamento, ressalvando que a autoridade lançadora competente, se for possível, poderá proceder novo exame dos fatos, à luz das disposições do art. 142 e seu parágrafo único, do Código Tributário Nacional, observadas, ainda, as disposições contidas no § 3º do art. 951, do RIR/94 e o prazo decadencial.

Sala das Sessões - DF, em 11 de novembro de 1996


GENÉSIO DESCHAMPS