



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

Processo nº. : 11080.008315/93-60
Recurso nº. : 12.399
Matéria: : IRPF - EXS.: 1990 a 1992
Recorrente : SÔNIA HERRMANN
Recorrida : DRJ em PORTO ALEGRE - RS
Sessão de : 17 DE MARÇO DE 1998
Acórdão nº. : 102-42.765

IRPF - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO – Constituem rendimento bruto sujeito ao imposto de renda, as quantias correspondentes ao acréscimo patrimonial no mês, quando esse acréscimo não for justificado pelos rendimentos tributáveis, por rendimentos não tributáveis ou por rendimentos tributados exclusivamente na fonte.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO – Reduz-se o percentual da multa aplicada para 75% (Ato Declaratório Normativo – CST 01/97).

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS – Incabível a exigência de multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos quando, no respectivo exercício, foi aplicada multa específica por lançamento de ofício.

TRD - Exclue-se da exigência tributária a parcela à variação da TRD, a título de juros, no período de fevereiro a julho de 1991.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SÔNIA HERRMANN.

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 11080.008315/93-60

Acórdão nº. : 102-42.765


ANTONIO DE FREITAS DUTRA
PRESIDENTE


SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO
RELATORA

FORMALIZADO EM: 15 MAI 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros URSULA HANSEN, VALMIR SANDRI, JOSÉ CLÓVIS ALVES, MARIA GORETTI AZEVEDO ALVES DOS SANTOS e FRANCISCO DE PAULA CORRÊA CARNEIRO GIFFONI. Ausente, justificadamente, a Conselheira CLÁUDIA BRITO LEAL IVO.



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

Processo nº : 11080.008315/93-60
Acórdão nº : 102-42.765
Recurso nº : 12.399
Recorrente : SÔNIA HERRMANN

RELATÓRIO

SÔNIA HERRMANN, inscrita no Cadastro de Pessoas Físicas - MF sob nº 346.199.250-04, inconformada com a decisão em primeira instância, na guarda do prazo regulamentar, apresenta recurso objetivando a reforma da mesma.

Nos termos da Notificação de Lançamento de fls. 109, exige-se da contribuinte um crédito tributário total equivalente a 44.387,51 UFIR.

As irregularidades apuradas estão registradas às fls. 97/99, no demonstrativo de "Descrição dos fatos e Enquadramento Legal" e podem assim serem resumidas:

1 - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO revelada pelas aquisições dos seguintes bens: a) apartamento 602 na Av. Independência, nº 56, em 14/02/90 no valor de Cr\$ 1.000.000,00; b) conjunto 410 na Av. Alberto Bins, nº 362 em 30/10/90 no valor de Cr\$ 1.000.000,00; c) veículo Kadett Turim , ano de 1990 em 09/07/90 no valor de Cr\$ 1.200.000,00; d) casa na Rua da Liberdade em Canela (RS) em 01/07/91 no valor de Cr\$ 20.300.000,00;

2 - OMISSÃO DE GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS com relação aos lucros apurados na venda dos seguintes imóveis: a) apartamento nº 23, situado na rua Pelotas, nº 443 em 20/04/89 (valor apurado NCz\$ 1.349,00); b) apartamento nº 108 situado na rua Santo Antônio, 581 em 03/09/90 (valor apurado Cz\$ 544.141,00).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 11080.008315/93-60

Acórdão nº. : 102-42.765

O enquadramento legal está assim consignado: art. 1º a 3º e parágrafos do art. 8º, art. 16 a 21 da Lei nº 7.713/88, art. 1º a 4º da Lei 8.134/90, e art. 6º e parágrafos da Lei nº 8.021/90.

Foram juntados aos autos documentos de fls. 01/96 que respaldam o lançamento efetuado.

Inconformada apresentou sua defesa, juntada às fls. 112/119, instruída pelos documentos de fls. 120/123, impugnando parcialmente o crédito tributário notificado.

A autoridade julgadora "a quo" manteve a ação fiscal em decisão de fls. 125/135, assim ementada:

"IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA

REVISÃO DO LANÇAMENTO.

- *Mantém-se a utilização da TRD como juros de mora, por expressa previsão legal de sua aplicação no período lançado.*
- *Multa de ofício de 100% sobre o valor do imposto não recolhido, é devida desde agosto de 1991, por determinação do art. 4º, inciso I, da MP 298 de 29/07/91, validado pela Lei nº 8.218/91.*
- *A tributação de variação patrimonial e sinais exteriores de riqueza tem sua validade suportada pela legislação que embasa o lançamento, sendo perfeitamente aplicável.*
- *A multa por atraso ou falta de entrega da declaração cominada é calculada sobre o valor do imposto devido, sendo este determinado a partir da base de cálculo anual."*

Cientificada em 20/01/97, tempestivamente, apresenta o recurso de fls. 142/154, onde, após narrar os fatos, registrou as razões a seguir sumariadas:



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

Processo nº. : 11080.008315/93-60

Acórdão nº. : 102-42.765

Preliminarmente:

- a) exclusão do montante de juros moratórios equivalentes à variação acumulada da TRD no período de fevereiro a dezembro de 1991;
- b) quanto a multa de 100% incidente sobre o fato gerador ocorrido em julho de 1991 requer a aplicação do disposto no art. 728,II do RIR/80, para o fim de ser reduzida a multa;
- c) o acréscimo patrimonial a descoberto deveria ser apurado anualmente no final de cada ano-base, jamais, portanto, mensalmente como foi feito. Nesse sentido são os Acórdãos CSRF/01-114/91 e 102-18.843/82.

QUANTO AO MÉRITO:

- a vigente Constituição, assim como as que a precederam, não autoriza a instituição ou exigência de imposto de renda sobre ficções, rendas ou proventos inexistentes e/ou imaginários, podendo a contestação de situação indiciária de renda somente ensejar o correspondente lançamento tributário, quando integralmente caracterizadas e comprovadas a materialidade e a verdadeira existência da renda denunciada por supostos indícios que tenham levado a presunção;

- no Direito Brasileiro vigente, a presunção de renda não constitui fonte válida de obrigação tributária, pois a definição constitucional do imposto sobre a renda, ratificada pelo disposto no art. 43 do Código Tributário Nacional, em perfeita consonância com o disposto no art. 146,III, da CF/88, refere-se a "rendas e proventos de qualquer natureza", expressões que possuem o seu significado restrito a rendas



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

Processo nº. : 11080.008315/93-60

Acórdão nº. : 102-42.765

e proventos reais, efetivos e verdadeiros, não abrangendo os hipotéticos, supostos ou presumidos.

Com relação a multa por atraso da declaração de rendimentos, afirma que: inexistindo imposto de renda devido nos correspondentes anos-base, caberia, quando muito a aplicação/ exigência de mera penalidade regulamentar e não, portanto, tal incidência fundamentada em percentual sobre o assim suposto/presumido imposto devido em cada um dos anos-base em questão.

Quanto a multa de ofício, solicita a aplicação do contido no Ato Declaratório Normativo CST nº 01, de 07/01/97 no sentido de ter seu percentual reduzido para 75%.

Foi juntada às fls. 156 as contra-razões do Procurador da Fazenda Nacional.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 11080.008315/93-60

Acórdão nº : 102-42.765

VOTO

Conselheira SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, Relatora

O recurso é tempestivo, dele tomo conhecimento.

De início esclareço que as preliminares argüidas pela defesa são questão de mérito e como tal as analisarei.

Para maior clareza examino os argumentos esposados pela contribuinte na mesma seqüência registrada no recurso.

I - Aplicação da TRD a título de juros de mora, adoto o posicionamento da Câmara Superior de Recursos Fiscais manifestado no Acórdão CSRF/01.1.773 de 17/10/94, com decisão unânime, no sentido de que por força do disposto no art. 101 do C.T.N e no § 4º do art. 1º da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, a Taxa Referencial Diária - TRD só pode ser cobrada, como juros de mora, a partir do mês de agosto de 1991, com a entrada em vigor a Lei nº 8.218/91.

II – REDUÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO APLICADA – sigo a orientação contida no Ato Declaratório Normativo COSIT nº 01/97 que declara, item I: *“as multas de ofício e de mora a que se referem os arts. 44 e 61 da Lei nº 9.430/96, respectivamente, aplicam-se retroativamente aos atos ou fatos pretéritos não definitivamente julgados e aos pagamentos de débitos para com a União efetuados a partir de 1º de janeiro de 1997, independentemente da data da ocorrência do fato gerador”*, o percentual da multa aplicada deverá ser reduzido para 75%.

III - APURAÇÃO MENSAL DO ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 11080.008315/93-60

Acórdão nº. : 102-42.765

MOMENTO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR DO IMPOSTO,
transcrevo a seguir os dispositivos legais aplicáveis à matéria:

A Lei nº 5.172, de 25/10/66 C.T.N., definiu o fato gerador como:

*“Art.43 - O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como **fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:***

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.” (grifei)

“Art. 114. Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente a sua ocorrência.

*“Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a **verificar a ocorrência do fato gerador** da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade.”*
(grifei).

A Lei nº 7.713/88, indicou o “momento” em que considera-se ocorrido o fato gerador:

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

“Art. 3º - O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14º 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 não correspondentes aos rendimentos declarados.***



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 11080.008315/93-60

Acórdão nº. : 102-42.765

§ 4º - A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título." (grifei)

"Art. 8º - Fica sujeita ao pagamento do imposto de renda, calculado de acordo com o disposto no art. 25 desta Lei, a pessoa física que receber de outra pessoa física, ou de fontes situadas no exterior, rendimentos e ganhos de capital que não tenham sido tributados na fonte, no País." (grifei)

Os dispositivos copiados acima são claros ao definir que o FATO GERADOR DO IMPOSTO ocorre no momento do recebimento do rendimento, considerando-se como tal a entrega de recursos pela fonte pagadora. **Ora se essa é a regra, para a hipótese de rendimento omitido não poderia ser diferente.**

Admitir-se a possibilidade absurda de que o acréscimo patrimonial a descoberto só pudesse ser apurado anualmente, estaríamos diante de uma "injustiça tributária", pois o contribuinte correto, cumpridor de suas obrigações tributárias, ao receber seus honorários no mês março fica obrigado a recolher o imposto devido até o último dia útil do mês de abril, e, por sua vez, o contribuinte que omitiu rendimentos auferidos no mesmo mês só estaria obrigado a pagar o respectivo imposto e acréscimos legais a partir do janeiro do ano seguinte.

Necessário se faz a ressalva de que o ACRÉSCIMO PATRIMONIAL NÃO JUSTIFICADO revela RENDIMENTO OMITIDO, que no caso sob enfoque fica provado pelos documentos e demonstrativos juntados nos autos às fls. 07/107.

O interessante é a defesa argumentar que a tributação fundou-se em ficções e/ou presunções, porque ficou suficientemente demonstrado nos autos que a contribuinte teve rendas para adquirir, nos anos de 1990 e 1991, os bens relacionados às fls. 97 e desde o exercício de 1988 deixou de apresentar a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 11080.008315/93-60

Acórdão nº. : 102-42.765

declaração de rendimentos anual, portanto, desde então deixou de cumprir a obrigação de pagar os impostos devidos.

Registro, como já bem o fez, a autoridade julgadora "a quo" de que: "se não fosse suficiente a existência de tal variação patrimonial, a Lei 8.021/90 permitiria a apuração de imposto de renda devido aos gastos nas aquisições de tais bens, pois estes gastos se enquadrariam na definição do art. 6, § 1º, que define:

"Art. 6º - O lançamento de ofício, além dos casos já especificados em lei, far-se-á arbitrando-se 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 incompatíveis com a renda disponível do contribuinte." (grifei)

Ao afirmar de maneira leviana que o lançamento, aqui discutido, fundou-se em "DEPÓSITO BANCÁRIO", a contribuinte demonstra não ter analisado com o necessário cuidado os elementos que compõe os autos, em especial o doc. anexado às fls. 07/08, pois não existem nos autos nem ao menos cópias de extratos bancários.

O lançamento de ofício, no caso em pauta, está perfeitamente autorizado pelos seguintes dispositivos legais, consolidados no Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto 85.450/80:

"Art. 676 O lançamento será efetuado de ofício quando o sujeito passivo (Decretos-lei n.ºs 5.844/43, art. 77, 1.967/82, art. 16, 1968/82, art. 7º, e 2.065/83, art. 7º, § 1º, e Leis n.ºs 2.862/56, art. 28, 5.172/66, art. 149, e 8.541/92, arts 40 e 43):

I - não apresentar declaração de rendimentos;

II - deixar de atender ao pedido de esclarecimentos que lhe for dirigido, recusar-se a prestá-los ou não os prestar satisfatoriamente;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 11080.008315/93-60

Acórdão nº. : 102-42.765

III - fizer declaração inexata, considerando-se como tal a que contiver ou omitir, inclusive em relação a incentivos fiscais, qualquer elemento que implique em redução do imposto a pagar ou restituições indevida).” (grifei)

“Art.678- Far-se-á o lançamento de ofício (Decreto-lei nº 5.884/43, art. 79):

I – arbitrando os rendimentos mediante os elementos de que se dispuser, nos casos de falta de declaração;

II - abandonando as parcelas que não tiverem sido esclarecidas e fixando os rendimentos tributáveis de acordo com as informações de que se dispuser, quando os esclarecimentos deixarem de ser prestados, forem recusados ou não forem satisfatórios;

III - computando as importâncias não declaradas, ou arbitrando o rendimento tributável de acordo com os elementos de que se dispuser nos casos de declaração inexata.

§ 1º O lançamento de ofício, além das hipóteses previstas neste artigo, poderá ser feito, também arbitrando-se os rendimentos com base na renda presumida, através da utilização dos sinais exteriores de riqueza que evidenciem a renda auferida ou consumida pelo contribuinte (Lei nº 4.729/65, art. 9º).” (destaquei)

Por último, quanto a multa por atraso na entrega da declaração registrada na notificação de lançamento (fls.109) por falta de melhores explicações nos demonstrativos de fls.100/109 das regras para sua aplicação, apenas registro que sobre a matéria já existe jurisprudência administrativa firmada no sentido de que ela não é devida no exercício que estiver sendo exigida multa de ofício:

Exemplos disso, são as seguintes ementas:

“- LANÇAMENTO DE OFÍCIO - a entrega da declaração, posterior ao início de procedimento fiscal suprime a espontaneidade do sujeito passivo e enseja lançamento de ofício com a multa de 50% sobre a totalidade do imposto devido, o que afasta a aplicação simultânea da multa de 1% ao mês ou fração, prevista no artigo 17 do DL 1.967/82 (Ac. 1º CC 101-88.598/94 – DO 16/02/96).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 11080.008315/93-60

Acórdão nº. : 102-42.765

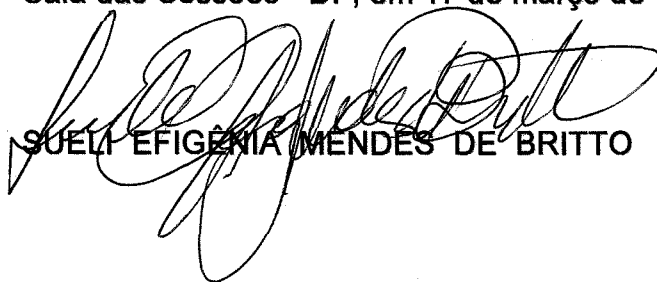
PROCEDIMENTO FISCAL – A entrega da Declaração, posterior ao início de procedimento fiscal relativo ao mesmo período que vise a entrega da Declaração ou a sua comprovação, suprime a espontaneidade do sujeito passivo e enseja lançamento de ofício com multa de 50% sobre a totalidade do imposto devido (Ac. 1º CC 103-9.851/89 – DO 24/07/90), o que afasta a aplicação simultânea da multa de 1% ao mês ou fração, prevista no artigo 17 do Decreto-lei 1.967/82 (Ac. 101-89.713/96 – DO 05/11/96).

LANÇAMENTO DE OFÍCIO – A multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos tem incidência sobre o valor do imposto de renda registrado no formulário utilizado para declarar os rendimentos. Incabível tal penalidade sobre o tributo apurado através de lançamento “ex officio, sobre o qual há previsão de incidência de penalidade específica (Ac. 1º CC 101-88.328/95 – DO 13/02/96).”

*Isto posto Voto no sentido de conhecer o recurso, por tempestivo, e no mérito dar-lhe provimento parcial **reduzindo** o percentual aplicado no cálculo da multa de ofício de 100% para 75% e **excluindo** da exigência tributária as parcelas referente:*

a) aplicação da TRD como juros no período que medeia a vigência da Lei nº8.177/91 e da Lei nº 8.218/91, período de fevereiro a julho de 1991; b) multa por atraso na entrega da declaração nos exercícios que foram aplicadas multa de ofício.

Sala das Sessões - DF, em 17 de março de 1998.


SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO