



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 11543.006798/99-78
Recurso nº. : 132.084
Matéria : IRPF - Ex(s): 1996 a 1998
Recorrente : WILSON WANDERLEY SOARES ROSEMBERG
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ no RIO DE JANEIRO – RJ II
Sessão de : 05 DE DEZEMBRO DE 2002
Acórdão nº. : 106-13.102

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - São tributáveis os valores relativos ao acréscimo patrimonial, quando não justificados pelos rendimentos tributáveis, isentos/não-tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva.

SALDOS ANUAIS. TRANSFERÊNCIA – Não comprovado pelo contribuinte, a existência de recursos financeiros no final do ano-calendário anterior, e não estando os mesmos constantes em sua Declaração de Ajuste Anual, não há como efetuar a transferência de recursos de um ano-calendário para o ano seguinte.

MULTA QUALIFICADA - FRAUDE - Não comprovado o intuito doloso do contribuinte, com o propósito exclusivo de usufruir vantagem traduzida pela redução do montante do imposto devido na tributação de sua pessoa física, incabível é a aplicação da multa qualificada, tipificada no art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430, de 1996.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por WILSON WANDERLEY SOARES ROSEMBERG.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, nos termos do voto do Relator. Vencidos os Conselheiros Edison Carlos Fernandes e Wilfrido Augusto Marques.


ZUELTON FURTADO
PRESIDENTE


LUIZ ANTONIO DE PAULA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 06 FEV 2003

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

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 11543.006798/99-78
Acórdão nº : 106-13.102

Recurso nº. : 132.084
Recorrente : WILSON WANDERLEY SOARES ROSEMBERG

RELATÓRIO

Wilson Wanderley Soares Rosemberg, já qualificado nos autos, inconformado com a decisão de primeiro grau de fls. 332/348, prolatada pelos Membros da 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro – II, recorre a este Conselho pleiteando a sua reforma, nos termos do recurso voluntário de fls. 359/368.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado em 23/09/1999, o Auto de Infração – Imposto de Renda Pessoa Física de fls. 297/298 e seus anexos de fls. 299/303, com ciência pessoal, em 04/10/1999, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 65.257,80, sendo: R\$ 20.031,28 de imposto, R\$ 14.352,93 de juros de mora (calculados até 31/08/1999) e R\$ 30.046,91 de multa de ofício (150%) e R\$ 826,68 de multa exigida isoladamente, relativo aos exercícios de 1996, 1997 e 1998, anos-calendário de 1995, 1996 e 1997, respectivamente.

Da ação fiscal resultou a constatação das seguintes irregularidades:

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, conforme demonstrado nas planilhas e demonstrativos às fls. 263/274, com descrição no Termo de Constatação e Verificação Fiscal Final às fls. 275/296, que fazem partes indissociáveis do Auto de Infração.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 11543.006798/99-78
Acórdão nº : 106-13.102

Infração capitulada nos artigos 1º, 2º 3º e §§ da Lei nº 7.713/88; arts. 1º e 2º da Lei nº 8.134/90; art. 7º e 8º, da Lei nº 8.981/95 e art. 3º e 11 da Lei nº 9.250/95.

2) DEMAIS INFRAÇÕES SUJEITAS A MULTAS ISOLADAS

FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPF A TÍTULO DE CARNÊ-LEÃO.

Falta de recolhimento do Imposto de Renda da Pessoa Física devido a título de carnê-leão, apurada conforme ITEM 4 do Termo de Constatação e Verificação Fiscal Final às fls. 275/296, parte integrante do Auto de Infração.

Infração capitulada no Artigo 8º da Lei nº 7.713/88; arts. 44, § 1º, inciso III, da Lei nº 9.430/96.

O Auditor Fiscal atuante esclareceu, ainda, por intermédio do Termo de Constatação e Verificação Fiscal Final de fls. 275/296, entre outros, os seguintes aspectos:

- o início da ação fiscal contra o contribuinte se deu pela averiguação da omissão de informações relativas aos bens e direitos no quadro próprio das Declarações de Ajuste Anual de Imposto de Renda Pessoa Física, relativas aos exercícios de 1996 a 1999, anos-calendário 1995 a 1998, motivado pela seleção interna de contribuintes;
- cientificado do início da ação fiscal em 08/06/99 ("AR" – fl. 28), com pedido de prorrogação de prazo para atendimento aos esclarecimentos solicitados na Intimação SEFIS/Grupo 017/Nº 087-00/99, de 26/05/99 (fls. 26/27);
- para subsidiar a ação fiscal foram procedidas diligências e intimações para terceiros: a) Secretaria de Estado da Administração - Recursos Humanos – SEAR – Intimação SEFIS/Grupo017/nº 113-00/99, de 12/07/99, fl. 225, respondido às fls. 226/237 que os pagamentos efetuados ao autuado, decorreram do trabalho assalariado; b) José

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 11543.006798/99-78
Acórdão nº : 106-13.102

Custódio Carreta, Intimação SEFIS/Grupo017/Nº 137-00/99, de 25/08/99, à fl. 259, declarou pessoalmente a fiscalização, em 31/08/99, Termo de Depoimento e Constatação às fls. 261/262, que recebera R\$ 6.000,00 do autuado em quatro ou cinco parcelas, pela alienação dos direitos relativo ao contrato de promessa de compra e venda do apartamento 102 do Ed. Residencial Portland. A construção do apartamento estava sob a responsabilidade da Construtora Garante Ltda;

- infrações Apuradas: Acréscimo Patrimonial a Descoberto, nos anos-calendário de 1995 a 1997, e dadas as circunstâncias e fatos levantados, qualificou-se a multa de ofício, vez que omitiu totalmente as informações acerca de seus bens, encobrindo a composição de seu patrimônio. Em decorrência do imposto de renda, apurada em função da variação patrimonial a descoberto em 1997, exigiu-se a multa isolada descrita no item 4;
- o procedimento de apuração da variação patrimonial a descoberto, baseou-se no cômputo mensal de recursos/origens e dispêndios/aplicações. Antes da lavratura do auto de infração, e com a finalidade de assegurar ao fiscalizado o direito de defesa, lavrou-se o Termo de Constatação e Intimação Fiscal às fls. 248/251, onde consolidou alguns erros(de critério e de apropriação) constantes nas planilhas apresentadas pelo contribuinte;
- demonstrou todos os recursos/origens e dispêndios/aplicações, tendo sido apurado variação patrimonial a descoberto nos seguintes períodos: de fevereiro a dezembro de 1995; maio a julho e dezembro de 1996 e abril de 1997, conforme Quadro do Resumo Geral;
- citou jurisprudência acerca da matéria levantada – variação patrimonial;
- para justificar a qualificação da multa de ofício, descreveu: *“Em função dos fatos descritos nos itens anteriores, e considerando sobretudo e muito principalmente a intenção fraudulenta do contribuinte em reduzir o imposto devido, através de omissões, que se refletiram pela falta de*

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 11543.006798/99-78
Acórdão nº : 106-13.102

prestações de informações em suas declarações de imposto de renda, como se constata pela análise cruzada dos documentos com as Declarações de Bens, exacerbou-se da multa de 75% para 150%, relativamente à tributação da variação patrimonial a descoberto."

-aplicação da multa isolada – a partir da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, adicionalmente, o tratamento dispensado a tributação de rendimentos presumivelmente omitidos, apurados em função da variação patrimonial a descoberta, obriga ao pagamento mensal obrigatório (carnê-leão), como disposto no Decreto 1.041, de 11/01/1994, para fatos geradores à partir de 1997;

Irresignado com o lançamento, o autuado, por intermédio de sua procuradora (Instrumento de fl. 319), apresentou tempestivamente em 03/11/1999, a sua peça impugnatória de fls. 308/318, cujos argumentos estão devidamente relatados às fls. 334/339 do r. Acórdão..

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante, os Membros da 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro – II concluíram pela procedência parcial da ação fiscal e pela manutenção parcial do crédito tributário, tendo concluído que:

" 47. Desta maneira, fica demonstrado que não cabe a exigência da multa isolada prevista pelo art. 44, § 1º, inciso III da Lei nº 9.430/1996 sobre lançamento referente a acréscimo patrimonial a descoberto, devendo assim ser cancelada.

48. À vista do exposto, voto no sentido de que seja julgado procedente em parte o lançamento constante do Auto de Infração de fls. 297/303, para:

48-I – alterar o acréscimo patrimonial a descoberto apurado no mês de abril do ano-calendário 1997 de R\$ 5.669,03 para R\$ 3.703,62, 48-II – exonerar a cobrança da multa isolada sobre o recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão), no valor de R\$ 826,68"

Refeitos os cálculos, que estão devidamente demonstrados às fls. 347/348, restou ainda o saldo remanescente de R\$ 19.736,62 referente ao imposto

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 11543.006798/99-78
Acórdão nº : 106-13.102

devido nos anos-calendário de 1995, 1996 e 1997 e multa de ofício no valor de R\$ 29.604,93, de 150%, acrescido dos encargos de lei.

As ementas que consubstanciam a decisão da autoridade de 1º grau são as seguintes:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF.

Ano-calendário: 1996, 1997, 1998.

Ementa: ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

Sujeita-se à tributação a variação patrimonial apurada, incompatível com os rendimentos declarados, tributáveis, isentos e não tributáveis, ou tributados exclusivamente na fonte, por caracterizar omissão de rendimentos.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

Aplica-se, nos casos de lançamento de ofício, a multa de 150%(cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou diferença do tributo quando for constatado evidente intuito de fraude.

MULTA ISOLADA SOBRE O ACRÉSCIMO PATRIMONIAL – RETROATIVIDADE BENIGNA.

O art. 106 do CTN, integrante do capítulo III, que trata da aplicação da legislação tributária, prevê, em seu inciso II, letra “c”, a retroatividade benigna da lei para fato não definitivamente julgado quando lhe comine penalidade menos severa. Neste sentido, como o novo Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Dec. 3.000/1999, em seu art. 106, não considera o acréscimo patrimonial a descoberto como sujeito ao recolhimento mensal obrigatório, sua aplicação deve remontar a fatos anteriores, como no presente caso, excluindo a aplicação da multa isolada, prevista pelo art. 44, inciso III, da Lei 9430, de 1996.

Lançamento Procedente em Parte”

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 14/06/2002, conforme “AR” de fl. 353 e com ela não se conformando, o recorrente, por intermédio de sua procuradora, interpôs, em tempo hábil, 10/07/2002, o recurso voluntário de fls. 359/368, no qual demonstrou sua inconformidade, fundamentando, em síntese, no que se segue:

-preliminarmente, esclareceu que somente em 18/06/2002 recebeu cópia da decisão de primeira instância, apesar de ter efetuado a alteração de

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 11543.006798/99-78
Acórdão nº : 106-13.102

- endereço através da Declaração de Ajuste Anual correspondente ao exercício de 2002 (fl. 360);
- que não recebeu a intimação para pagar, com as necessárias informações procedimentais, mas mesmo assim, apresentou o recurso voluntário;
 - efetuou o recolhimento parcial do crédito tributário lançado, em especial relativo ao ano-calendário de 1997, acrescido da multa de ofício de 75% e juros de mora, uma vez que não concorda com o percentual da multa lançada de 150%, conforme Darf de fl. 369;
 - no tocante aos desembolsos das importâncias de R\$ 24.000,00 e R\$ 6.000,00, feitos, respectivamente, em fevereiro e em março de 1995, objetivando identificar os recursos que deram origem a tais dispêndios, comprovou que foram efetuados através dos cheques nºs 501817 e 171179, sacados de sua conta corrente mantida junto ao BANESTES, relacionado no quadro da pág. 12/20 do Termo de Constatação e Verificação Fiscal;
 - a autoridade julgadora ao apreciar tal argumento, não aceitou, ressaltando que os mesmos comprovam tão somente a forma de pagamento, quando na realidade cabe demonstrar os recursos que deram origem a tais pagamentos;
 - que não pode prosperar tal argumentação, uma vez que a origem dos recursos utilizados foi efetivamente essa, ou seja, saque em sua conta bancária, cujos extratos foram apresentados;
 - os recursos que deram respaldo ao cheque nº 501817, sacado em 20/02/1995, no valor de R\$ 24.000,00, é proveniente de: DOC OUTROS BANCOS, no valor de R\$ 23.521,92, originário de retirada feita na conta de poupança da sua esposa em 20/02/95 (Bamerindus), e, LIB. DEP. BLOQ. Feita no dia 16 do mesmo mês no valor de R\$ 620,80;
 - em relação ao pagamento do valor de R\$ 6.000,00, feito a Construtora Garante Ltda, para quitar nota promissória referente à compra do

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 11543.006798/99-78
Acórdão nº : 106-13.102

apartamento 1001 do Residencial Olympus, efetuado através do cheque nº 171119, sacado contra o BANESTES, o próprio extrato juntado à petição impugnativa mostrou que teve respaldo no resgate de sua poupança feito no mesmo dia 23/03/95 e no mesmo valor de R\$ 6.000,00, que abatendo valores de saques feitos no período de 07/03/95 a 22/03/95, perfaz exatamente o saldo de R\$ 6.001,15, que deu cobertura ao saque da poupança de R\$ 6.000,00;

- requereu ainda, que as sobras desses recursos sejam computadas no cálculo da evolução patrimonial dos meses subseqüentes, isto é, de março a dezembro daquele ano-calendário de 1995;
- transcreveu ementa de Acórdão prolatado pelo Conselho de Contribuintes, acerca da matéria;
- quanto às aplicações/dispêndios levantados, pág. 12/20 do Termo de Verificação e das respectivas planilhas de cálculo o Auto de Infração que foram computadas, para fins de apuração do acréscimo patrimonial a descoberto dos anos-calendário de 1995 e 1996, as deduções feitas a título de dependentes. Tais deduções destinam-se exclusivamente calcular a renda líquida tributável e não podem ser considerados nos demonstrativos de evolução patrimonial, como dispêndio nos meses correspondentes (presunção de gasto);
- transcreveu ementa de Acórdão do Conselho de Contribuintes;
- pediu ainda, que sejam excluídas as quantias de R\$ 200,08 nos meses de janeiro a dezembro de 1995 e R\$ 360,00, em cada mês do ano-calendário de 1996;
- o pressuposto para a aplicação da multa agravada é a existência de evidente intuito de fraude (isto é, manifesta intenção dolosa, provada materialmente pelo uso de meios inquestionavelmente fraudulentos e desonestos) e não qualquer omissão de informação na Declaração de Ajuste Anual (que configura simplesmente declaração inexata, multa de ofício comum);



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 11543.006798/99-78
Acórdão nº : 106-13.102

-não houve prova material da fraude, que não pode ser presumida, citou diversos Acórdãos do Conselho de Contribuintes acerca da matéria;

No final, requereu que seja dado provimento ao presente recurso.

Juntou à peça recursal os documentos que foram acostados aos autos às fls. 370/384.

Às fls. 381/384 consta Declaração de Bens e Direitos para Arrolamento.

É o Relatório. 

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 11543.006798/99-78
Acórdão nº : 106-13.102

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 porque dele tomo conhecimento.

Inicialmente, cabe ressaltar que o contribuinte acatando parcialmente a decisão de primeira instância, efetuou o recolhimento do saldo do imposto remanescente de R\$ 247,33, referente ao ano-calendário de 1997, acrescido da multa de ofício de 75% e juros de mora, conforme Darf de fl. 369, permanecendo ainda, em discussão, a aplicação da multa de ofício agravada de 150%.

O acréscimo patrimonial a descoberto é fato gerador do imposto de renda como proventos de qualquer natureza, como definido no inciso II do art. 13 do CTN, pelo simples fato de que ninguém aumenta seu patrimônio sem a obtenção dos recursos para isso necessários. A eventual diferença ou descompasso demonstrado na evolução patrimonial evidencia a obtenção de recursos não conhecidos pelo Fisco. Porém, a presunção contida no dispositivo citado (CTN, art. 13, II) não é absoluta, mas relativa, na medida em que admite prova em contrário. Entretanto, essa prova deve ser feita pelo autuado, uma vez que a legislação define o descompasso patrimonial como fato gerador do imposto, sem impor condições ao sujeito ativo, além da demonstração do referido desequilíbrio.

O levantamento de acréscimo patrimonial não justificado é forma indireta de apuração de rendimentos omitidos. Neste caso, cabe à autoridade lançadora comprovar apenas a existência de rendimentos omitidos, que são revelados

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 11543.006798/99-78
Acórdão nº : 106-13.102

pelo acréscimo patrimonial não justificado. Nenhuma outra prova a lei exige da autoridade administrativa.

A Lei nº 7.713/1988, art. 3º, § 1º define a presunção da omissão de rendimentos, tratando-se, portanto, de presunção legal. Tal presunção encontra explicação lógica no fato de que ninguém compra algo ou paga a alguém sem que tenha recursos para isso, ou os tome emprestado de terceiros.

Provada pelo fisco a aquisição de bens e/ou aplicações de recursos, cabe ao contribuinte a prova da origem dos recursos utilizados. Isto é prova "ex ante", de iniciativa do Fisco, redundará no ônus da contraprova pelo contribuinte.

Verifica-se no caso em contenda, que a omissão de rendimentos devido à variação patrimonial a descoberto foi apurada pelo método do fluxo de caixa, de acordo com as planilhas de fls.268/274. Nesse método, os acréscimos patrimoniais são apurados mensalmente, considerando-se o saldo de disponibilidade de um mês como recurso para o mês subsequente (dentro do mesmo ano-calendário), na determinação da base de cálculo anual do tributo, em obediência aos dispositivos legais citados no Auto de Infração.

Feitas essas considerações de cunho geral, analisar-se-á cada uma das alegações do contribuinte, constantes da peça recursal.

Na transposição de saldos positivos, há que se distinguir duas situações o aproveitamento dentro do mesmo exercício, de um mês para o outro, é cabível, tanto que adotado pela autoridade fiscal, como se pode verificar no demonstrativo de fl. 268. Contudo, em se tratando de transferência de saldo de um ano para outro, justamente o pedido do recorrente, a transposição não é possível, dada a existência de uma declaração de ajuste anual, em que o contribuinte revela o montante de recursos disponíveis em 31 de dezembro, devendo ser considerado como disponível, no início do exercício seguinte, tão somente, o valor declarado,

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 11543.006798/99-78
Acórdão nº : 106-13.102

condicionando-se ainda o aproveitamento à comprovação, por parte do contribuinte, da efetiva existência daqueles recursos. Entretanto, não logrou comprovar a existência de saldos em aplicações financeiras em 31/12/94 em nome de sua esposa (Sra. Sueli), nem tampouco constavam tais valores na Declaração de Ajuste Anual.

Desta forma, o alegado saldo apurado no mês de dezembro de 1994, não pode ser pura e simplesmente transferido para o mês de janeiro de 1995, não merecendo acolhida a pretensão do contribuinte neste sentido, nem tampouco aproveitamento de sobras de recursos para os meses de março a dezembro de 1995, uma vez que não houve sobras, bastando para tanto verificar o Demonstrativo Mensal da Evolução Patrimonial de fls. 267/268.

Quanto ao argumento de que devem ser excluídos os valores lançados como dispêndios/aplicações nos Demonstrativos de Evolução Patrimonial, a título de dependentes, não socorre o contribuinte, uma vez as deduções pleiteadas na declaração – desconto simplificado (art. 10, § 2º, da Lei nº 9.250/95), e todas as demais constantes do formulário completo devem ser consideradas na análise de evolução patrimonial, no mês.

Quanto ao agravamento da multa de ofício, decorrente de suposto intuito de fraude por parte do recorrente, deve ser prontamente repellido, por não encontrar nenhum amparo legal.


No caso presente, razão assiste ao recorrente, pois inexistente prova nos autos confirmando que o contribuinte cometeu alguma ação ou omissão dolosa visando impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador do imposto, ou ainda, visando excluir ou modificar suas características essenciais para reduzir o montante do imposto devido, ou para evitar ou diferir seu pagamento. Enquanto não comprovado que o fato alegado realmente se consumou, impossível justificar a exigência de multa por suposta prática de fraude.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 11543.006798/99-78
Acórdão nº : 106-13.102

Portanto, por não encontrar qualquer apoio fático ou jurídico a alegação da autoridade lançadora, deve ser desqualificada o agravamento da multa imposta sob o argumento de fraude à Fazenda Pública.

Do exposto, voto no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso para o desagravar da multa de ofício aplicada, de 150% para 75%. 

Sala das Sessões - DF, em 05 de dezembro de 2002.


LUIZ ANTONIO DE PAULA