



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo n° : 11618.003833/2001-80  
Recurso n° : 145.278  
Matéria : IRPF – Ex(s): 1997 a 2000  
Recorrente : DIÓGENES FERNANDES DA CUNHA  
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ em RECIFE – PE  
Sessão de : 25 DE MAIO DE 2006  
Acórdão n° : 106-15.552

**PRELIMINAR – NULIDADE.** Como regra geral, o fato gerador do imposto de renda pessoa física é complexo e tem seu marco temporal apenas no dia 31 de dezembro de cada ano-calendário. Tal raciocínio aplica-se, entre outros casos, à presunção legal de acréscimo patrimonial a descoberto, haja vista que os rendimentos omitidos ou presumidamente omitidos pelo contribuinte, quando submetidos a lançamento de ofício, embora apurados mês a mês, conforme previsão do artigo 2º da Lei nº 7.713/88, sujeitam-se à tributação apenas na declaração de ajuste anual. Inteligência dos artigos 9º e seguintes da Lei nº 8.134/1990, especialmente do artigo 10, inciso I, do referido texto normativo. Providência adotada pela autoridade lançadora.

**IRPF – ACRÉSCIMOS PATRIMONIAIS A DESCOBERTO.** Incide imposto de renda pessoa física sobre os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados, conforme determina o artigo 3º, § 1º, da Lei nº 7.713/88, combinado com o artigo 43, inciso II, do Código Tributário Nacional. A presunção de que se vale a autoridade lançadora é relativa e pode ser ilidida pelo sujeito passivo através de documentos hábeis e idôneos.

**IRPF – OMISSÃO DE GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE IMÓVEL.** Incide imposto de renda sobre o ganho de capital representado pela diferença entre o valor da alienação do bem e o seu custo de aquisição, conforme preconiza o artigo 3º, § 2º, da Lei nº 7.713/88. A ausência de comprovação, através de documentos hábeis e idôneos, bem como de discriminação na declaração de bens, impede que sejam agregados ao custo de aquisição do imóvel as despesas com construção, ampliação ou reforma.

Recurso parcialmente provido.

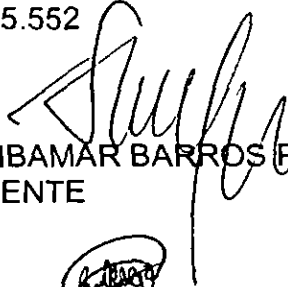
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por DIÓGENES FERNANDES DA CUNHA.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir da base de cálculo as importâncias de R\$100.000,00 em janeiro e R\$40.640,00 em outubro de 1998, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11618.003833/2001-80  
Acórdão nº : 106-15.552

  
JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA  
PRESIDENTE

  
GONÇALO BONET ALLAGE  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 20 JUL 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, ROBERTO WILLIAM GONÇALVES (convocado), JOSÉ CARLOS DA MATTA RIVITTI, ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA, ROBERTA DE AZEREDO FERREIRA PAGETTI e WILFRIDO AUGUSTO MARQUES. Ausente, justificadamente, o Conselheiro LUIZ ANTONIO DE PAULA.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11618.003833/2001-80  
Acórdão nº : 106-15.552  
Recurso nº : 145.278  
Recorrente : DIÓGENES FERNANDES DA CUNHA

RELATÓRIO

Em face de Diógenes Fernandes da Cunha foi lavrado o auto de infração de fls. 05-24, para a exigência de imposto de renda pessoa física, exercícios 1997, 1998, 1999 e 2000, no valor de R\$ 122.684,45, acrescido de multa de ofício de 75% e de juros de mora calculados até 31/10/2001, totalizando um crédito tributário de R\$ 289.618,28.

O lançamento decorre da omissão de rendimentos caracterizada por acréscimos patrimoniais a descoberto, apurados nos meses de maio a dezembro de 1996, de março a maio, de outubro e de novembro de 1997, de janeiro, de julho, de setembro e de outubro de 1998, bem como da omissão de ganhos de capital na alienação de bens e direitos, nos meses de fevereiro a novembro de 1997 e de maio de 1999 e, ainda, da glosa de despesas com instrução, relativamente ao ano-calendário 1997.

A síntese do trabalho realizado pela autoridade lançadora, com suas respectivas conclusões, está expressa no Termo de Verificação e Constatação Fiscal de fls. 25-32.

Já os demonstrativos mensais consolidados de evolução patrimonial do contribuinte encontram-se às fls. 33-41, enquanto os demonstrativos de apuração dos ganhos de capital constam às fls. 42-45.

Intimado da exigência fiscal o sujeito passivo apresentou impugnação às fls. 325-345, acompanhada dos documentos de fls. 346-406, para se insurgir, de forma parcial, de acordo com o demonstrativo de fls. 405, contra as três infrações constatadas pela autoridade fiscal.

Apreciando o litígio os membros da 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Recife (PE) consideraram procedente em parte o lançamento, através do acórdão nº 10.824, que se encontra às fls. 411-445, cuja ementa, bastante extensa, é a seguinte:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11618.003833/2001-80  
Acórdão nº : 106-15.552

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF*

*Ano-calendário: 1996, 1997, 1998, 1999*

*Ementa: 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.*

*ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. ÔNUS DA PROVA.*

*Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos informados para acobertar seus dispêndios gerais e aquisições de bens e direitos.*

*ACRÉSCIMO PATRIMONIAL. APURAÇÃO.*

*A partir do ano-calendário de 1989, a apuração do acréscimo patrimonial deve ser feita confrontando-se os ingressos e os dispêndios realizados mensalmente pelo contribuinte, com aproveitamento das sobras de recursos nos meses seguintes, desde que dentro do mesmo ano-calendário.*

*ANÁLISE DA EVOLUÇÃO PATRIMONIAL. RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS INFORMADOS PELO TOTAL. RATEIO EFETUADO PELA AUTORIDADE LANÇADORA.*

*Não tendo o contribuinte informado o valor dos rendimentos obtidos em cada mês e não podendo tal informação ser obtida por outros meios, é válido o rateio do valor anual promovido pela autoridade lançadora, mormente quando tal fato se mostrar irrelevante para afastar a infração apurada.*

*ANÁLISE DA EVOLUÇÃO PATRIMONIAL. SALDOS ANUAIS. TRANSFERÊNCIA.*

*Na análise da evolução patrimonial, a transferência de recursos de um ano-calendário para o ano-calendário seguinte é admitida, tão-somente, quando provada, documentalmente, a existência desses recursos no final do ano-calendário anterior.*

*ANÁLISE DA EVOLUÇÃO PATRIMONIAL. DATA DE AQUISIÇÃO DE IMÓVEL. ESCRITURA PÚBLICA.*

*Na ausência de outros documentos hábeis, deve ser considerada como data de aquisição de imóvel, para fins de apuração da evolução patrimonial do contribuinte, aquela em que foi lavrada a Escritura Pública.*

*ANÁLISE DA EVOLUÇÃO PATRIMONIAL. DATA DE AQUISIÇÃO DE IMÓVEL. ESCRITURA PÚBLICA. PAGAMENTO DO ITBI.*

*Deve ser considerada como data de aquisição de imóvel, para fins de apuração da evolução patrimonial do contribuinte, aquela em que foi celebrado o negócio, inclusive quanto ao pagamento do ITBI, tomando por base informações constantes de Escritura Pública.*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11618.003833/2001-80  
Acórdão nº : 106-15.552

**ANÁLISE DA EVOLUÇÃO PATRIMONIAL. AQUISIÇÃO DE VEÍCULO. NOTA FISCAL.**

*A nota fiscal é documento hábil para comprovar a forma pela qual foi realizada a aquisição de veículo, salvo comprovação documental inconteste em contrário.*

**GANHO DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE IMÓVEL. APURAÇÃO DO CUSTO DE AQUISIÇÃO.**

*Somente entrarão no cômputo do custo de aquisição do imóvel, para fins de apuração do ganho de capital, os dispêndios relativos à construção, ampliação ou reforma desde que os projetos tenham sido aprovados pelos órgãos municipais competentes e desde que comprovados com documentação hábil e idônea e discriminados na declaração de ajuste anual.*

**DEDUÇÃO DE DESPESAS COM INSTRUÇÃO. COMPROVAÇÃO.**

*Deve ser restabelecido o valor glosado a título de dedução de despesas com instrução, quando comprovado com documentação hábil e idônea.*

*Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário.*

*Ano-calendário: 1996, 1997, 1998, 1999*

**Ementa: IRPF. DECADÊNCIA DO DIREITO DE LANÇAR.**

*Em se tratando o imposto sobre a renda das pessoas físicas de tributo sujeito ao lançamento por homologação, e desde que tenha ocorrido pagamento do imposto, somente resta configurada a ocorrência da decadência do direito de lançar se o lançamento é efetuado após o transcurso do prazo de cinco anos, contado a partir da data de ocorrência do fato gerador, que é o dia 31 de dezembro do respectivo ano-calendário.*

**MULTA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. ARGÜIÇÃO DE EFEITO CONFISCATÓRIO.**

*As multas de ofício não possuem natureza confiscatória, constituindo-se antes em instrumento de desestímulo ao sistemático inadimplemento das obrigações tributárias, atingindo, por via de consequência, apenas os contribuintes infratores, em nada afetando o sujeito passivo cumpridor de suas obrigações fiscais.*

**LANÇAMENTO DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA DE MULTA DE OFÍCIO E DE JUROS DE MORA. LEGALIDADE.**

*É cabível, por disposição literal de lei, a incidência de multa de ofício e de juros de mora com base na variação da taxa Selic, sobre o valor do imposto apurado em procedimento de ofício, que deverão ser exigidos juntamente com o imposto não pago espontaneamente pelo contribuinte.*

**ARGÜIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA PARA APRECIAR.**



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11618.003833/2001-80  
Acórdão nº : 106-15.552

*Não se encontra abrangida pela competência da autoridade tributária administrativa a apreciação da inconstitucionalidade das leis, uma vez que neste juízo os dispositivos legais se presumem revestidos do caráter de validade e eficácia, não cabendo, pois, na hipótese, negar-lhe execução.*

**DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS.**

*A extensão dos efeitos das decisões judiciais, no âmbito da Secretaria da Receita Federal, possui como pressuposto a existência de decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal acerca da inconstitucionalidade da lei que esteja em litígio e, ainda assim, desde que seja editado ato específico do Sr. Secretário da Receita Federal nesse sentido. Não estando enquadradas nesta hipótese, as sentenças judiciais só produzem efeitos para as partes entre as quais são dadas, não beneficiando nem prejudicando terceiros.*

**DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.**

*As decisões administrativas proferidas pelos órgãos colegiados não se constituem em normas gerais, posto que inexistente lei que lhes atribua eficácia normativa, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.*

*Assunto: Processo Administrativo Fiscal*

*Ano-calendário: 1996, 1997, 1998, 1999*

*Ementa: AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.*

*Não restando comprovada a ocorrência de preterição do direito de defesa nem de qualquer outra hipótese expressamente prevista na legislação, não há que se falar em nulidade do lançamento.*

**CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.**

*Se o atuado revela conhecer as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as de forma meticulosa, com impugnação que abrange questões preliminares como também razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa.*

**PRINCÍPIO DO CONTRADITÓRIO.**

*Antes da lavratura do auto de infração, não há que se falar em violação ao Princípio do Contraditório e da Ampla Defesa, já que a oportunidade de contradizer o fisco é prevista em lei para a fase do contencioso administrativo, que se inicia com a impugnação do lançamento.*

**PEDIDO DE DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO.**

*Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de realização de diligência.*

*Lançamento Procedente em Parte.*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11618.003833/2001-80  
Acórdão nº : 106-15.552

A procedência parcial do crédito tributário deve-se, tão-somente, ao restabelecimento das despesas com instrução que haviam sido glosadas pela autoridade fiscal.

Inconformado com parte da decisão proferida pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Recife (PE), o atuado interpôs recurso voluntário às fls. 451-464 para alegar, basicamente, que:

PRELIMINARMENTE

- o auto de infração, com relação ao suposto acréscimo patrimonial a descoberto, considerou o fato gerador do imposto como sendo anual;
- acontece que, a partir da vigência da Lei nº 7.713/88, o imposto de renda das pessoas físicas passou a ser devido mensalmente, o que foi mantido pela legislação superveniente, como as Leis nºs 8.134/90, 8.383/91 e 9.250/95;
- se o fato gerador do imposto era mensal, qualquer rendimento omitido deveria ser imputado no mês de sua ocorrência, conforme tem decidido o Conselho de Contribuintes;
- como o fato gerador foi considerado anual, o imposto apurado acabou sendo distorcido, pois tanto a base de cálculo quanto a alíquota aplicável foram diferentes daquelas aplicáveis no caso de apuração mensal;
- por tais motivos, deve ser reconhecida a nulidade do auto de infração, ao menos quanto ao suposto acréscimo patrimonial a descoberto.

ACRÉSCIMOS PATRIMONIAIS

Após expor as razões aduzidas em sede de impugnação e os fundamentos adotados pelo r. acórdão recorrido, subdividiu a defesa por ano-calendário, com os seguintes argumentos:

Ano-calendário 1996

- a fiscalização não levou em conta a venda da casa residencial localizada na Rua Lafayette Lamartine, em Natal (RN), ocorrida em janeiro de 1996, pelo



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11618.003833/2001-80  
Acórdão nº : 106-15.552

preço de R\$ 160.000,00, tendo recebido R\$ 40.000,00 no mês de assinatura do contrato e mais doze prestações mensais de R\$ 10.000,00, pagas no período de fevereiro de 1996 a janeiro de 1997, conforme contrato particular de promessa de compra e venda;

- o artigo 3º, § 3º, da Lei nº 7.713/88 prevê que os contratos particulares são suficientes para caracterizar a alienação, posição que está encampada na publicação "Imposto de Renda Pessoa Física – Perguntas e Respostas – 2004", elaborada pela Secretaria da Receita Federal, nas questões 525 e 575;
- a recusa pela fiscalização e pela decisão de primeira instância quanto ao contrato de promessa de compra e venda como caracterizador da alienação não tem amparo na lei e nem na orientação da própria Secretaria da Receita Federal;
- para comprovar a venda ocorrida em 1996, traz em anexo recibos e notas promissórias referentes ao negócio;
- com relação à informação contida na declaração de ajuste anual do ano-calendário 1997, trata-se de erro cometido pelo contribuinte, que só considerou a casa vendida após o recebimento da última prestação, em fevereiro de 1997 e que, além disso, equivocou-se quanto ao preço de venda.

Ano-calendário 1997

- quanto à não aceitação do contrato particular como prova da venda dos lotes 02 e 03, em abril de 1997, reitera o que foi exposto no item anterior acerca da validade do instrumento particular como configurador da alienação;
- no que se refere ao fato de haver escritura pública lavrada em maio de 1999, por um preço inferior ao constante do contrato de promessa, há de ser observado que no documento público quem assinou como alienante foi um procurador seu, conforme procuração datada de 19/03/1997. Além disso, quem promove a lavratura da escritura pública é o adquirente, razão pela qual é comum que este documento seja lavrado após a aquisição e por um preço inferior ao da venda real. Por fim, no documento público os vendedores declaram já haverem recebido o preço.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11618.003833/2001-80

Acórdão nº : 106-15.552

Ano-calendário 1998

- quanto ao automóvel placa KKK 2808, insiste que o deu à NORASA, como parte do pagamento do veículo novo. O fato de estarem registrados na nota fiscal três pagamentos, sendo dois de R\$ 27.000,00 cada um e um de R\$ 40.640,00, não constitui indicação de que este último valor foi pago em dinheiro, no lugar do carro;
- embora não disponha de prova cabal da entrega do automóvel como parte do pagamento, conseguiu reunir os seguintes documentos: a) o certificado de registro do veículo, em cujo verso se vê que a autorização para transferência do veículo assinada pelo peticionário, apesar de não datada, teve o reconhecimento de firma em 04/11/1998, poucos dias após o pagamento de R\$ 40.640,00 previsto na nota fiscal para o dia 20/10/1998; b) uma cópia da instrução de faturamento, expediente interno da NORASA, relativa à venda do automóvel placa KKK 2808 ao Sr. Antonio Henrique Nevenschwander, que se tornou o proprietário do veículo; c) cópia do recibo emitido pela NORASA, no valor de R\$ 41.600,00, referente ao veículo placa KKK 2808;
- em consequência, deve ser excluída dos dispêndios, no mês de outubro de 1998, a quantia de R\$ 40.640,00;
- no tocante à aquisição da casa da Rua Barão de Mamanguape, a posição do órgão julgador de primeira instância de manter a alocação no mês de janeiro baseou-se em dois pontos: a) na escritura pública consta que o pagamento do ITBI foi efetuado no dia 23/01/1998; b) na certidão de fls. 294/295, há referência a um contrato de promessa datado de 12/01/1998;
- quanto à data de pagamento do ITBI, a informação constante da escritura está equivocada, devendo ter havido erro de digitação, escreveram 01 ao invés de 10. Nesse sentido, o próprio Cartório onde foi lavrada a escritura expediu Certidão de que "consta em nossos arquivos Guia de ITBI fornecida pela Prefeitura Municipal de João Pessoa, sob nº 10640, datada de 23.10.1998 que por um lapso constou como data 23.01.1998". O documento de arrecadação do imposto comprova que o pagamento ocorreu em 23.10.1998;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11618.003833/2001-80  
Acórdão nº : 106-15.552

- no que tange à certidão de fls. 294/295, realmente faz ela referência a um contrato particular firmado em 12 de janeiro de 1998 em que fora fixado o preço de R\$ 100.000,00. Todavia, o mesmo documento acrescenta o seguinte: "importância esse que neste ato e perante as testemunhas, recebe do OUTORGANTE COMPRADOR em moeda corrente nacional, que contaram e acharam exata, pelo que, dando como dá, aquele plena e geral quitação ...". Portanto, o pagamento foi feito no ato da escritura pública, tendo aplicabilidade ao caso o artigo 364 do Código de Processo Civil.

### GANHOS DE CAPITAL

- a insurgência refere-se apenas ao ganho de capital apurado na alienação do imóvel situado na Rua Lafayette Lamartine, cujo negócio ocorreu em janeiro de 1996, por R\$ 160.000,00 e seu custo era de 144.635,12 UFIR, como constava em suas declarações dos anos-calendário 1991 e 1992;

- no terreno adquirido em 02/08/1989 foi construída uma casa residencial nos anos de 1990 e 1991;

- não juntou, em sede de impugnação, comprovantes da construção pelo fato de entender que as cópias das declarações de ajuste dos anos-calendário 1991 e 1992, onde estava discriminada, dentre os bens, uma casa residencial e não um terreno, seriam suficientes para demonstrar que o custo do imóvel não poderia corresponder apenas ao valor de aquisição do terreno (conforme foi considerado pela autoridade fiscal e pela decisão de primeira instância);

- como já não tem prova da entrega da declaração de ajuste anual do exercício 1992, junta ao recurso vários documentos que comprovam a construção da casa em 1990, os quais relaciona;

- reitera que o custo de aquisição do imóvel foi de R\$ 119.859,12, resultante da conversão de 144.635,12 UFIR, como constou das declarações de rendimentos dos anos-calendário 1991 e 1992;

- estando demonstrado que a casa foi alienada em janeiro de 1996 e não em fevereiro de 1997, descabe a tributação do ganho de capital auferido na alienação do lote 1 da quadra 33 do Loteamento Sanvale, em fevereiro de 1997, por R\$ 10.000,00.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11618.003833/2001-80  
Acórdão nº : 106-15.552

Em face de seu pequeno valor, o ganho somente poderia ser tributado se houvesse outras alienações em fevereiro de 1997.

Em anexo ao recurso estão os documentos de fls. 465-501.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11618.003833/2001-80  
Acórdão nº : 106-15.552

VOTO

Conselheiro GONÇALO BONET ALLAGE, Relator

Tomo conhecimento do recurso voluntário interposto, pois é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, inclusive quanto ao depósito de 30% da exigência fiscal, conforme se verifica na informação prestada pela unidade preparadora às fls. 503.

A manifestação do sujeito passivo devolve à apreciação desta Câmara, além de parcela do lançamento decorrente da omissão de rendimentos caracterizada por acréscimos patrimoniais a descoberto e da omissão de ganhos de capital na alienação de bens e direitos, uma preliminar de nulidade do auto de infração fundamentada na periodicidade do fato gerador do imposto de renda, que seria mensal e não anual.

Início a análise do recurso pela prejudicial de mérito argüida.

**O momento da ocorrência do fato gerador do imposto de renda das pessoas físicas**

A autoridade fiscal apurou as variações patrimoniais do contribuinte mês a mês, de acordo com os demonstrativos de fls. 33-41, tributando, nas declarações de ajuste anual dos exercícios 1997, 1998 e 1999, os acréscimos patrimoniais encontrados.

O recorrente entende que tal situação causa a nulidade do auto de infração, pois o fato gerador do imposto sobre a renda das pessoas físicas é mensal e teria havido distorção quanto à base de cálculo e à alíquota aplicáveis.

Não posso acolher esta pretensão.

Como regra geral, o fato gerador do imposto de renda pessoa física é complexo e tem seu marco temporal apenas no dia 31 de dezembro de cada ano-calendário.

Tal raciocínio aplica-se, entre outros casos, à presunção legal de acréscimo patrimonial a descoberto, haja vista que os rendimentos omitidos ou presumidamente omitidos pelo contribuinte, quando submetidos a lançamento de ofício,



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11618.003833/2001-80  
Acórdão nº : 106-15.552

embora apurados mês a mês, conforme previsão do artigo 2º da Lei nº 7.713/88, sujeitam-se à tributação apenas na declaração de ajuste anual. Inteligência dos artigos 9º e seguintes da Lei nº 8.134/1990, especialmente do artigo 10, inciso I, do referido texto normativo.

Está correto, portanto, o procedimento adotado pela autoridade lançadora.

Os valores recolhidos e/ou devidos a título de antecipação, com suas respectivas bases de cálculo, devem compor as informações prestadas através da declaração de ajuste anual, aí sim se apurando o total de imposto devido no ano-calendário.

Portanto, para a hipótese do chamado acréscimo patrimonial a descoberto, o imposto de renda pessoa física tem como fato gerador o dia 31 de dezembro, não obstante as variações patrimoniais devam ser levantadas mês a mês.

Com esses sintéticos fundamentos, voto por rejeitar a preliminar em apreço.

Passo a apreciar as razões de mérito trazidas pelo sujeito passivo.

### **Os acréscimos patrimoniais a descoberto**

Com relação à tributação dos acréscimos patrimoniais, o artigo 43, inciso II, do Código Tributário Nacional preceitua que:

*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)*

Já o artigo 3º, § 1º, da Lei nº 7.713/88 está disposto nos seguintes termos:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11618.003833/2001-80  
Acórdão nº : 106-15.552

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

*(Grifei)*

Portanto, a legislação considera fato gerador do imposto sobre a renda, entre outras hipóteses, os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

De acordo com as planilhas de análise da evolução patrimonial de fls. 33-41, a autoridade lançadora constatou acréscimo patrimonial a descoberto nos meses de maio a dezembro de 1996, de março a maio, de outubro e de novembro de 1997, de janeiro, de julho, de setembro e de outubro de 1998.

Analisemos, por ano-calendário, tal qual constam no recurso voluntário, as pretensões do sujeito passivo.

### **Ano-calendário 1996**

A questão gira em torno da suposta venda do imóvel localizado na Rua Lafayette Lamartinié, em Natal (RN), por R\$ 160.000,00, em janeiro de 1996, com valores recebidos entre janeiro de 1996 e janeiro de 1997.

Segundo o recorrente, o negócio estaria comprovado através do instrumento particular de fls. 347-350 (trazido aos autos em sede de impugnação) e dos recibos e das notas promissórias de fls. 469-474 (anexados ao recurso).

É importante destacar, desde já, que durante os trabalhos de fiscalização, quando indagado a respeito do negócio envolvendo este imóvel, o qual tem repercussão também na apuração da omissão de ganhos de capital, o contribuinte informou às fls. 51-52 que: ***"Não encontra-se em meu poder o contrato de compra e venda desta operação. O que posso esclarecer é que a casa realmente foi vendida a Francisco de Assis Aquino em 02.02.1997 por \$ 90.000,00"***. (Grifei)



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11618.003833/2001-80  
Acórdão nº : 106-15.552

De fato, está expressa na declaração de ajuste anual do exercício 1998 (fls. 162-165) a venda de uma casa residencial a Francisco de Assis Aquino Gondim, CPF nº 170.067.324-68, em 02/02/1997, por R\$ 90.000,00.

Acrescente-se a isso o fato de que o contribuinte apresentou dois demonstrativos de apuração de ganho de capital (fls. 166-169), indicando que a venda teria ocorrido em 02/02/1997, pela importância de R\$ 90.000,00.

Em razão de todos esses elementos o valor de R\$ 90.000,00 foi considerado como origem de recursos, em fevereiro de 1997 (fls. 36), além do que tais dados serviram de subsídio para a apuração e o conseqüente lançamento de ofício da omissão de ganhos de capital na venda deste imóvel.

É flagrante a contradição entre, de um lado, as informações prestadas à autoridade lançadora e, de outro, os argumentos trazidos à apreciação desta Câmara, principalmente com relação à data e ao valor da alienação.

Chama a atenção deste julgador, também, que o referido bem não fora informado na declaração de ajuste anual do exercício 1997 (fls. 122-124), embora sua aquisição tenha ocorrido em data muito anterior, conforme Escritura Pública de fls. 195-198.

Diante desses fatos, atribuo ao documento de fls. 347-350, juntado à impugnação, uma força probante quase que inexpressiva, inclusive porque se trata de uma cópia não autenticada. Em tal instrumento particular de promessa de compra e venda não consta sequer a data em que o pacto fora celebrado.

Relevante destacar que para uma situação normal, onde inexistisse esse conflito de informações, o contrato particular de compra e venda deve ser levado em consideração pela autoridade lançadora, inclusive em razão da regra do artigo 845, § 1º, do RIR/99, segundo a qual "Art. 845. *Far-se-á o lançamento de ofício, inclusive: (...) § 1º. Os esclarecimentos prestados só poderão ser impugnados pelos lançadores com elementos seguros de prova ou indício veemente de falsidade ou inexatidão*".



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11618.003833/2001-80

Acórdão nº : 106-15.552

Quanto às cópias autenticadas dos recibos e das notas promissórias de fls. 469-474, não as tenho como suficientes para justificar uma alteração tão significativa de valores e de data de ocorrência do negócio, conforme visualizo no caso dos autos.

Ademais, não seria razoável aceitar que a alienação do imóvel ocorreu por R\$ 160.000,00, admitindo, por conseqüência, esse numerário como origem de recursos, mas manter como valor da alienação do bem, para fins de apuração do ganho de capital, R\$ 90.000,00, na medida em que a autoridade julgadora não pode agravar a situação do contribuinte.

Portanto, essa parcela da exigência fiscal deve ser mantida.

**Ano-calendário 1997**

A insurgência do contribuinte relaciona-se com a venda dos lotes 2 e 3, que teria ocorrido em abril de 1997, supostamente por R\$ 31.000,00, conforme instrumento particular de fls. 361-362.

Para este caso, vai contra o recorrente a Escritura Pública de fls. 311-313, que tem como objeto exatamente a alienação dos referidos lotes 2 e 3, do loteamento denominado Sanvale.

Tal documento público foi lavrado em 17/05/1999, pelo valor de R\$ 24.000,00, já pago, mas sem data especificada do recebimento, sendo que referidos dados, inclusive, serviram de parâmetro para apuração de omissão de ganhos de capital na venda do referido bem.

Segundo o artigo 364 do Código de Processo Civil, "*Art. 364. O documento público faz prova não só da sua formação, mas também dos fatos que o escrivão, o tabelião, ou o funcionário declarar que ocorreram em sua presença*".

Também com relação a esses imóveis o contribuinte omitiu a informação na declaração de ajuste anual do exercício 1997 (fls. 122-124).

Além disso, o documento de fls. 361-362 não prova nada com relação ao Fisco, na medida em que se trata de cópia de contrato não registrado, cujas assinaturas



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11618.003833/2001-80  
Acórdão nº : 106-15.552

não possuem firma reconhecida, o qual, inclusive, se contrapõe ao teor de documento público.

Diante, principalmente, das informações contidas na Escritura Pública de fls. 311-313, que é prova robusta em favor do Fisco, fica sem relevância a afirmação de que é comum o registro de negócios imobiliários em data posterior e por valor inferior àqueles efetivamente praticados.

Sendo assim, resta não admitir como origem de recursos no ano-calendário 1997 a importância de R\$ 31.000,00.

### **Ano-calendário 1998**

Com relação ao ano-calendário 1998, o contribuinte pretende que se exclua dos dispêndios, no mês de outubro, o valor de R\$ 40.640,00, referente ao automóvel placa KKK 2808, que fora dado em pagamento na compra de um veículo novo junto à NORASA.

Pede, ainda, que a importância de R\$ 100.000,00, relativa à compra da casa da Rua Barão de Mamanguape, seja considerada no mês de novembro e não em janeiro, como consta no demonstrativo de fls. 40.

Entendo que assiste razão ao recorrente em ambos os casos.

O conjunto probatório dos autos, representado pelos documentos de fls. 305, 475, 476, 477 e 478, permite-me concluir que, de fato, o veículo Mercedes-Benz, placa KKK 2808, foi entregue pelo sujeito passivo à empresa Nordeste Automotores S.A. – NORASA, CNPJ/MF nº 09.794.389/0001-69, como parte do pagamento do automóvel novo adquirido em 06/10/1998.

O referido veículo usado fora alienado, logo na seqüência, para o Sr. Antônio Henrique Nevenschwander, CPF/MF nº 462.563.854-20, ao que tudo indica (afirmo isso porque o recibo de transferência de fls. 475 está sem valor), pelo valor de R\$ 41.600,00, em negócio realizado pela NORASA.

Assim, entendo que o valor de R\$ 40.640,00 deve ser excluído do demonstrativo de aplicações de recursos do ano-calendário 1998, no mês de outubro (fls.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11618.003833/2001-80  
Acórdão nº : 106-15.552

40) ou, o que importa no mesmo resultado para fins de cálculo de acréscimo patrimonial a descoberto, ser admitido como origem de recursos no mês de outubro de 1998.

No que se refere ao imóvel da Rua Barão de Mamanguape, a Escritura Pública de fls. 294-295 indica que o recorrente adquiriu tal bem em 25/11/1998 e pagou por ele, nesta data, ou seja, em novembro de 1998, a importância de R\$ 100.000,00.

No demonstrativo de fls. 40 a autoridade lançadora considerou este negócio no mês de janeiro de 1998.

Tenho como aplicável ao caso, novamente, o artigo 364 do Código de Processo Civil, segundo o qual "*Art. 364. O documento público faz prova não só da sua formação, mas também dos fatos que o escrivão, o tabelião, ou o funcionário declarar que ocorreram em sua presença*".

Por esse motivo, não pode ser mantido o valor de R\$ 100.000,00 como aplicação de recursos no mês de janeiro de 1998 e, em sede de julgamento, não posso realocá-lo para o mês de novembro, pois essa atividade é privativa da autoridade lançadora.

Com essas singelas considerações, voto no sentido de que sejam excluídos dos demonstrativos de variação patrimonial a descoberto do ano-calendário 1998 (fls. 40-41), como aplicações/dispêndios, as importâncias de R\$ 100.000,00 e R\$ 40.640,00, respectivamente, em janeiro e em outubro.

### **Ganhos de capital**

Quanto a esta infração, a insurgência do recorrente cinge-se ao ganho de capital apurado na alienação do imóvel situado na Rua Lafayette Lamartine, em Natal (RN).

O negócio envolvendo este bem volta à tona. Ressalto que já fiz diversas considerações sobre ele quando apreciei o acréscimo patrimonial apurado no ano-calendário 1996.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11618.003833/2001-80  
Acórdão nº : 106-15.552

A alegação do recorrente é no sentido de que o custo de aquisição do imóvel foi de R\$ 119.859,12, resultante da conversão de 144.635,12 UFIR, como constou das declarações de rendimentos dos anos-calendário 1991 e 1992 e que, diante da impossibilidade de provar a entrega desta última declaração de ajuste anual, estaria trazendo diversos documentos comprobatórios de que construiu a casa em 1990.

A alienação teria se dado por R\$ 160.000,00, recebidos de forma parcelada a partir de janeiro de 1996.

Neste caso, conforme já asseverei, o cálculo do ganho de capital levou em consideração o valor da venda de R\$ 90.000,00, em fevereiro de 1997, em razão das informações prestadas pelo próprio contribuinte durante os trabalhos de fiscalização.

O artigo 3º, § 2º, da Lei nº 7.713/88 determina que:

*Art. 3º. O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei.*

*(...)*

*§ 2º. Integrará o rendimento bruto, como ganho de capital, o resultado da soma dos ganhos auferidos no mês, decorrentes de alienação de bens ou direitos de qualquer natureza, considerando-se como ganho a diferença positiva entre o valor de transmissão do bem ou direito e o respectivo custo de aquisição corrigido monetariamente, observado o disposto nos arts. 15 a 22 desta Lei.*

*(Grifei)*

Na Escritura Pública de fls. 195-198 vê-se que o sujeito passivo adquiriu o imóvel em questão por NCZ\$ 5.000,00 (cinco mil cruzados novos), em agosto de 1989.

Tal valor, devidamente atualizado, foi utilizado como custo de aquisição para cálculo do ganho de capital omitido, conforme consta do demonstrativo de fls. 43.

Entendo que o procedimento adotado pela autoridade lançadora está correto.

Por sua vez, o artigo 96, § 5º, alínea "a", da Lei nº 8.383/91 tem a seguinte redação:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11618.003833/2001-80  
Acórdão nº : 106-15.552

*Art. 96. No exercício financeiro de 1992, ano-calendário de 1991, o contribuinte apresentará declaração de bens na qual os bens e direitos serão individualmente avaliados a valor de mercado no dia 31 de dezembro de 1991, e convertidos em quantidade de UFIR pelo valor desta no mês de janeiro de 1992.*

(...)

§ 5º. Na apuração dos ganhos de capital na alienação dos bens e direitos de que trata este artigo será considerado custo de aquisição o valor em UFIR:

a) constante da declaração relativa ao exercício financeiro de 1992, relativamente aos bens e direitos adquiridos até 31 de dezembro de 1991;  
(Grifei)

O recorrente alega que não possui mais o comprovante de entrega da declaração de ajuste anual do exercício 1992, onde havia informado o imóvel em questão pelo valor equivalente a 144.635,12 UFIR.

Reitero que tal bem não fora informado na declaração de ajuste anual do exercício 1997 (fls. 122-124) e não consta dos autos cópia da declaração de rendimentos do ano-calendário 1990, época em que a casa teria sido construída.

Entendo, ademais, que a documentação anexada ao recurso (fls. 482-501) não tem o condão de comprovar que o custo de aquisição do imóvel poderia ser representado pela importância de R\$ 119.859,12.

Sob minha ótica, o trabalho da autoridade fiscal com relação à omissão de ganhos de capital na alienação do bem situado na Rua Lafayette Lamartine não restou desconstituído pelo recorrente.

Com isso, resta improcedente, também, a pretensão referente ao ganho de capital auferido na venda do lote 1, da quadra 33, do Loteamento Sanvale, em fevereiro de 1997, por R\$ 10.000,00.

Reafirmo que minha posição é no sentido de que o imóvel da Rua Lafayette Lamartine fora vendido por R\$ 90.000,00, também em fevereiro de 1997.

Diante do exposto, conheço do recurso e voto no sentido de dar-lhe parcial provimento, para os fins de que sejam excluídos dos demonstrativos de variação



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11618.003833/2001-80  
Acórdão nº : 106-15.552

patrimonial a descoberto do ano-calendário 1998 (fls. 40-41), como aplicações/dispêndios, as importâncias de R\$ 100.000,00 e R\$ 40.640,00, respectivamente, em janeiro e em outubro.

Sala das Sessões - DF, em 25 de maio de 2006.

GONÇALO BONET ALLAGE