



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

Processo nº. : 13603.001171/94-16

Recurso nº. : 127.594

Matéria : IRPF - EXS.: 1992 a 1994

Recorrente : AGOSTINHO FERNANDES DA SILVEIRA

Recorrida : DRJ em BELO HORIZONTE - MG

Sessão de : 05 DE DEZEMBRO DE 2002

Acórdão nº. : 102-45.860

IRPF - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - APURAÇÃO ANUAL - DESCABIMENTO - Na vigência da Lei nº 7.713/88, não pode prosperar lançamento que apura acréscimo patrimonial a descoberto em base anual.

GANHOS DE CAPITAL - CUSTO DE AQUISIÇÃO DO BEM - O valor em UFIR de bem constante da declaração de ajuste do exercício de 1992 será considerado custo de aquisição para fins de apuração de ganhos de capital (Lei nº 8.383/91, art. 96, § 5º, a). A entrega extemporânea da declaração acarreta a imposição de penalidades previstas na legislação do imposto e não cabe ao sujeito ativo impor ao contribuinte outro ônus não expressamente previsto, como de desconsiderar o custo de aquisição informado.

INDEXAÇÃO PELA UFIR - É legal a indexação de tributos pela UFIR a partir do exercício de 1992, consoante interativa jurisprudência do STJ.

VIGÊNCIA DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA - INCIDÊNCIA DA TRD COMO JUROS DE MORA - Por força do disposto no art. 101 do CTN e no parágrafo 4º do artigo 1º da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, a Taxa Referencial Diária - TRD só poderia ser cobrada, como juros de mora, a partir do mês de agosto de 1991 quando entrou em vigor a Lei nº 8.218.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por AGOSTINHO FERNANDES DA SILVEIRA.

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. : 13603.001171/94-16

Acórdão nº. : 102-45.860


ANTONIO DE FREITAS DUTRA
PRESIDENTE


LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES
RELATOR

FORMALIZADO EM: 03 FEV 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros AMAURY MACIEL, VALMIR SANDRI, NAURY FRAGOSO TANAKA, CÉSAR BENEDITO SANTA RITA PITANGA, MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO e MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO.



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

Processo nº. : 13603.001171/94-16

Acórdão nº. : 102-45.860

Recurso nº. : 127.594

Recorrente : AGOSTINHO FERNANDES DA SILVEIRA

R E L A T Ó R I O

AGOSTINHO FERNANDES DA SILVEIRA, já qualificado nos autos, foi autuado por infrações à legislação do imposto de renda (exercícios de 1992 a 1994) face a omissão de rendimentos de trabalho com vínculo empregatício, recebidos de pessoa jurídica, omissão de rendimentos de trabalho sem vínculo empregatício, recebidos de pessoa física, omissão de rendimentos à vista de acréscimo patrimonial a descoberto (sinais exteriores de riqueza) e ganho de capital na alienação de um veículo, tudo conforme fatos, valores e fundamentos legais constantes do auto de infração a fls. 2. Completam o auto os quadros demonstrativos de fls. 84 (omissão de rendimentos do trabalho) e 85 (acréscimo patrimonial a descoberto).

Em impugnação (fls.103), alegou o autuado em síntese: a) apoiado em doutrina e comentários a Lei de Introdução ao Código Civil e legislação tributária, a ilegalidade da indexação da matéria tributável pela UFIR e pela TR; b) quanto ao acréscimo patrimonial a descoberto, a existência de erros numéricos na apuração, lidas em sessão as razões de fls. 135 a 137; d) o ganho de capital por ele apurado está correto e o autuante não considerou a depreciação do bem. Requer, por fim, realização de perícias não especificadas, declaração de nulidade e improcedência da ação fiscal.

A Delegada de Julgamento de Belo Horizonte proferiu decisão pela procedência parcial da ação fiscal (fls. 173), ao excluir o acréscimo patrimonial a descoberto no exercício de 1993, reduzir o imposto lançado por omissão de rendimentos nos exercícios de 1992 a 1994 e reduzir os percentuais de juros de mora e multa de ofício. Os fundamentos de sua decisão, embasados em



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

Processo nº. : 13603.001171/94-16

Acórdão nº. : 102-45.860

comentários à legislação de regência, podem ser assim sintetizados: a) inexistência de nulidade porque não comprovadas nenhuma das situações previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72; b) a indexação pela UFIR é legítima, as ações judiciais que a questionavam não obtiveram êxito; c) a indexação pela TRD segue a orientação da SRF; d) legítima a apuração de acréscimo patrimonial a descoberto em bases anuais, pois a sistemática do regime de declaração de ajuste anual confere ao fisco federal o poder de exigir do contribuinte o imposto devido por todos rendimentos tributáveis auferidos ao ano, mesmo que não tenha havido antecipações mensais; a tributação mensal não exclui a anual, aliás, a anual supre a mensal; e) no exercício de 1992, relativamente a custo de construção, a autoridade lançadora alterou, sem base documental, o valor informado pelo contribuinte, que deve prevalecer, para fins de acréscimo patrimonial a descoberto; os demais valores contestados pelo impugnante não foram devidamente comprovados; f) o ganho de capital (exercício de 1993) foi apurado corretamente, pois o autuante não poderia considerar como custo de aquisição o valor de mercado indicado pelo contribuinte para 31.12.91, pois a correção só pode ser feita na declaração do exercício de 1992, apresentada tempestivamente; g) não subsiste, com a correção feita nos valores lançados, o acréscimo patrimonial no exercício de 1993; h) com a edição da IN SRF nº 46/97, não há como prosperar a exigência formalizada (carnê-leão, exercício de 1994); i) multa de ofício e multa de mora (por atraso na entrega da declaração de ajuste) não podem coexistir na mesma peça impositiva. Anexo à decisão quadros demonstrativos de fls. 183 e 184.

Garantida a instância por arrolamento de bens a fls. 229, vem o autuado com recurso a este Conselho (fls. 194) no qual reitera os argumentos expendidos na impugnação anterior.

É o Relatório.



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

Processo nº. : 13603.001171/94-16

Acórdão nº. : 102-45.860

V O T O

Conselheiro LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES, Relator

Conheço do recurso por preenchidas as condições de admissibilidade. Trata-se de recurso parcial: o Recorrente fere especificamente tão-só os itens do auto de infração referentes a acréscimo patrimonial a descoberto e ganho de capital. Os demais itens são guerreados tão-só quanto aspectos acessórios, a saber, base de cálculo, em razão de sua indexação pela UFIR e pela TR, e acréscimo da multa de ofício.

A matéria referente a indexação é impropriamente suscitada como preliminar de nulidade. Por dizer com a determinação da matéria tributável e com o cálculo do montante do tributo, elementos materiais do lançamento (CTN, art. 142), é matéria de mérito e, como tal, será analisada, na devida ordem.

Já o requerimento de diligências e perícias, não especificadas quais seriam e os fatos a serem provados, deve ser entendido como simples protesto, fora de tempo e lugar, a ser sumariamente desconsiderado.

Acréscimo patrimonial a descoberto: apuração anual

A apuração, em bases anuais, do acréscimo patrimonial a descoberto não foi questionada pelo Recorrente, mas o julgador singular suscitou-a de ofício, como poderia fazê-lo esta Câmara, por versar matéria exclusivamente de direito e eventual declaração de nulidade do lançamento.



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

Processo nº. : 13603.001171/94-16

Acórdão nº. : 102-45.860

Qual o elemento temporal da base de cálculo do imposto de renda?
Esta questão divide a instância administrativa e meu posicionamento é oposto àquele defendido na decisão recorrida.

Com efeito, a ilustrada julgadora singular, ao afirmar que a tributação mensal não exclui a anual e que esta supre aquela, faz, a meu sentir, tabula rasa do regime do imposto de renda inaugurado com a Lei nº 7.713/88. Lançamento feito exclusivamente em base anual é lançamento feito ao arrepio desta lei e suas modificações posteriores e, portanto, não se sustenta, ato administrativo vinculado que é, mesmo se resultar menos oneroso para o contribuinte.

É certo, como venho amiúde sustentando neste Conselho, que a transição do regime tributário anual para o mensal, pretendida pela Lei nº 7.713/88, desde logo enfrentou percalços, pois os objetivos que inspiraram sua edição – maior rigor técnico e precisão na quantificação dos rendimentos tributáveis e contemporaneidade da arrecadação com a ocorrência do fato gerador – chocavam-se com os objetivos ainda hoje perseguidos pela Administração de desburocratizar e simplificar o cumprimento das obrigações tributárias.

Cabe lembrar que a declaração de ajuste do exercício de 1989, ano calendário de 1988, obedecia a formulário que obrigava o contribuinte a declarar mês a mês seus rendimentos. Era formulário compatível com a complexidade do regime de bases correntes recém instituído, mas foi abandonado, nos exercícios seguintes, em benefício das apontadas desburocratização e simplificação.

No conflito entre exatidão/simplificação, optou o legislador não por retornar completamente ao regime anterior de apuração anual, mas por harmonizar ambos os regimes. Nesse sentido, a Lei nº 8.134/90 dispôs, tal como na Lei nº



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

Processo nº. : 13603.001171/94-16

Acórdão nº. : 102-45.860

7.713/88, que o imposto de renda das pessoas físicas seria devido à medida em que os rendimentos e ganhos de capital fossem percebidos, mas - acrescentou - sem prejuízo do ajuste a ser efetuado quando da declaração anual (art. 2º, 9º, 10 e 11).

A declaração anual passou a ser mero complemento do pagamento do imposto à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos (Lei nº 8.134/90, art. 2º, e Lei nº 8.383/91, art. 12) para efeito de determinar o saldo de imposto a pagar ou a restituir. Nessas condições, os dados ali lançados devem ser entendidos como um resumo do somatório dos dados mensais referentes ao ano calendário. Nessas condições, ao proceder a lançamento direto, de ofício, o Auditor Fiscal deve utilizar-se dos dados lançados na declaração anual como simples referência, quando não os afastar completamente, para o fim de proceder à apuração da matéria tributável mês a mês.

Tal opção se enseja quando o resumo da vida econômica do contribuinte, constante da declaração de ajuste, apresente indícios de omissão de rendimentos, notadamente por apontar incremento de patrimônio incompatível com a renda declarada. Tem aí a autoridade tributária o poder/dever de recompor, em bases mensais, as origens e dispêndios do contribuinte para averiguar a existência de variação patrimonial a descoberto e tributá-la, como o autoriza o art.3º, § 1º, da Lei nº 7.713/88. Para tanto, se vale dos dados concretos fornecidos pelo próprio contribuinte ou dos colhidos em documentação idônea.

Isso, no entanto, não deve levar o Auditor Fiscal a recusar a inclusão dos rendimentos assim apurados na declaração anual para efeito do ajuste determinado nos art. 10 a 12 da lei sob comento, sob pena de negar ao contribuinte o direito às deduções legais e da exata mensuração de sua capacidade contributiva, mediante a aplicação da tabela progressiva.



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

Processo nº. : 13603.001171/94-16

Acórdão nº. : 102-45.860

Nesse contexto deve ser entendida a Instrução Normativa nº 46/97, que está de longe de chancelar, como pretende a julgadora singular, a tributação exclusivamente anual, mas, ao revés, se insere nos objetivos de harmonizar os procedimentos de apuração mensal e declaração de ajuste anual.

Com efeito, o art. 1º da IN em tela se reporta ao imposto de renda devido pelas pessoas físicas sob a forma de recolhimento mensal. Logo, os rendimentos a que se referem os incisos I e II são, a toda evidência, os rendimentos mensais, que não se transmudam em anuais tão-só porque o fisco abdicou, até 31.12.96, da prerrogativa de cobrar multa sobre o valor do imposto mensal devido.

Ganho de capital: custo de aquisição

Na apuração do ganho de capital, o autuante desconsiderou o custo de aquisição do veículo apontado pelo Recorrente a partir de uma equivocada interpretação do art. 96 e §§ da Lei nº 8.383/91, verbis:

“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.

§ 1º A diferença entre o valor de mercado referido neste artigo e o constante de declarações de exercícios anteriores será considerada rendimento isento.

§ 2º A apresentação da declaração de bens com estes avaliados em valores de mercado não exime os declarantes de manter e apresentar elementos que permitam a identificação de seus custos de aquisição.

§ 3º A autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará o valor informado, sempre que este não mereça fé, por



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

Processo nº. : 13603.001171/94-16

Acórdão nº. : 102-45.860

notoriamente diferente do de mercado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória administrativa ou judicial.

§ 4º Todos e quaisquer bens e direitos adquiridos, a partir de 1º de janeiro de 1992, serão informados, nas declarações de bens de exercícios posteriores, pelos respectivos valores em Ufir, convertidos com base no valor desta no mês de aquisição.

§ 5º Na apuração de 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;

b) determinado na forma do parágrafo anterior, relativamente aos bens e direitos adquiridos a partir de 1º de janeiro de 1992. (negritei)

A inovação legal se fez necessária diante da constatação de que os valores históricos de aquisição dos bens se apresentavam defasados com relação aos valores de mercado em decorrência do agudo processo inflacionário.

Da leitura da disposição transcrita, constata-se:

- a) no exercício em foco, a avaliação dos bens constantes da declaração própria pelo valor mercado é, como toda obrigação tributária, um procedimento inafastável pelo contribuinte;
- b) cabe ao fisco o poder/dever de verificar a idoneidade do valor informado pelo contribuinte e arbitrar o valor correto, mediante procedimento regular, se considerar aquele não merecedor de fé;



9



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

Processo nº. : 13603.001171/94-16

Acórdão nº. : 102-45.860

- c) o valor em UFIR de bem constante da declaração (e não contestado regularmente pelo fisco) será considerado custo de aquisição para fins de apuração de ganhos de capital.

Em nenhum momento, se coloca como condição para aproveitamento do valor consignado na declaração de bens, adjeta à declaração de ajuste, que seja esta tempestiva. A entrega extemporânea da declaração acarreta a imposição de penalidades previstas na legislação do imposto e não cabe ao sujeito ativo impor ao contribuinte outro ônus não expressamente previsto.

Não é por ter sido entregue fora do prazo que haverá de se presumir serem incorretos os dados consignados na declaração de ajuste. Tal presunção esbarra nas práticas reiteradamente observadas pela Secretaria da Receita Federal: é de rotina sejam tais declarações regularmente processadas com aceitação da base de cálculo e do imposto informados pelo contribuinte.

A circunstância de a venda do veículo ser anterior à entrega da declaração de ajuste do exercício de 1992 não altera em essência a questão. Vedase retificação do valor de mercado antes informado após a alienação do bem, conforme Manual de Perguntas e Respostas da Secretaria da Receita Federal, mas não há como se impedir o cumprimento da obrigação legal de informar tal valor pela primeira vez, como o fez, embora extemporaneamente, o Recorrente.

É certo que tal circunstância é indício de uma eventual fraude, que deveria ser o ponto de partida para o arbitramento previsto no art. 96, § 3º, da Lei nº 8.383/91. Este o procedimento a ser adotado pelo autuante, que não deveria ter retornado ao valor histórico rejeitado pela lei.

10



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

Processo nº. : 13603.001171/94-16

Acórdão nº. : 102-45.860

Diante da falha procedural, não há senão aceitar-se como custo de aquisição do veículo o valor de 18.030,00 UFIR informado pelo Recorrente.

Interessante notar que, neste ponto, o Recorrente, por seus advogados, argumenta contra si próprio ao postular fosse considerada a depreciação do custo de aquisição do veículo alienado, quando seu procedimento, ao informar o valor de mercado, foi justamente em sentido contrário.

Indexação pela UFIR

Correta a indexação do crédito tributário pela UFIR, a partir de janeiro de 1992. Os argumentos do Recorrente são refutados pela jurisprudência do STJ, de que é paradigma o acórdão assim ementado:

"TRIBUTÁRIO. LEI N. 8383/91. PUBLICAÇÃO.

1. A LEI N. 8383/91 FOI PUBLICADA NO DIA 31.12.91, CONFORME CONSTA NO DIARIO OFICIAL DA UNIÃO E É ATESTADA POR DECLARAÇÃO FORNECIDA PELO DIRETOR DA IMPRENSA OFICIAL. 2. NA REFERIDA DECLARAÇÃO CONSTAQUE O REFERIDO DIARIO OFICIAL DA UNIÃO FOI COLOCADO A DISPOSIÇÃO DO PÚBLICO, PELA IMPRENSA OFICIAL, A PARTIR DAS 20:45 HORAS E QUE, NO MESMO DIA, A IMPRENSA FALADA DESTACOU OS EFEITOS DO MENCIONADO DISPOSITIVO LEGAL. 3. O FATO DO DIARIO OFICIAL DA UNIÃO SÓ TER CIRCULADO, COMERCIALMENTE, NO DIA 02 DE JANEIRO DE 1992, NÃO TEM FORÇA DE DESCONSTITUIR A PUBLICAÇÃO MENCIONADA. 4. PRESUNÇÃO DE VERACIDADE DO ATO ADMINISTRATIVO EM QUESTÃO NÃO ELIDIDA EM SEDE DE MANDADO DE SEGURANÇA. 5. RECURSO ESPECIAL PROVIDO." (Ac. 1^a Turma STJ, RESP 0129309-SP, 04.08.97, DJ 22.09.87, relator Min. JOSÉ DELGADO)

No mesmo sentido, acórdãos nos recursos especiais nº 0152145-PR e 0152646-SC, ambos de 1997.



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

Processo nº. : 13603.001171/94-16

Acórdão nº. : 102-45.860

Juros pela TRD

Com relação à incidência da TRD como juros de mora, a decisão recorrida está conforme a iterativa jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, acolhida por esta instância administrativa., que autoriza dispensá-la nos períodos anteriores a agosto de 1991, Nesse sentido, o acórdão CSRF/01-1.773, de 17.10.94, assim ementado:

"VIGÊNCIA DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA - INCIDÊNCIA DA TRD COMO JUROS DE MORA - Por força do disposto no art. 101 do CTN e no parágrafo 4º do artigo 1º da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, a Taxa Referencial Diária - TRD só poderia ser cobrada, como juros de mora, a partir do mês de agosto de 1991 quando entrou em vigor a Lei nº 8.218."

Não houve a indexação do crédito tributário pela TRD, como alega o Recorrente. A instância administrativa repudia a utilização da referida taxa como índice de correção monetária e ela não foi considerada a este título pelo autuante.

Tais as razões, voto por dar provimento parcial ao recurso para: a) cancelar o lançamento com base em acréscimo patrimonial a descoberto; b) considerar, na base de cálculo do imposto sobre ganhos de capital, como custo de aquisição do bem, o valor de 18.030,00 UFIR.

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

LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES