



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 13687.000022/97-09
Recurso nº : 128.458
Matéria : IRPF - Ex(s): 1993 a 1995
Recorrente : EDUARDO REZENDE FRANCO
Recorrida : DRJ em JUIZ DE FORA - MG
Sessão de : 21 DE FEVEREIRO DE 2002
Acórdão nº : 106-12.561

IRPF – GASTOS E/OU APLICAÇÕES INCOMPATÍVEIS COM A RENDA DECLARADA DISPONÍVEL – SINAIS EXTERIORES DE RIQUEZA – BASE DE CÁLCULO – PERÍODO-BASE DE INCIDÊNCIA – APURAÇÃO MENSAL - O imposto de renda das pessoas físicas, a partir de 1º de janeiro de 1989, será apurado, mensalmente, à medida que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, incluindo-se, quando comprovada pelo Fisco, a omissão de rendimentos apurada por intermédio de fluxo financeiro (fluxo de caixa), onde serão considerados todos os ingressos e dispêndios realizados no mês pelo contribuinte.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por EDUARDO REZENDE FRANCO.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Edison Carlos Fernandes.


IACY NOGUEIRA MARTINS MORAIS
PRESIDENTE


LUIZ ANTONIO DE PAULA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 25 MAR 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros ROMEU BUENO DE CAMARGO, THAÍSA JANSEN PEREIRA e ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO. Ausentes os Conselheiros WILFRIDO AUGUSTO MARQUES e justificadamente SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13687.000022/97-09
Acórdão nº. : 106-12.561

Recurso nº. : 128.458
Recorrente : EDUARDO REZENDE FRANCO

RELATÓRIO

Eduardo Rezende Franco, já qualificado nos autos, inconformado com a decisão de primeiro grau de fls. 183/191, prolatada pelo Delegado da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora - MG, recorre a este Conselho pleiteando a sua reforma, nos termos do recurso voluntário de fls. 196/200.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado o Auto de Infração do Imposto de Renda Pessoa Física, fls. 145/146, com ciência via postal, "AR" de fls. 164, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$258.204,30, sendo: R\$119.073,26 de imposto, R\$49.826,09 de juros de mora (calculados até 31/01/97) e R\$89.304,95 de multa de ofício (75%), correspondente aos exercícios de 1993, 1994 e 1995.

O lançamento foi motivado pela constatação das seguintes irregularidades:

1 – SINAIS EXTERIORES DE RIQUEZA

Omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, caracterizando sinais exteriores de riqueza, que evidenciam a renda mensalmente auferida e não declarada, conforme demonstrado no Levantamento de Caixa.

Fatos Geradores :

1992 – meses : 02; 09; 11 e 12

1993 – meses: 03; 04; 10; 11; 12

1994 – mês : 01

10

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13687.000022/97-09
Acórdão nº. : 106-12.561

Enquadramento legal: Artigos 1º a 3º e parágrafos e 8º da Lei nº 7.713/88, artigos 1º a 4º da Lei nº 8.134/90, artigos 5º e 6º da Lei nº 8.383/91 c/c o artigo 6º e parágrafos da Lei 8.021/90.

Às fls. 01/144, estão juntados os documentos e demonstrativos produzidos durante o procedimento fiscal.

Em sua peça impugnatória de fls. 166/172, o contribuinte apresentou argumentos em sua defesa os quais estão devidamente relatados na r. decisão. Juntou os documentos de fls. 173/178.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante, a autoridade julgadora "a quo" conclui-se pela procedência em parte da ação fiscal (Decisão DRJ/JFA Nº 1.235, de 09/07/2001 – fls. 183/191), fundamentando, em síntese, nas seguintes considerações:

"Destarte, há que ser mantida a tributação sobre a infração levantada, devendo ser observado, tão-somente, nesta fase impugnatória, que na apuração do imposto decorrente da omissão de rendimentos tributáveis, impõe-se a aplicação do disposto no art. 1º, inciso I, alínea "a", da Instrução Normativa SRF nº 046, de 13 de maio de 1997..."

CONCLUSÃO:

"Em face do exposto, RESOLVO conhecer da impugnação apresentada e, no mérito, julgar PROCEDENTE EM PARTE o lançamento formalizado pelo Auto de Infração de fls. 145/146, para:
a) eximir o contribuinte do pagamento da parcela do IRPF, no valor de 11.367,82 Ufir, lançada no referido Auto de Infração.
b) Exigir de EDUARDO REZENDE FRANCO, CPF Nº 509.845.356-91, o recolhimento da parcela restante do IRPF, no valor de 107.705,44 (cento e sete mil, setecentos e cinco inteiros e quarenta e quatro centésimos) Ufir, calculada conforme demonstrativo reto, sujeita à multa proporcional de 75% (setenta e cinco por cento), além dos juros de mora devidos na data do efetivo recolhimento".

D 4/

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13687.000022/97-09
Acórdão nº. : 106-12.561

A ementa da decisão da autoridade singular que resumidamente consubstancia os fundamentos da ação fiscal é a seguinte:

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF

Exercício: 1993, 1994, 19955

Ementa: RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL. Reflete omissão de rendimentos quando o contribuinte não logra comprovar de forma cabal, a origem dos recursos utilizados no incremento do seu patrimônio. A tributação estabelecida sobre tal omissão independe da denominação dos rendimentos, dos 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 incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.

TRIBUTAÇÃO MENSAL. A partir do ano-calendário de 1989, a apuração do acréscimo patrimonial deve ser feita confrontando-se os ingressos e dispêndios realizados mensalmente pelo contribuinte, sem prejuízo do ajuste anual.

REGIME DE CAIXA. A tributação dos rendimentos das pessoas físicas, sob qualquer forma de apuração, obedece ao regime de caixa.

LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. APLICAÇÃO. Aplica-se a determinação expressa da IN/SRF nº 046/97, art. 1º, I, "a", ao lançamento de ofício relativo ao imposto devido sobre rendimentos omitidos à tributação sujeitos ao recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão) apurados até 31/12/96.

LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE".

Cientificado da decisão de primeira instância em 25/08/2001, "AR" – fl. 195, e ainda inconformado o contribuinte interpôs recurso voluntário tempestivo em 21/09/2001, às fls. 196/200, no qual demonstra sua irresignação contra a decisão supra ementada, argumentando, em apertada síntese, que:

- tem procurado defender o direito à apuração dos rendimentos, inclusive a eventuais lançamentos de ofício, por meio do ANEXO DA ATIVIDADE RURAL, em regime anual, conforme disposto na legislação, seja pela apuração de rendimentos tributáveis, transferidos para a DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL, seja

4/1
D

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13687.000022/97-09
Acórdão nº. : 106-12.561

pela apuração de prejuízos. Nos termos da Lei nº 7.713/88, artigo 49;

- está provado nos autos, de forma inquestionável, que os rendimentos auferidos provém unicamente das suas propriedades rurais, na quais cultiva produtos agrícolas e cria, cria e engorda gado bovino para abate;
- a autoridade revisora teve acesso a toda a documentação comprobatória das transações agrícolas e pastoris realizadas nos anos de 1992, 1993 e 1994, que permitiram o levantamento do anexo da atividade rural;
- mesmo assim, decidiu tributar mês a mês, quando ocorreu DESPESA DE CUSTEIO excedente à RECEITA BRUTA (disponível), EM VEZ DE FAZÊ-LO AO FINAL DO ANO CALENDÁRIO, conforme dispõe a legislação;
- fundamentou-se que o fato gerador se deu na presunção de que houve omissão de rendimentos, tendo em vista a variação patrimonial descoberto, caracterizando sinais exteriores de riqueza;
- despesas de custeio excedente à receita por meio de levantamento de caixa, porém com base no anexo da atividade rural não caracteriza só por si mesmo, rendimentos tributáveis;
- a tributação da atividade rural está disciplinada no RIR/80 e nas Leis nº 8.023/90 (art. 4º), Lei nº 8.134/90 e Lei nº 8.383/91 (art. 14, §§ 1º e 2º), mantém sua impugnação;;
- no mérito, reitera que o lançamento afronta ao art. 49 da Lei nº 7.713/88, o que justifica a nulidade do lançamento de ofício;
- inclusão, como matéria tributável, de fato gerador fundamentado na presunção, ou alegada omissão de rendimentos, sem que o aumento patrimonial tivesse sido comprovado;

10 4

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13687.000022/97-09
Acórdão nº. : 106-12.561

- enquadramento legal indevido, pela aplicação dos artigos 1º a 3º e parágrafos e art. 8º da Lei nº 7.713/88, aos rendimentos da atividade agrícola e pastoril.

Às fls. 201/214, constaram procedimentos administrativos para o Arrolamento de Bens em substituição ao Depósito Recursal, nos termos do § 5º do art. 64 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997.

É o Relatório.

P 4 /

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13687.000022/97-09
Acórdão nº. : 106-12.561

VOTO

Conselheiro LUIZ ANTONIO DE PAULA, Relator

O recurso é tempestivo e preenche as demais formalidades legais, dele tomo conhecimento.

Da análise dos autos verifica-se que a Fiscalização, por intermédio do exame das declarações de rendimentos do recorrente, expediu várias Intimações para que o mesmo justificasse, entre outros, suas receitas, dívidas e ônus reais nos exercícios de 1993, 1994 e 1995. Posteriormente, de posse desta documentação, o Fisco constatou, pelo levantamento de todas as origens e aplicações de recursos – “fluxo de caixa” – “análise da evolução patrimonial”, que o contribuinte apresentava, em alguns meses dos anos-calendário de 1992, 1993 e 1994, um “saldo negativo” – “acréscimo patrimonial a descoberto”, ou seja havia consumido mais do que tinha de recursos com origem justificada. Levantando à tributação diante da constatação de omissão de rendimentos.

Quanto a esta matéria “acréscimo patrimonial a descoberto”, cabe destacar algumas considerações. Sem dúvida alguma, sempre que se apura de forma inequívoca um acréscimo patrimonial a descoberto, na acepção do termo, é lícito à presunção de que tal acréscimo foi construído com recursos não indicados na declaração de rendimentos do contribuinte.

Inicialmente, cabe mencionar a definição do fato gerador da obrigação tributária principal, que é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência (art. 114 do CTN).

7 19 4 /

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13687.000022/97-09
Acórdão nº. : 106-12.561

Esta situação é definida no art. 43 do CTN, como sendo a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou de proventos de qualquer natureza, que no caso em contenda é a omissão de rendimentos.

Ocorrendo o fato gerador, compete à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificação da ocorrência do fato gerador, identificação de sua base de cálculo e cálculo posterior do tributo, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível (CTN , art.142).

E, segundo o parágrafo único, deste artigo, a atividade administrativa do lançamento é vinculada, e obrigatória, que se realizam sempre segundo padrões inteiramente definidos pela lei.

Assim, pode-se concluir que o lançamento somente poderá ser constituído a partir de fatos comprovadamente existentes, ou quando os esclarecimentos prestados forem impugnados pelos lançadores com elemento seguro de prova ou indício veemente de falsidade ou inexatidão.

Ora, se o fisco faz prova, por intermédio de demonstrativos de origens e aplicações de recursos – fluxo financeiro, que o recorrente efetuou gastos além da disponibilidade de recursos declarados, é evidente que houve omissão de rendimentos e esta omissão deverá ser apurada no mês em que ocorreu o fato.

Diz a norma legal que trata do assunto:

"Lei nº 7.713/88:

Artigo 1º - Os rendimentos e ganhos de capital percebidos a partir de 1º de janeiro de 1989, por pessoas físicas residentes ou domiciliadas no Brasil, serão tributados pelo Imposto de renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei.

19

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

Processo nº. : 13687.000022/97-09
Acórdão nº. : 106-12.561

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

Artigo 3º - O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvando o disposto nos artigos 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 correspondentes aos rendimentos declarados.

Lei nº 8.134/90:

Art. 1º - A partir do exercício-financeiro de 1991, os rendimentos e ganhos de capital percebidos por pessoas físicas residentes ou domiciliadas no Brasil serão tributados pelo Imposto de Renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei.

Art. 2º - O Imposto de Renda das pessoas físicas será devido à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, sem prejuízo dos ajuste estabelecido no artigo 11.

.....
Art. 4º - Em relação aos rendimentos percebidos a partir de 1º de janeiro de 1991, o imposto de que trata o artigo 8º da Lei nº 7.713, de 1988:

I - será calculado sobre os rendimentos efetivamente recebidos no mês.

.....
Lei nº 8.021/90:

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

§ 2º - Constitui renda disponível a receita auferida pelo contribuinte, diminuída dos abatimentos e deduções admitidos pela legislação do Imposto de Renda em vigor e do Imposto de Renda pago pelo contribuinte."

Como se depreende da legislação anteriormente citada o imposto de renda das pessoas físicas será apurado mensalmente, à medida que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, já que com a edição da Lei nº 8.134, de 1990,

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13687.000022/97-09
Acórdão nº. : 106-12.561

que introduziu a declaração anual de ajuste para efeito de apuração do imposto devido pelas pessoas físicas, tanto o imposto devido como o saldo do imposto a pagar ou a restituir, passaram a ser determinados anualmente, donde se conclui que o recolhimento mensal passou a ser considerado como antecipação do devido e não como pagamento definitivo.

É certo que a Lei nº 7.713, de 1988, determinou a obrigatoriedade da apuração mensal do imposto sobre a renda das pessoas físicas, não importando a origem dos rendimentos nem a natureza jurídica da fonte pagadora, se pessoa jurídica ou física. Como o imposto era apurado mensalmente, as pessoas físicas tinham o dever de cumprir sua obrigação, com base nessa apuração, o que vale dizer, seu fato gerador era mensal.

Desse modo, o imposto devido, a partir do período-base de 1990, passou a ser determinado mediante a aplicação da tabela progressiva sobre a base de cálculo apurada com a inclusão de todos os rendimentos de que trata o art. 10 da Lei nº 8.134, e o saldo a pagar ou a restituir, mediante dedução do imposto retido na fonte ou pago pelo contribuinte pessoa física, mensalmente, quando auferisse rendimentos de outras pessoas físicas.

Relevante observar que a obrigatoriedade do recolhimento mensal nasceu com o advento da Lei nº 7.713, de 1988, que introduziu na legislação do imposto de renda das pessoas físicas o sistema de bases correntes

Assim, entendo que os rendimentos omitidos apurados, mensalmente, pela fiscalização, a partir de 01/01/89, estão sujeitos à tabela progressiva anual (IN SRF nº 46/97), conforme procedeu a autoridade julgadora " a quo" – fl. 189/190.

É evidente que o arbitramento da renda presumida cabe quando existe o sinal exterior de riqueza caracterizado pelos gastos excedentes da renda

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13687.000022/97-09
Acórdão nº. : 106-12.561

disponível, e deve ser quantificada em função destes, o que está devidamente demonstrado às fls. 142/144, pela autoridade fiscalizadora.

No caso em contenda, a tributação levado a efeito, baseou-se em levantamentos mensais de origem e aplicações de recursos (fluxo financeiro ou de caixa), onde, a princípio constata-se que houve disponibilidade econômica de renda maior do que a declarada pelo recorrente, caracterizando omissão de rendimentos passíveis de tributação, e já é entendimento pacífico, nesta Câmara, que quando a fiscalização promove o "fluxo financeiro – fluxo de caixa" do contribuinte, por intermédio de demonstrativos de origens e aplicações de recursos devem ser considerados todos os ingressos(entradas) e todos os dispêndios(saídas), ou seja, devem ser considerados todos os rendimentos e empréstimos.

Assim, não há como concordar com o recorrente quando afirma que o lançamento foi feito com base em presunções. Na realidade, o procedimento fiscal decorreu de uma análise das origens e aplicações de recursos (fluxo de caixa), ou seja, verificou-se todos os ingressos e todas as saídas. Assim, onde a fiscalização constatou a existência de saldo "negativo" houve a tributação, que facilmente se justifica: " se o suplicante aplicou/gastou mais do que tinha de recursos justificáveis, de algum lugar veio os referidos recursos". Neste caso há a presunção legal de que houve omissão de rendimentos evidentemente, admitindo-se prova em contrário. Porém, o ônus é do autuado.

Por todo o exposto é de se rejeitar os argumentos apresentados na fase recursal, já que os mesmos não se fazem acompanhados da comprovação, hábil e idônea, de que não houve a omissão de rendimentos apurada, mensalmente, pela fiscalização.

Também não pode prosperar a argumentação do recorrente de que está evidenciada nos autos a afronta ao artigo 49 da Lei nº 7.713/88, o que justifica a nulidade do mesmo.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13687.000022/97-09
Acórdão nº. : 106-12.561

Diz o art. 49 da Lei nº 7.713/88, *in verbis*:

“Art. 49 – O disposto nesta Lei não se aplica aos rendimentos da atividade agrícola e pastoril, que serão tributados na forma da legislação específica”.

Denota-se dos autos, em especial o Auto de Infração de fls. 146, de que o lançamento levado a efeito contra o contribuinte foi proveniente a omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, caracterizando sinais exteriores de riqueza, que evidenciam a renda mensalmente auferida e não declarada, nos termos da Análise da Evolução Patrimonial demonstrada às fls. 142/144, e, tendo a atividade rural uma tributação beneficiada, cabe ao recorrente comprovar que a omissão de rendimentos apurados foram oriundos dessa atividade, o que não foi realizado. Sendo assim, é perfeitamente cabível e legal o enquadramento legal aplicado no presente caso.

Assim, voto por negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 21 de fevereiro de 2002


LUIZ ANTONIO DE PAULA

