



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
QUARTA CÂMARA

002

Processo nº. : 13706.000882/97-78
Recurso nº. : 117.855 - EX OFFICIO e VOLUNTÁRIO
Matéria : IRPF - Exs: 1993 a 1995
Recorrentes : DRJ no RIO DE JANEIRO - RJ e ARTUR OSÓRIO MARQUES FALK
Sessão de : 11 de maio de 1999
Acórdão nº. : 104-17.026

IRPF - GASTOS INCOMPATÍVEIS COM A RENDA DISPONÍVEL - BASE DE CÁLCULO - PERÍODO-BASE DE INCIDÊNCIA - APURAÇÃO MENSAL -
O Imposto de Renda das pessoas físicas, a partir de 01/01/89, será apurado, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, incluindo-se, quando comprovados pelo Fisco, a omissão de rendimentos apurados através de planilhamento financeiro ("fluxo de caixa"), onde serão considerados todos os ingressos e dispêndios realizados no mês pelo contribuinte. Entretanto, por inexistir a obrigatoriedade de apresentação de declaração mensal de bens, incluindo dívidas e ônus reais, o saldo de disponibilidade pode ser aproveitado no mês subsequente, desde que seja dentro do mesmo ano-base.

IRPF - MÚTUO - NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO - O valor correspondente à entrega e o recebimento de mútuo deve ser comprovado por meio de documentação hábil e idônea nas respectivas datas de entrega e recebimento dos respectivos valores. (RIR/80, art. 622).

IRPF - GANHO DE CAPITAL - INTEGRALIZAÇÃO DE CAPITAL - A integralização de capital de pessoa jurídica, mediante a incorporação de imóvel, feita por sócio ou acionista, configura modalidade de alienação prevista na legislação do imposto de renda, ocorrendo, na hipótese, ganho de capital, o mesmo ficará sujeito a tributação.

IRPF - CONFERÊNCIA DE AÇÕES EM SUBSCRIÇÃO DE CAPITAL - ALIENAÇÃO - APURAÇÃO DE GANHOS DE CAPITAL - O pagamento de subscrição de ações/quotas de uma empresa com ações que o sócio subscritor possui em outra empresa configura alienação de participação societárias e a diferença entre o custo corrigido e o valor da alienação é rendimento tributável.

IRPF - GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS OU DIREITOS POR PESSOAS FÍSICAS - 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. Na apuração do ganho de capital serão consideradas as operações que importem alienação, a qualquer título, de bens ou direitos ou cessão ou promessa de cessão de

→



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13706.000882/97-78
Acórdão nº. : 104-17.026

direitos à sua aquisição, tais como as realizadas por compra e venda, permuta, adjudicação, desapropriação, dação em pagamento, doação, procuração em causa própria, promessa de compra e venda, cessão de direitos ou promessa de cessão de direitos e contratos afins.

IRPF - DESPESAS MÉDICAS - DEDUÇÕES - EXCLUSÃO - Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os pagamentos efetuados, no ano-calendário, a título de despesas médicas. Sendo que a dedução dessas despesas fica condicionada a que os pagamentos sejam especificados e comprovados com documentos originais que indiquem o nome, endereço e número de inscrição no CPF ou CGC de quem os recebeu.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO - O Auto de Infração deverá conter, obrigatoriamente, entre outros requisitos formais, a penalidade aplicável, a sua ausência implicará na invalidade do lançamento. Assim, a falta ou insuficiência de recolhimento do imposto dá causa a lançamento de ofício, para exigí-lo com acréscimos e penalidades legais. Desta forma, é perfeitamente válida a aplicação da penalidade prevista no inciso I, do artigo 4º da Lei nº 8.218/91, reduzida na forma prevista no art. 44, I, da Lei nº 9.430/96.

Recurso de ofício negado.

Recurso voluntário negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recursos interpostos pelo DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO no RIO DE JANEIRO - RJ e por ARTUR OSÓRIO MARQUES FALK.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos: I - NEGAR provimento ao recurso de ofício; e II - NEGAR provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13706.000882/97-78
Acórdão nº. : 104-17.026

LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE

NELSON MALLMANN
RELATOR

FORMALIZADO EM: 11 JUN 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros MARIA CLÉLIA PEREIRA DE ANDRADE, ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, ELIZABETO CARREIRO VARÃO, JOÃO LUÍS DE SOUZA PEREIRA e REMIS ALMEIDA ESTOL.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13706.000882/97-78
Acórdão nº. : 104-17.026
Recurso nº. : 117.855
Recorrentes : DRJ no RIO DE JANEIRO - RJ e ARTUR OSÓRIO MARQUES FALK

RELATÓRIO

O DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO no RIO DE JANEIRO - RJ, recorre de ofício, a este Conselho, de sua decisão de fls. 1.303/1.326, que deu provimento parcial à impugnação interposta pelo contribuinte, declarando insubsistente, em parte, o crédito tributário constituído pelo Auto de Infração de fls. 002/013.

Da mesma forma, ARTUR OSÓRIO MARQUES FALK, contribuinte inscrito no CPF/MF 095.429.577-34, residente e domiciliado na cidade do Rio de Janeiro, Estado do Rio de Janeiro, à Av. Delfim Moreira, n.º 36 - apto 201, Bairro Leblon, jurisdicionado à DRF no Rio de Janeiro - RJ, inconformado com a decisão de primeiro grau de fls. 1.303/1.326, prolatada pela DRJ no Rio de Janeiro - RJ, recorre a este Conselho pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 1.339/1.349.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 24/04/97, o Auto de Infração - Imposto de Renda Pessoa Física de fls. 002/013, com ciência em 24/04/97, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 8.154.216,09 (padrão monetário da época do lançamento do crédito tributário), a título de Imposto de Renda Pessoa Física, acrescidos da multa de lançamento de ofício de 75% (artigo 44, inciso I da Lei n.º 9.430/96) e dos juros de mora de no mínimo de 1% ao mês, calculados sobre o valor do imposto, referente aos exercícios de 1993 a 1995, correspondente, respectivamente, aos anos-base de 1992 a 1994.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo n.º : 13706.000882/97-78
Acórdão n.º : 104-17.026

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização, onde constatou-se as seguintes irregularidades:

1 - Sinais Exteriores de Riqueza: Omissão de rendimentos, que arbitramos com base na renda presumida, através da utilização dos sinais exteriores de riqueza, que evidenciam a realização de gastos acima da renda mensalmente disponível, conforme Demonstrativo Mensal das Receitas x Despesas, em anexo, parte integrante do Auto de Infração. Infração capitulada nos artigos 1º ao 3º, parágrafos e 8º da Lei n.º 7.713/88, artigos 1º ao 4º da Lei n.º 8.134/90, artigos 4º ao 6º da Lei n.º 8.383/91 e artigo 6º e parágrafos da Lei n.º 8.021/90.

2 - Ganhos de Capital na Alienação de Bens e Direitos: Omissão de ganhos de capital obtidos na alienação de bens e direitos, conforme Demonstrativos da Apuração dos Ganhos de Capital em anexo, partes integrantes do Auto de Infração. Infração capitulada nos artigos 1º ao 3º, 16 ao 21 da Lei n.º 7.713/88; artigos 1º, 2º e 18, inciso I e parágrafos, da Lei n.º 8.134/90; artigos 4º e 52º, parágrafo 1º, da Lei n.º 8.383/91.

3 - Ganhos na Alienação de Ações/Quotas não Negociadas em Bolsa: Omissão de ganhos de capital obtidos na alienação de 214.003 ações da VARIG ON, para integralização de capital de Ponta Funda Participações e Administração S/A, conforme Demonstrativo de Apuração dos Ganhos de Capital anexo, parte integrante do Auto de Infração. Infração capitulada nos artigos 1º ao 3º, 16 ao 21 da Lei n.º 7.713/88; artigos 1º, 2º e 18, inciso I e parágrafos, da Lei n.º 8.134/90; artigos 4º e 52º, parágrafo 1º, da Lei n.º 8.383/91.

4 - Glosa de Despesas Médicas: Glosa de deduções com despesas médicas, pleiteadas indevidamente, conforme recibos anexos e discriminação mensal nos



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13706.000882/97-78
Acórdão nº. : 104-17.026

quadros Demonstrativo Mensal das Receitas x Despesas, parte integrante do Auto de Infração. Infração capitulada nos artigos 11, inciso I e parágrafos 1º, 2º e 4º da Lei n.º 8.383/91.

Irresignado com o lançamento, o autuado, apresenta, tempestivamente, em 23/05/97, a sua peça impugnatória de fls. 1.249/1.257, instruída pelos documentos de fls. 1.258/1.301, solicitando que seja acolhida a impugnação, declarando, por via de consequência, a insubsistência do Auto de Infração com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- no capítulo dos sinais exteriores de riqueza, pretendendo alicerçá-los em suposta omissão de rendimentos, a ilustre fiscal autuante partiu de um fluxo de caixa que, por um lado, desprezou, em absoluto, os mútuos em conta corrente que o impugnante obteve de empresas de que participa, que por sua vez fizeram os pagamentos que ela atribuiu como feitos diretamente por sua pessoa física - mútuos cujos saldos por ele devidos foram declarados ao final de cada exercício - e, por outro lado, desprezou toda a correção monetária devida a seu favor, nos empréstimos que fizera a outras empresas de que participa. Em anexo, o impugnante oferece correção ao fluxo de caixa pela fiscal elaborado, de forma a demonstrar que, se não houvesse essas incorreções não haveria, como de fato não há, o que tributar a título de omissão de rendimentos, posto que não foram omitidos rendimentos nas declarações deste contribuinte;

- que no anexo fluxo de caixa, que se encontra sanado desses defeitos, demonstra-se, como aliás já havia se dito por escrito em cartas recebidas pela fiscalização e ora anexadas, que, em abril de 1992, mês em que a ilustre fiscal apurou uma superação das despesas, em relação às origens, a descoberto, da ordem de Cr\$ 1.416.152.831,93, equivalentes a 1.227.211,37 UFIR's, o que ocorreu foi que, entre 1989 e 1991, o impugnante adiantou recursos para subscrição, aumento e futuro aumento de capital da empresa



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13706.000882/97-78
Acórdão nº. : 104-17.026

Interunion Navegação Ltda., devidamente declarados, e, depois, recebendo os recursos da Portrush World Corp., havidos em 1991, também devidamente declarados;

- que verificado que não esse descaixe de 1.227.211,37 UFIRs, esse montante absorve as pretensas omissões de rendimentos autuadas por referência a maio e junho de 1992, respectivamente apontadas como sendo de 70.113,06 e 15.847,51 UFIRs, sobrando ainda 1.141.250,80 UFIRs para compensação com outras ditas omissões de receita, o que, independentemente de impugnação à autuação de omissão de 1.761.537,30 UFIRs em dezembro de 1992 já a reduziria para 620.286,50 UFIRs;

- que nem de 620.286,50 UFIRs ou de qualquer outro valor houve omissão de receita;

- que ainda por referência a dezembro de 1992, de se impugnar também são as glosas dos saldos declarados pelo Clariden Bank por extravio do extrato, na medida em que se lançamentos fiscais, como reconhece a Justiça, não podem ser feitos com base pura e simplesmente em extratos bancários a falta desses extratos que, diante da mesma razão jurídica, autorizará o lançamento por omissão de receita. Para que isso fosse possível, seria necessário a ilustre auditora descer a fiscalização a anos anteriores, e impugnar, se fosse o caso, a origem da aplicação nessa conta, e não o seu saldo, se para ele há sobra de origem;

- que também por referência a 1992, não se aceita a glosa do valor de 590.628,12 UFIRs declarado como rendimento de aplicações financeiras, pelo só fato do extravio do comprovante fornecido pelo Banco Nacional S/A . O furto do carro do contador do impugnante, onde se encontravam este e outros documentos extraviados à época, foi informado à Receita Federal com cópia do boletim de ocorrência, o que ensejou, inclusive, a obtenção de cópia da declaração do exercício de `1993, ano-base de 1992, para que pudesse ser feita a declaração do exercício seguinte;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13706.000882/97-78
Acórdão nº. : 104-17.026

- que tampouco se aceita a presunção de que se pagou pelo veículo Land Rover valor maior do que o declarado. A fatura pro forma, como próprio nome diz, não é prova de pagamento. Serve, no âmbito do GATT, para outras verificações, tais como da base de cálculo de outros impostos, tais como de exportação, mas não implica, necessariamente, que o carro só possa ser vendido pelo preço ali declarado, nem deve ter reflexos sobre o imposto de renda, a que deve interessar o preço efetivo, que, no caso, foi declarado;

- que por todos os motivos até agora expostos, data máxima vênia, foi um erro crasso da ilustre fiscal atribuir ao impugnante zero de disponibilidades para fazer face às suas despesas no início de 1993;

- que daí o erro continua, com a ilustre fiscal abrindo o fluxo de caixa em 1994 como se de origem o impugnante houvesse iniciado o ano também com zero. Se trazidas ano a ano as origens que sobraram ao impugnante, não há razão para a autuação por supostas omissões de rendimentos, face às despesas, ocorridas em março, maio e junho de 1994;

- que com relação a agosto de 1994, mês que a ilustre fiscal aponta um estouro de caixa da ordem de 1.833.138,13 UFIR's equivalente a R\$ 1.113.122,95, seu erro consiste em considerar que o pagamento R\$ 1.150.000,00 feito à pessoa física já referida, que lhe emprestara o equivalente a esses recursos em outubro de 1992, que serviu à quitação desse empréstimo, teria sido feito pelo impugnante, pessoa física. Mas este pagamento foi feito pela Interunion Trading S/A, a quem o impugnante passara, em outubro de 1992, o empréstimo então recebido;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13706.000882/97-78
Acórdão nº. : 104-17.026

- que com relação ao item Ganhos de Capital na Alienação de Bens e Direitos, é de se dizer que a ilustre fiscal agiu sem amparo legal. As salas 2.605, 2.607, 2611, 2.613, 1.103 e 1.104 da Av., Rio Branco n.º 45, na Cidade do Rio de Janeiro, assim como o apartamento 802 da Av. Prefeito Mendes de Moraes, n.º 1.300, o apartamento sito na Av. Almirante Álvaro Alberto, 210 e outro, na Av. Sernambetiba n.º 4.700, e a propriedade na Ilha Comprida, em Angra do Reis, foram conferidos em integralização de capital na Interunion Capitalização S/A, e este não é um fato típico de ganho de capital previsto no enquadramento legal invocado pela fiscal no auto de infração;

- que desde então não foi inserida na legislação a previsão de que a integralização de bens do sócio em integralização do capital de sociedade cujas ações subscreve seja fato típico para a tributação de ganho de capital, pela diferença apurada em laudo de avaliação. Ao contrário, a tributação foi lançada diante do que se considerou uma cessão de direito, que, de acordo com a orientação jurisprudencial é fato diverso;

- que improcedente, pois, também nesse ponto, a autuação sobre ganho de capital. O mesmo raciocínio se aplica à integralização de capital por conferência de nações de companhia aberta a uma outra empresa, que é o caso verificado com as ações da VARIG, restando, dessa forma, também impugnado o item 3 do Auto de Infração;

- que absurda, também, a desconsideração dos prazos das notas promissórias pro soluto recebidas em pagamento do apto 1.602 da Av. Prefeito Mendes de Moraes n.º 1.300, A distinção é apenas de natureza civil, de molde a não permitir o desfazimento do negócio se acaso não fossem honradas as promissórias, mas é uma heresia jurídica considerá-las renda no ato do recebimento dos papéis, isto é, independentemente do prazo assinado como de vencimento;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13706.000882/97-78
Acórdão nº. : 104-17.026

- que quanto ao último item do Auto de Infração - "Glosa das Despesas Médicas", esta revela-se também improcedente, porque os recibos, embora em nome da cônjuge do contribuinte, foram apresentados, e referem-se a despesas médicas efetuadas com o filho, dependente do impugnante e menor. E ditos recibos não foram utilizados na declaração de sua cônjuge, pelo fato de que chegando em casa com os recibos, foi ressarcida pelo impugnante.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as razões apresentadas pelo impugnante, a autoridade singular conclui pela procedência parcial da ação fiscal e pela manutenção em parte do crédito tributário, com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- que sujeita-se à comprovação, na forma prevista no § 1º do art. 51 da Lei n.º 4.069/62 (RIR/80, art. 622; RIR/94, art. 855), a origem dos recursos e do destino dos dispêndios ou aplicações, sempre que as alterações declaradas importarem em aumento ou diminuição de patrimônio;

- que o valor correspondente à entrega e ao recebimento de mútuo efetuado com pessoa jurídica, deve ser comprovado por meio de documentação hábil e idônea nas respectivas datas de entrega e recebimento dos valores. Em que pese a pessoa jurídica contabilizar os valores do mútuo, é indispensável que na impugnação se prove a entrega ou a percepção das respectivas quantias, até porque, em se tratando de análise de evolução patrimonial mensal, a data e o valor da entrega ou do recebimento são fatores indispensáveis a serem aceitos no controle do patrimônio da pessoa física;

- que destarte, a pretensão da defesa somente pode ser cogitada mediante a apresentação de provas da efetiva entrega ou dos valores recebidos. Convém lembrar ainda que nas anotações feitas no demonstrativo, a defesa sequer fez menção as parcelas que



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13706.000882/97-78
Acórdão nº. : 104-17.026

considera que não foram aproveitadas em razão dos mútuos. Nesta oportunidade deve ficar esclarecido que o artigo 15 do Decreto n.º 70.235/72, estabelece que a impugnação deve ser instruída com os documentos em que se fundamenta. Assim, não se prestam à lide as razões trazidas pela defesa e também as indicações feitas pelo contribuinte desacompanhadas de prova e da respectiva argumentação, como é o caso dos valores que se encontram riscados e desprovidos de qualquer fundamentação condizente a cada caso;

- que na fase do inquérito fiscal a autuante intimou o contribuinte a comprovar a quitação do empréstimo (fls. 52). Em resposta foi informado que no ano de 1991, o valor do empréstimo foi repassado para a integralização de capital na Interunion Navegação S/A, portanto, se tratava de uma erro de preenchimento a permanência do valor do empréstimo na declaração de ajuste anual do exercício financeiro de 1993, tanto que procedeu a regularização da dívida nas declarações anteriores (fls. 55);

- que o auto de infração e nem o relatório fiscal de fls. 1.238, não dizem as razões que levaram a manter o valor declarado no demonstrativo de análise de evolução patrimonial. Desconhecido o fato não pode esta autoridade verificar a legalidade do lançamento. Além desta falha contaminar o feito outro ponto também sentencia em favor do contribuinte;

- que no demonstrativo de análise de evolução patrimonial mensal, logrou a autoridade considerar na equação que a renda disponível para consumo ou aplicação (resultado positivo) ou o acréscimo patrimonial a descoberto (resultado negativo) decorre dos recursos/origens subtraídos das despesas/aplicações e somados as dívidas e ônus reais contraídos no ano-base;

- que o empréstimo pressupõe a existência de uma dívida e se reputa favorável ao contribuinte no método adotado pela autoridade lançadora porque eleva os



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13706.000882/97-78
Acórdão nº. : 104-17.026

valores dos recursos. Ora, se restou ao contribuinte extrair da declaração de ajuste anual do exercício financeiro de 1993, a dívida contraída do empréstimo, deixa patente que no ano-base não mais existia a aplicação e isto se explica porque uma provém da outra;

- que de qualquer maneira, não tendo sido revelado o motivo da manutenção da importância como aplicação no ano-base e não tendo sido questionado a alegação do contribuinte sobre o erro de preenchimento e a retificação procedida no quadro destinado à dívida e ônus reais, tenho de concluir que não foi respeitado a determinação contida no artigo 142 do Código Tributário Nacional. Retiro do item 2.13 do levantamento, concernente ao mês de abr/92, o valor considerado de Cr\$ 2.323.923.059,00;

- que o fluxo de caixa deve representar o recebimento e o pagamento de valores indispensáveis a quantificação da evolução patrimonial mensal. O valor do empréstimo de Cr\$ 10.850.000.000,00 contratado no mês de outubro/92, está sendo cogitado em favor do contribuinte como indicação de dívida contraída no ano-base. Com o empréstimo houve uma natural aumento do patrimônio da pessoa física e não obstante o levantamento fiscal arrolá-lo no fluxo de caixa equivocadamente como dívida e ônus reais, porém, nenhum prejuízo trouxe ao contribuinte uma vez que o valor foi adicionado ao montante apurado para os recursos;

- que por ocasião do feito fiscal o contribuinte esclareceu à fiscalização que o empréstimo foi liquidado no mês de agosto de 1994 (fls. 1.278). Confirmam as alegações do contribuinte as informações prestadas pela pessoa jurídica Interunion Trading S/A onde se observam que o valor integral do empréstimo corrigido monetariamente ainda se encontrava junto à referida pessoa jurídica nos anos-base de 1992 e 1993 (fls. 300/302);

- que já foi visto que somente pode ser considerado como dispêndio os pagamentos comprovadamente realizados pelo contribuinte. Assim, vislumbro o erro da



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13706.000882/97-78
Acórdão nº. : 104-17.026

fiscalização em considerar o empréstimo corrigido monetariamente de Cr\$ 17.056.301.022,45 como sendo dispêndio, sem que houvesse a prova do seu pagamento no mês considerado de dezembro de 1992. Vinga ainda em favor do contribuinte, o fato de a fiscalização ter aceitado que o empréstimo foi liquidado no mês de agosto de 1994, na quantia de R\$ 1.150.000,00, conforme se depara do levantamento fiscal no item fiscal 2.14.3 do ano calendário de 1994 (fls. 40). Retiro do item 2.14 do levantamento, concernente ao mês de dezembro/92, o valor considerado de Cr\$ 17.056.301.022,45;

- que no método empregado para se verificar o acréscimo patrimonial apurado pela realização de gastos incompatíveis com a renda disponível, caracterizando sinal exterior de riqueza, conforme baseia no artigo 6º e parágrafos da Lei n.º 8.021/90, os saldos de depósitos bancários existentes no final do ano são cogitados como recursos na análise de evolução patrimonial;

- que não houve como diz a defesa a tributação de depósito bancário e sim glosa de saldo bancário declarado como possuído em 31/12/91 e 31/12/92 e que deve ser comprovado por ser integrante do patrimônio da pessoa física do ano-base (art. 622 do RIR/80);

- que o contribuinte informou à autuante que abriu a conta em dezembro/92 (fls. 59), entretanto, o banco declara não haver saldo em 31/12/92 (fls. 573). Em se tratando de uma disponibilidade econômica e financeira cuja Lei incumbe o contribuinte comprovar a origem, ao não satisfazê-la, restou a esta autoridade o único caminho que não seja a de manter a glosa efetuada;

- que analisando os documentos juntados às fls. 166, 167, 172, 181, 186, 189 e 221, verifico a procedência da acusação fiscal. Na petição dirigida ao Poder Judiciário,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13706.000882/97-78
Acórdão nº. : 104-17.026

o contribuinte declarou que importou o automóvel pelo valor de US\$ 52.551,83 e que em 06/02/92 pagou integralmente o preço do veículo;

- que a defesa deixou de mencionar quais as disponibilidades que não foram aceitas no levantamento fiscal. É oportuno lembrar que no preenchimento do demonstrativo que acompanha a impugnação também deixou de assinalar os valores pretendidos tanto que no se refere aos meses de fevereiro a junho de 1992, quanto no início de 1993. Esse procedimento impede que esta autoridade verifique a procedência do pedido. Desse e não provou e não provar é o mesmo que não dizer;

- que esta questão é reflexo do empréstimo efetuado no mês de outubro/92 e agora se repete. Igual sorte merece segundo a apreciação efetuada no quesito 2.3 do exame do mérito. A quantia tributada de Cr\$ 430.232.943,67 não deve figurar como dispêndio porque é o empréstimo de Cr\$ 10.850.000.000,00 atualizado monetariamente. O seu pagamento se realizou no mês de agosto de 1994 e cujo dispêndio foi considerado no fluxo de caixa do respectivo mês (fls. 300/302). Retiro do item 2.14.1 do levantamento, concernente ao mês de dezembro/93, o valor considerado de Cr\$ 430.232.943,67;

- que conforme estabelecem o inciso I do artigo 4º da Lei n.º 8.134/90 e o parágrafo único do artigo 5º da Lei n.º 8.383/91, o imposto incide sobre os rendimentos efetivamente recebidos no mês (regime de caixa). Essa foi a tônica do levantamento fiscal que para apuração mensal da renda disponível para consumo ou dos gastos superiores a renda disponível dentro do ano base, aproveitou, corretamente, para o mês imediatamente subsequente a renda disponível trazido do mês anterior;

- que pleiteia a defesa que também deve ser transposta para o mês de janeiro de cada ano-base, a renda disponível para consumo apurado no mês de dezembro



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

Processo nº. : 13706.000882/97-78
Acórdão nº. : 104-17.026

do ano-base anterior. Entretanto, examinando o demonstrativo de análise de evolução patrimonial não vejo como isto possa ser possível;

- que no mês de janeiro de cada ano-base, a autuante partiu dos saldos existentes no último dia do ano base anterior e refletiu no levantamento as variações monetárias e os acréscimos ocorridos nesses saldos;

- que comprovam a alegação básica da defesa o cheque nominativo emitido pela Interunion Trading e o extrato bancário fornecido pelo Banco Interunion S/A (fls. 1054/1065). Retiro do item 2.14 do levantamento, concernente ao mês de agosto/94, o valor considerado de R\$ 1.150.000,00;

- que segundo o artigo 146 do CTN, a modificação introduzida no lançamento em consequência de decisão judicial somente se estende administrativamente ao contribuinte beneficiário da ação e quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução. Assim, não se aplicam ao contribuinte os efeitos produzidos pelas decisões judiciais mencionadas na impugnação;

- que o Parecer Normativo n.º 18/81, orienta que para os fins tributários constitui alienação a transferência de bens ou direitos para integralização de capital. O § 3º da Lei n.º 7.713/88, caracteriza a aquisição e a alienação de bens ou direitos pelos atos de compra e venda e demais contratos em que haja transmissão de bens ou direitos;

- que dessa forma, não há dúvida de que a incorporação de bens ou direitos de pessoa física ao patrimônio da pessoa jurídica, inclusive de firma individual, para subscrição de capital configura alienação para os efeitos fiscais, quer a transferência seja para aumento de seu capital ou constituição da empresa;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13706.000882/97-78
Acórdão nº. : 104-17.026

- na escritura de compra e venda anexada às fls. 118/120, consta que na alienação procedida em 23/07/92, no valor total de Cr\$ 2.760.000.000,00, o contribuinte recebeu no ato Cr\$ 1.055.000.000,00 e parcelou o saldo restante de Cr\$ 1.705.000.000,00 em dez prestações de Cr\$ 170.500.000,00, cujas prestações foram representadas por igual número de notas promissórias pro soluto;

- que a nota promissória é um título de crédito que se basta a si mesmo, ou seja, tem característica de independência, não se ligando ao ato originário de onde proveio. Assim, só se caracterizam como vendas as prestações e ao abrigo do diferimento previsto na IN SRF n.º 128/88 as operações imobiliárias em que as notas promissórias estejam vinculadas ao contrato pela cláusula "pro solvendo";

- que examinando a declaração do cônjuge e do contribuinte (fls. 1134/1136 e 1214/1216, respectivamente), concluo que pertencem ao contribuinte os gastos médico indicados nos comprovantes anexados às fls. 846/871;

- que não consta do processo a comprovação das despesas referidas ao estabelecimento Lamina Lab. Anal. Médicas e Patológicas, CGC n.º 42.424.765?0001-86, razão pela qual mantenho a glosa efetuada no valor de 269,12 UFIR;

- que consoante o artigo 34 do Decreto n.º 70.235/72, com a nova redação dada pelo artigo 1º da Lei n.º 8.748/93, deste ato recorro de ofício ao Primeiro Conselho de Contribuintes.

A ementa que consubstancia a decisão da autoridade de 1º grau é a seguinte:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo n.º : 13706.000882/97-78
Acórdão n.º : 104-17.026

**"IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA
EXERCÍCIOS FINANCEIROS: 1993 A 1995**

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO

Sujeita-se à comprovação, na forma prevista no § 1º do art. 51 da Lei n.º 4.069/62, a origem dos recursos e do destino dos dispêndios ou aplicações, sempre que as alterações declaradas importem em aumento ou diminuição de patrimônio (RIR/80, art. 622; RIR/94, art. 855).

MÚTUO - NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO

valor correspondente à entrega e o recebimento de mútuo deve ser comprovado por meio de documentação hábil e idônea nas respectivas datas de entrega e recebimento dos respectivos valores. (RIR/80, art. 622).

TRANSFERÊNCIAS DE BENS E DIREITOS PARA INTEGRALIZAÇÃO DE CAPITAL SOCIAL

Configura alienação para os efeitos fiscais, a incorporação de bens ou direitos da pessoa física ao patrimônio da pessoa jurídica. O ganho de capital é o lucro decorrente dessa alienação e será tributado de acordo com a legislação de regência (Lei n.º 7.713/88, art. 3º, § 3º; PN CST n.º 449/71 e 18/81).

GLOSA DE DESPESAS MÉDICAS

Não enseja dedução de despesas médicas, a diferença apurada entre o valor pleiteado na declaração de ajuste anual e o comprovado por ocasião do exame fiscal.

RENDIMENTOS SUJEITOS AO RECOLHIMENTO MENSAL

Se corresponderem a rendimentos recebidos até 31 de dezembro de 1996, quando não informados na declaração de rendimentos, serão computados na determinação da base de cálculo anual do tributo.

**LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE
INTERPOSTO RECURSO DE OFÍCIO."**



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13706.000882/97-78
Acórdão nº. : 104-17.026

Deste ato, o Delegado da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro - RJ, recorre de ofício ao Primeiro Conselho de Contribuintes, em conformidade com o art. 3º, inciso II da Lei nº 8.748/93.

Da mesma forma, cientificado da decisão de Primeira Instância, em 10/08/98, conforme Termo constante às folhas 1.327/1.333, e, com ela não se conformando, o recorrente interpôs, em tempo hábil (09/09/98), o recurso voluntário de fls. 1.339/1.349, instruído pelos documentos de fls. 1.350/1.544, no qual demonstra total irresignação contra a decisão supra ementada, baseado nas mesmas razões expendidas na fase impugnatória, reforçado pelas seguintes considerações:

- que preliminarmente, o contribuinte não foi pessoalmente intimado da decisão em questão, na medida em que escolhida pelo fisco a via postal prevista no inciso II do art. 23 do Decreto n.º 70.235/72. Isso implica necessariamente nos consectários de que trata o inciso II do parágrafo 2º do art. 23 deste mesmo diploma, razão porque há de se considerar plenamente tempestiva a interposição deste recurso feita no dia 09 de setembro de 1998;

- que antes, porém, por uma questão de princípio, opõe-se ao que a ilustre autoridade julgadora resolveu com relação à questão que denominou de 2.1, que teve por consequência a desconsideração da movimentação mensal do mútuos obtidos pelo recorrente junto às empresas de que participava, acarretando em acréscimos patrimoniais que, de fato, não existiram, razão porque estão sendo impugnados, conforme o fluxo oferecido em anexo, com cópia dos balancetes dessas empresas;

- que com relação à questão que autoridade julgadora chamou de 2.4, às fls. 1.310, concluindo por manter a glosa, deve se dizer, ao contrário do que pretende o fisco, que, data vênua, glosar um depósito bancário equivale, na prática (dado o efeito de subtrair



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13706.000882/97-78
Acórdão nº. : 104-17.026

origem para poder tributar soma igual de despesas como sinal exterior de riqueza), a tributar o próprio depósito;

- que tampouco dá para se conformar com a ligeira manutenção do valor equivalente a US\$ 52.551.83 como despesa, baseada numa peça desautorizada para os fins em que agora tomada. Como dito na impugnação, sob o item 10, não se aceita a presunção de que se pagou pelo veículo Land Rover valor maior do que o declarado, porque a fatura pro forma, como o próprio nome diz, não é prova de pagamento. De qualquer forma, o recorrente declarou, em UFIR, o equivalente a US\$ 50,000.00 como valor efetivamente pago pelo carro;

- que nesse ponto é importante (2.7) que se reclame ao Conselho de Contribuintes da falta de correção monetária no transporte da renda disponível de um para outro mês, dentro do mesmo ano - e até para incorreções por efeito da inflação dentro do mesmo mês;

- que com efeito, a autuação debruçou-se sobre os anos calendário de 1992 a 1994, ocasião em que não havia a multa de 75% instituída pela Lei n.º 9.430, de 30 de dezembro de 1996, em cujo artigo 44, inciso, baseou-se a autoridade fiscal para lançá-la.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13706.000882/97-78
Acórdão nº. : 104-17.026

VOTO

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

RECURSO DE OFÍCIO

O recurso de ofício está revestido das formalidades legais.

Como se vê dos autos, a peça recursal repousa no recurso de ofício de decisão de 1ª Instância, onde foi dado provimento parcial à impugnação interposta, para declarar insubsistente parte do crédito tributário constituído, por entender, em síntese, o seguinte:

- que na fase do inquérito fiscal a atuante intimou o contribuinte a comprovar a quitação do empréstimo (fls. 52). Em resposta foi informado que no ano de 1991, o valor do empréstimo foi repassado para a integralização de capital na Interunion Navegação S/A, portanto, se tratava de uma erro de preenchimento a permanência do valor do empréstimo na declaração de ajuste anual do exercício financeiro de 1993, tanto que procedeu a regularização da dívida nas declarações anteriores (fls. 55);

- que o auto de infração e nem o relatório fiscal de fls. 1.238, não dizem as razões que levaram a manter o valor declarado no demonstrativo de análise de evolução patrimonial. Desconhecido o fato não pode esta autoridade verificar a legalidade do lançamento. Além desta falha contaminar o feito outro ponto também sentencia em favor do contribuinte;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13706.000882/97-78
Acórdão nº. : 104-17.026

- que o empréstimo pressupõe a existência de uma dívida e se reputa favorável ao contribuinte no método adotado pela autoridade lançadora porque eleva os valores dos recursos. Ora, se restou ao contribuinte extrair da declaração de ajuste anual do exercício financeiro de 1993, a dívida contraída do empréstimo, deixa patente que no ano-base não mais existia a aplicação e isto se explica porque uma provém da outra;

- que de qualquer maneira, não tendo sido revelado o motivo da manutenção da importância como aplicação no ano-base e não tendo sido questionado a alegação do contribuinte sobre o erro de preenchimento e a retificação procedida no quadro destinado à dívida e ônus reais, tenho de concluir que não foi respeitado a determinação contida no artigo 142 do Código Tributário Nacional. Retiro do item 2.13 do levantamento, concernente ao mês de abr/92, o valor considerado de Cr\$ 2.323.923.059,00;

- que o fluxo de caixa deve representar o recebimento e o pagamento de valores indispensáveis a quantificação da evolução patrimonial mensal. O valor do empréstimo de Cr\$ 10.850.000.000,00 contratado no mês de outubro/92, está sendo cogitado em favor do contribuinte como indicação de dívida contraída no ano-base. Com o empréstimo houve uma natural aumento do patrimônio da pessoa física e não obstante o levantamento fiscal arrolá-lo no fluxo de caixa equivocadamente como dívida e ônus reais, porém, nenhum prejuízo trouxe ao contribuinte uma vez que o valor foi adicionado ao montante apurado para os recursos;

- que por ocasião do feito fiscal o contribuinte esclareceu à fiscalização que o empréstimo foi liquidado no mês de agosto de 1994 (fls. 1.278). Confirmam as alegações do contribuinte as informações prestadas pela pessoa jurídica Interunion Trading S/A onde se observam que o valor integral do empréstimo corrigido monetariamente ainda se encontrava junto à referida pessoa jurídica nos anos-base de 1992 e 1993 (fls. 300/302);



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13706.000882/97-78
Acórdão nº. : 104-17.026

- que já foi visto que somente pode ser considerado como dispêndio os pagamentos comprovadamente realizados pelo contribuinte. Assim, vislumbro o erro da fiscalização em considerar o empréstimo corrigido monetariamente de Cr\$ 17.056.301.022,45 como sendo dispêndio, sem que houvesse a prova do seu pagamento no mês considerado de dezembro de 1992. Vinga ainda em favor do contribuinte, o fato de a fiscalização ter aceitado que o empréstimo foi liquidado no mês de agosto de 1994, na quantia de R\$ 1.150.000,00, conforme se depara do levantamento fiscal no item fiscal 2.14.3 do ano calendário de 1994 (fls. 40). Retiro do item 2.14 do levantamento, concernente ao mês de dezembro/92, o valor considerado de Cr\$ 17.056.301.022,45;

- que esta questão é reflexo do empréstimo efetuado no mês de outubro/92 e agora se repete. Igual sorte merece segundo a apreciação efetuada no quesito 2.3 do exame do mérito. A quantia tributada de Cr\$ 430.232.943,67 não deve figurar como dispêndio porque é o empréstimo de Cr\$ 10.850.000.000,00 atualizado monetariamente. O seu pagamento se realizou no mês de agosto de 1994 e cujo dispêndio foi considerado no fluxo de caixa do respectivo mês (fls. 300/302). Retiro do item 2.14.1 do levantamento, concernente ao mês de dezembro/93, o valor considerado de Cr\$ 430.232.943,67;

- que comprovam a alegação básica da defesa o cheque nominativo emitido pela Interunion Trading e o extrato bancário fornecido pelo Banco Interunion S/A (fls. 1054/1065). Retiro do item 2.14 do levantamento, concernente ao mês de agosto/94, o valor considerado de R\$ 1.150.000,00;

- que examinando a declaração do cônjuge e do contribuinte (fls. 1134/1136 e 1214/1216, respectivamente), concluo que pertencem ao contribuinte os gastos médico indicados nos comprovantes anexados às fls. 846/871.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13706.000882/97-78
Acórdão nº. : 104-17.026

Após a análise das questões que abrangeram o recurso de ofício, entendo que nada merece reparo, já que é entendimento pacífico nesta Câmara que o Imposto de Renda das pessoas físicas, a partir de 01/01/89, será apurado, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, incluindo-se, quando comprovados pelo Fisco, a omissão de rendimentos apurados através de planilhamento financeiro ("fluxo de caixa"), onde serão considerados todos os ingressos e dispêndios realizados no mês pelo contribuinte. Entretanto, por inexistir a obrigatoriedade de apresentação de declaração mensal de bens, incluindo dívidas e ônus reais, o saldo de disponibilidade pode ser aproveitado no mês subsequente, desde que seja dentro do mesmo ano-base.

Ora, se o contribuinte apresenta provas incontestáveis de que os valores retromencionados devem ser excluídos dos Demonstrativos dos Sinais Exteriores de Riqueza (Fluxo de Caixa), elaborados mensalmente, correto está a decisão que assim procede.

Diante do exposto e considerando que todos os elementos de prova que compõem a presente lide foram objeto de cuidadoso exame por parte da autoridade de 1ª Instância e que a mesma deu correta solução à demanda, aplicando a justiça tributária, VOTO pelo conhecimento do presente recurso de ofício, e, no mérito, nego provimento.

RECURSO VOLUNTÁRIO

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

Não há arguição de qualquer preliminar.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13706.000882/97-78
Acórdão nº. : 104-17.026

Discute-se neste processo omissão de rendimentos apurados através de "fluxo de Caixa", omissão de ganhos de capital pela alienação de bens e direitos e glosa de despesas médicas.

Quanto a discussão em torno de acréscimo patrimonial a descoberto apurado, mensalmente, através de fluxo de caixa, tem-se que o suplicante foi tributado diante da constatação de omissão de rendimentos, pelo fato do fisco ter verificado, através do levantamento mensal de origens e aplicações de recursos, que o mesmo apresentava "um acréscimo patrimonial a descoberto", "saldo negativo mensal", ou seja, aplicava e/ou consumia mais do que possuía de recursos com origem justificada. Como se vê, o fato que resta a ser julgado é a omissão de rendimentos, apurado através do fluxo financeiro do suplicante.

Sobre este "acrécimo patrimonial a descoberto", "saldo negativo mensal" cabe tecer algumas considerações. Sem dúvida, sempre que se apura de forma inequívoca um acréscimo patrimonial a descoberto, na acepção do termo, é lícita a presunção de que tal acréscimo foi construído com recursos não indicados na declaração de rendimentos do contribuinte.

A situação patrimonial do contribuinte é medida em dois momentos distintos. No início do período considerado e no seu final, pela apropriação dos valores constantes de sua declaração de bens. O eventual acréscimo na situação patrimonial constatada na posição do final do período em comparação da mesma situação no seu início é considerada como acréscimo patrimonial. Para haver equilíbrio fiscal deve corresponder, tal acréscimo (que leva em consideração os bens, direitos e obrigações do contribuinte) deve estar respaldado em receitas auferidas (tributadas, não tributadas ou tributadas exclusivamente na fonte).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13706.000882/97-78
Acórdão nº. : 104-17.026

No caso em questão, a tributação não decorreu do comparativo entre as situações patrimoniais do contribuinte ao final e início do período. Não pode se tratada, portanto, como acréscimo patrimonial. Assim não há que se falar de acréscimo patrimonial a descoberto.

Vistos esses fatos, 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).

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 pauta 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 verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível (CTN, art. 142).

Ainda, segundo o parágrafo único, deste artigo, a atividade administrativa do lançamento é vinculada, ou seja, constitui procedimento vinculado à norma legal. Os princípios da legalidade estrita e da tipicidade são fundamentais para delinear que a exigência tributária se dê exclusivamente de acordo com a lei e os preceitos constitucionais.

Assim, o imposto de renda somente pode ser exigido se efetivamente ocorrer o fato gerador, ou, o lançamento será constituído quando se constatar que



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13706.000882/97-78
Acórdão nº. : 104-17.026

concretamente houve a disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou de proventos de qualquer natureza.

Desta forma, podemos 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, através 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 rege o assunto:

Lei n.º 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.

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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo n.º : 13706.000882/97-78
Acórdão n.º : 104-17.026

Lei n.º 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 do 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 n.º 7.713, de 1988:

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

.....
Lei n.º 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 incompatíveis 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 devido mensalmente, à medida que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos. Assim, entendo que os rendimentos omitidos apurado, mensalmente, pela fiscalização, a partir de 01/01/89, está sujeita à tabela progressiva anual (IN SRF n.º 46/97).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13706.000882/97-78
Acórdão nº. : 104-17.026

É evidente que o arbitramento da renda presumida cabe quando existe o sinal exterior de riqueza caracterizado pelos gastos excedentes da renda disponível, e deve ser quantificada em função destes.

Não comungo com a corrente de que os saldos positivos (disponibilidades) apurados em um ano possam ser utilizados no ano seguinte, pura e simples, já que entendimento pacífico nesta Câmara que o Imposto de Renda das pessoas físicas, a partir de 01/01/89, será apurado, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, incluindo-se, quando comprovados pelo Fisco, a omissão de rendimentos apurados através de planilhamento financeiro onde são considerados os ingressos e dispêndios realizados pelo contribuinte. Entretanto, por inexistir a obrigatoriedade de apresentação de declaração mensal de bens, incluindo dívidas e ônus reais, o saldo de disponibilidade pode ser aproveitado no mês subsequente, desde que seja dentro do mesmo ano-base.

Assim, somente poderá ser aproveitado, no ano subsequente, o saldo de disponibilidade que constar na declaração do imposto de renda - declaração de bens, devidamente lastreado em documentação hábil e idônea.

Quanto ao argumento do suplicante que "antes, porém, por uma questão de princípio, opõe-se ao que a ilustre autoridade julgadora resolveu com relação à questão que denominou de 2.1, que teve por consequência a desconsideração da movimentação mensal do mútuos obtidos pelo recorrente junto às empresas de que participava, acarretando em acréscimos patrimoniais que, de fato, não existiram, razão porque estão sendo impugnados, conforme o fluxo oferecido em anexo, com cópia dos balancetes dessas empresas", tem-se que sujeita-se à comprovação, na forma prevista no § 1º do art. 51 da Lei n.º 4.069/62 (RIR/80, art. 622; RIR/94, art. 855), a origem dos recursos e do destino dos dispêndios ou



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13706.000882/97-78
Acórdão nº. : 104-17.026

aplicações, sempre que as alterações declaradas importarem em aumento ou diminuição de patrimônio.

Assim sendo, não procede a argumentação do suplicante, já o valor correspondente à entrega e ao recebimento de mútuo efetuado com pessoa jurídica, deve ser comprovado por meio de documentação hábil e idônea nas respectivas datas de entrega e recebimento dos valores. Em que pese a pessoa jurídica contabilizar os valores do mútuo, é indispensável que na impugnação se prove a entrega ou a percepção das respectivas quantias, até porque, em se tratando de análise mensal de origens e aplicações de recursos – fluxo de caixa -, a data e o valor da entrega ou do recebimento são fatores indispensáveis a serem aceitos no controle do patrimônio da pessoa física.

Quanto ao argumento do suplicante de “ que com relação à questão que autoridade julgadora chamou de 2.4, às fls. 1.310, concluindo por manter a glosa, deve se dizer, ao contrário do que pretende o fisco, que, data vênia, glosar um depósito bancário eqüivale, na prática (dado o efeito de subtrair origem para poder tributar soma igual de despesas como sinal exterior de riqueza), a tributar o próprio depósito”, tem-se que não houve como diz a defesa a tributação de depósito bancário e sim glosa de saldo bancário declarado como possuído em 31/12/91 e 31/12/92 e que deve ser comprovado por ser integrante do patrimônio da pessoa física do ano-base (art. 622 do RIR/80).

Nota-se da análise dos autos, que o contribuinte informou à autuante que abriu a conta em dezembro/92 (fls. 59), entretanto, o banco declara não haver saldo em 31/12/92 (fls. 573). Em se tratando de uma disponibilidade econômica e financeira cuja Lei incumbe o contribuinte comprovar a origem, ao não satisfazê-la, deve ser mantido a glosa.

Quanto ao argumento do suplicante “que tampouco dá para se conformar com a ligeira manutenção do valor equivalente a US\$ 52.551.83 como despesa, baseada



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13706.000882/97-78
Acórdão nº. : 104-17.026

numa peça desautorizada para os fins em que agora tomada. Como dito na impugnação, sob o item 10, não se aceita a presunção de que se pagou pelo veículo Land Rover valor maior do que o declarado, porque a fatura pro forma, como o próprio nome diz, não é prova de pagamento. De qualquer forma, o recorrente declarou, em UFIR, o equivalente a US\$ 50,000.00 como valor efetivamente pago pelo carro", tem-se que da análise dos documentos acostados aos autos de fls. 166, 167, 172, 181, 186, 189, 221 e 222, verifica-se que o valor negociado é de US\$ 52.551,83. Valor este consta, inclusive, na petição dirigida ao Poder Judiciário. Assim sendo, não procede as alegações do suplicante.

Da mesma forma, não procede o argumento que falta a correção monetária no transporte da renda disponível de um para outro mês, dentro do mesmo ano - e até para incorreções por efeito da inflação dentro do mesmo mês, distorce o demonstrativo prejudicando o recorrente.

Ora, a UFIR é um referencial de indexação de tributos e contribuições de competência da União, sendo apenas utilizado para cálculo e atualização do imposto, sendo inaplicável no demonstrativo de origens e aplicações de recursos - "fluxo de caixa", já que a finalidade do demonstrativo é verificar se o contribuinte possuía recursos com origem declarada suficiente para fazer frente as aplicações. Assim, correta está a autoridade lançadora em não considerar o efeito inflacionário como recurso nos demonstrativos de apuração dos "fluxos de caixa", pois caberia ao autuado a prova que os numerários (renda disponível de um mês para outro) estavam custodiados e, ao mesmo tempo, investidos em instituições financeiras, onde, certamente receberia juros/correção monetária.

Também não procede o argumento "que autuação debruçou-se sobre os anos calendário de 1992 a 1994, ocasião em que não havia a multa de 75% instituída pela Lei n.º 9.430, de 30 de dezembro de 1996, em cujo artigo 44, inciso, baseou-se a autoridade fiscal para lançá-la".



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13706.000882/97-78
Acórdão nº. : 104-17.026

Ora, neste aspecto nada há para se discutir, já que o suplicante não entendeu o espírito da coisa. A autoridade lançadora, simplesmente, com base no inciso II do ADN-SRF-COSIT n.º 01/97, que se origina do disposto na alínea "c" do inciso II do art. 106 do Código Tributário Nacional, que dispõem que as penalidades de 100% devem ser reduzidas para 75% em virtude do art. 44 , inciso I, da Lei n.º 9.430/96 tê-las tornado menos gravosas a partir de 1997, aplicou a norma legal vigente, conforme se constata às fls. 013 dos autos.

Como se vê do relatório, também, nestes autos, cinge-se a discussão em torno de omissão de ganhos de capital decorrente de integralização de capital.

Da análise da legislação de regência verifica-se que embora a Lei Civil condicione a eficácia da operação de transmissão de bem à existência de escritura pública e à sua inscrição no competente registro, para ter plena validade perante terceiros, para a Legislação Tributária ocorre alienação e aquisição em qualquer operação que importe em transmissão ou promessa de transmissão de bens, a qualquer título, ou na cessão ou promessa de cessão de direitos à sua aquisição, ainda que efetuada por meio de instrumento particular não inscrito em registro público, tais como as realizadas por: compra e venda, permuta, adjudicação, dação em pagamento, doação, procuração em causa própria, promessa de compra e venda, cessão de direitos ou promessa de cessão de direitos à aquisição de bens, etc. Esses dispositivos não são conflitantes, pois cada um deles tem finalidade legal específica, gerando direitos e deveres em seus respectivos campos, sem prejudicar um ao outro.

Observa-se, ainda, que o contrato de compra e venda, público ou particular, e desde que contenha todos os requisitos legais que regem esse negócio jurídico, constitui direito entre as partes, sendo instrumento suficientemente válido para



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13706.000882/97-78
Acórdão nº. : 104-17.026

configurar a transmissão dos direitos sobre os bens objeto do contrato, pois por força do artigo 117, inciso II, do Código Tributário Nacional - CTN, o ato ou negócio jurídico de alienação de bens reputa-se perfeito e acabado, para os efeitos fiscais, a partir da data do instrumento particular ou público de promessa de compra e venda celebrado entre as partes.

Assim, a transferência de imóvel a pessoa jurídica para subscrição de seu capital, implica em alienação para fins da incidência do imposto sobre ganho de capital previsto pela Lei n.º 7.713/88.

A própria legislação vigente na época dos fatos geradores - § 3º do artigo 3º da Lei n.º 7.713/88 - define, com clareza, que na apuração do ganho de capital serão consideradas as operações que importem alienação a qualquer título de bens ou direitos.

Não restam dúvidas nesta Câmara, que dado a abrangência do conceito de alienação, que subscrição de capital mediante transferência de imóveis e/ou ações para o patrimônio da pessoa jurídica há uma operação, a qual, por importar em transmissão de imóveis e/ou ações se situa dentro da hipótese de incidência do imposto, podendo gerar ganho de capital, em caso positivo, será tributado na forma da lei.

Dessa forma, não há dúvida de que a incorporação de bens ou direitos de pessoa física ao patrimônio da pessoa jurídica, inclusive de firma individual, para subscrição de capital configura alienação para efeitos fiscais, quer a transferência seja para aumento de seu capital ou constituição da empresa.

Por fim, se as notas promissórias foram emitidas desvinculadas do contrato, pela cláusula "pro soluto", esse contrato está perfeito e acabado, caracterizando a disponibilidade jurídica. Assim, ainda que a liquidação seja efetuada em notas promissórias,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13706.000882/97-78
Acórdão nº. : 104-17.026

a apuração do lucro tributável deve efetuar-se no mês da alienação, independentemente de serem os títulos quitados ou não, seja no ano-base da venda ou posteriormente.

À vista do exposto e por ser de justiça meu voto é no sentido de negar provimento ao recurso de ofício e ao recurso voluntário.

Sala das Sessões - DF, em 11 de maio de 1999



NELSON MALLMANN