



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13710.002986/94-41
Recurso nº. : 123.188
Matéria : IRPF - Ex(s): 1990 a 1993
Recorrente : PAULO CESAR DE ABREU OLIVEIRA
Recorrida : DRJ no RIO DE JANEIRO - RJ
Sessão de : 18 de abril de 2001
Acórdão nº. : 104-17.961

IRPF – OMISSÃO DE RENDIMENTOS DO TRABALHO COM VÍNCULO EMPREGATÍCIO – LANÇAMENTO COM BASE NA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL – A contabilização, no Livro Diário, de rendimentos pagos pela pessoa jurídica aos seus sócios é prova suficiente para se proceder o lançamento de Imposto de Renda Pessoa Física. Cabe a pessoa física que sofreu o lançamento produzir provas suficientes para ilidir a acusação, sendo inaceitável, como prova, a simples alegação feita pelo contribuinte.

IRPF – GASTOS E/OU APLICAÇÕES INCOMPATÍVEIS COM A RENDA DECLARADA DISPONÍVEL – ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - 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 em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, incluindo-se, quando comprovada pelo Fisco, a omissão de rendimentos apurada através de planilhamento financeiro ("fluxo de caixa"), onde serão considerados todos os ingressos e dispêndios realizados no mês pelo contribuinte. Entretanto, as sobras de recursos apuradas em levantamentos patrimoniais mensais realizados pela fiscalização, devem ser transferidas para o mês seguinte, pela inexistência de previsão legal para se considerar como renda consumida, desde que seja dentro do mesmo ano-calendário.

IRPF – GLOSA DE IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE – FALTA DE COMPROVAÇÃO DO RECOLHIMENTO – É de se manter a glosa de Imposto de Renda Retido na Fonte, quando o contribuinte não traz aos autos documentos hábeis que comprovam o seu recolhimento, principalmente, quando a administração tributária procede diligências e não localiza em seus arquivos os recolhimentos questionados.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por

PAULO CESAR DE ABREU OLIVEIRA.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13710.002986/94-41
Acórdão nº. : 104-17.961

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


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE


NELSON MALLMANN
RELATOR

FORMALIZADO EM: 23 ABR 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros MARIA CLÉLIA PEREIRA DE ANDRADE, SÉRGIO MURILO MARELLO (Suplente convocado), JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, VERA CECÍLIA MATTOS VIEIRA DE MORAES, JOÃO LUÍS DE SOUZA PEREIRA e REMIS ALMEIDA ESTOL. Ausente, justificadamente, o Conselheiro ROBERTO WILLIAM GONÇALVES.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13710.002986/94-41
Acórdão nº. : 104-17.961
Recurso nº. : 123.188
Recorrente : PAULO CESAR DE ABREU OLIVEIRA

RELATÓRIO

PAULO CESAR DE ABREU OLIVEIRA, contribuinte inscrito no CPF/MF 534.977.837-49, residente e domiciliado na cidade do Rio de Janeiro, Estado do Rio de Janeiro, à Rua Uruguai, n.º 413, Bairro da Tijuca, jurisdicionado a DRF/CENTRO-SUL/RJ, inconformado com a decisão de primeiro grau de fls. 635/649, prolatada pela DRJ no Rio de Janeiro - RJ, recorre a este Conselho pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 658/663.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 22/12/94, o Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física de fls. 08/29, com ciência, em 22/12/94, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de 153.622,16 UFIR (Referencial de indexação de tributos e contribuições de competência da União - padrão monetário fiscal da época do lançamento do crédito tributário), a título de Imposto de Renda Pessoa Física, acrescidos da multa de lançamento de ofício de 50%, para os fatos geradores até mai/91; de 80%, para os fatos geradores de jun/91; e de 100%, para os fatos geradores a partir de jul/91; da TRD acumulada relativa ao período de 04/02/91 a 02/01/92; e dos juros de mora, de no mínimo, de 1% ao mês ou fração, calculados sobre o valor do imposto, relativo aos exercícios de 1990 a 1993, correspondente, respectivamente, aos anos-bases de 1989 a 1992. O Auto de Infração noticia ainda a aplicação de multa por atraso na entrega da declaração de imposto de renda do exercício de 1992.

O lançamento foi motivado pela constatação das seguintes irregularidades:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13710.002986/94-41
Acórdão nº. : 104-17.961

1 – RENDIMENTOS DO TRABALHO COM VÍNCULO EMPREGATÍCIO:

Omissão de rendimentos recebidos da empresa Tecno Serviços de Engenharia Ltda., da qual é sócio, em janeiro de 1989, conforme lançamento no Livro Diário n.º 01, cuja infração está capitulada nos artigos 1º ao 3º, parágrafos, da Lei n.º 7.713, artigos 1º ao 3º, da Lei n.º 8.134/90.

2 – RENDIMENTOS DO TRABALHO SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO

RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS: Omissão de rendimentos recebidos de pessoa física, decorrentes de trabalho sem vínculo empregatício, informados na sua declaração de rendimentos do exercício de 1992, apresentada sob intimação, no valor anual de Cr\$ 12.377.981,00, que foi rateado conforme quadro demonstrativo n.º 07, com base nas informações contidas nos DARFs relativos ao recolhimento do carne-leão, cuja infração está capitulada nos artigos 1º ao 3º e seus parágrafos e 8º, da Lei n.º 7.713/88; artigos 1º ao 4º, da Lei n.º 8.134/90.

3 – ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO:

Omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, calculada conforme os quadros demonstrativos, em anexo, caracterizando sinais exteriores de riqueza, que evidenciam a renda mensalmente auferida e não declarada, configurando despesas superiores aos recursos disponíveis, sem haver justificativa hábil para tal, conforme declarações prestadas em resposta aos termos de intimação lavrados, cuja infração está 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; e artigo 6º e seus parágrafos, da Lei n.º 8.021/90.

4 – SINAIS EXTERIORES DE RIQUEZA:

Omissão de rendimentos, caracterizando sinais exteriores de riqueza, representados por depósitos efetuados na Caixa Econômica Federal e no Unibanco, cujas origens não foram comprovadas, conforme



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13710.002986/94-41
Acórdão nº. : 104-17.961

resposta do contribuinte ao Termo de Intimação de 05/09/94, cuja infração está 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; e artigo 6º e seus parágrafos, da Lei n.º 8.021/90.

5 - **GLOSA DE IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE**: Glosa de Imposto de Renda Retido na Fonte, pleiteado indevidamente, no valor de NCz\$ 7.092,00, em agosto e NCz\$ 1.727,00 em setembro, relativo a pro-labore pago pela empresa Zolota Comércio w Serviços Ltda., da qual é sócio, por falta de comprovação, tendo o interessado alegado extravio dos documentos, cuja infração está capitulada no artigo 89, § 1º, do RIR/80 e artigo 7º, da Lei n.º 7.713/88.

Em sua peça impugnatória de fls. 583/611, apresentada, tempestivamente, em 23/01/95, o suplicante, após historiar os fatos registrados no Auto de Infração, se indis põe contra a exigência fiscal, com base, em síntese, nas seguintes argumentações:

- que o procedimento fiscal não possui eficácia nem validade, já que não está em conformidade com as normas que regem os atos administrativos vinculados e regradados, como só ocorre com a atividade lançadora ou de constituição de crédito tributário;

- que o Auto de Infração foi lavrado fora do domicílio do autuado. Ora, tal fato retira toda eficácia do procedimento fiscal, já que infringe o preceito obrigatório e vinculativo da atividade fiscal federal, como se subsome do regramento do art. 10, do Decreto n.º 70.235/72, que dispõe, "O Auto de Infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta";

- que o artigo 10 do Decreto n.º 70.235/72 exige que a lavratura do Auto de Infração se faça no local de verificação da falta. Ora, se a suposta falta foi constatada no



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13710.002986/94-41
Acórdão nº. : 104-17.961

domicílio do autuado, como se justifica a elaboração, digitação e impressão do Auto de Infração no interior da Repartição;

- que o Auto de Infração contém acusações lacônicas, sem narração fundamentada dos fatos fiscais contidos na acusação, sem carrear provas documentais que corroborem as afirmações que faz;

- que o fato do autuante ter entregue sua declaração de rendimentos intempestivamente, não significa que tenha omitido rendimentos tributáveis. Nessa falha o entendimento da autuante se baseia em mera presunção não autorizada pela legislação tributária;

- que, quanto aos rendimento de trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas físicas, a autuante se contradiz nas afirmações que faz, eis que, os rendimentos, "ou foram omitidos ou foram informados na declaração de rendimentos", os dois fatos não podem ocorrer simultaneamente, visto que os efeitos tributários são distintos;

- que, quanto ao acréscimo patrimonial a descoberto, tem-se que a clareza meridiana da autuação relativa a esse item, peca pelos mais elementares princípios de contabilidade, eis que, o saldo da renda auferida em um determinado mês, não era transferida para o mês subsequente;

- que, que quanto aos sinais exteriores de riquezas, muito embora os depósitos bancários em certas hipóteses específicas e provadas, representam sinais exteriores de riqueza econômica-financeira, para efeito de Imposto de Renda, eles, isoladamente, não se prestam a comprovar, por si só, o fato gerador;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13710.002986/94-41
Acórdão nº. : 104-17.961

- que, dessa forma, os depósitos bancários em si, independentemente de sua vinculação a uma fonte de receita, não representam individualmente matéria tributável enquanto não provada pelo fisco a existência ou a ocorrência de aquisição de disponibilidade econômica, auferida pelo titular da conta bancária;

- que, quanto a glosa de imposto de renda retido na fonte, tem-se que o atuado requer a verificação junto à repartição fiscal competente do efetivo recolhimento do tributo e sendo este confirmado, requer também a improcedência deste item, por falta de consistência e fundamentação;

- que os encargos da TRD e UFIR são totalmente inconstitucionais e desprovidos de sustentação jurídica.

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

- que a indicação é do local da verificação da falta e não o da ocorrência da falta. Dispondo da documentação necessária, a autuação foi corretamente efetuada na repartição fiscal, e em seguida, dada ciência ao interessado do resultado da apuração das infrações detectadas;

- que incabível a alegação de nulidade do lançamento. O local da verificação das infrações foi a repartição fiscal, local onde foi devidamente lavrada a autuação. Rejeito, portanto, a preliminar;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13710.002986/94-41
Acórdão nº. : 104-17.961

- que, quanto aos rendimentos do trabalho com vínculo empregatício, de acordo com as alterações introduzidas ao processo Administrativo Fiscal, a partir da promulgação da Lei n.º 8.748/93, art. 17: "Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante". Assim, diante da ausência de alegação para este item da autuação, fica definitivamente constituído o crédito tributário na instância administrativa;

- que, quanto a omissão dos rendimentos do período-base 1991 (item 01 do A. I.), tem-se que os documentos comprovam que a declaração foi apresentada fora do prazo regulamentar estipulado pela Secretaria da Receita Federal. Na mesma data da entrega o interessado recolheu a multa correspondente através do DARF com cópia na fls. 242;

- que o imposto devido, apurado na declaração, foi recolhido no prazo determinado, a partir de 14/05/92, conforme cópia dos DARF de fls. 246, confirmados na fls. 629;

- que no processo não consta comprovação de que a declaração foi apresentada sob intimação, mas sim, ficou constatada a espontaneidade no recolhimento do imposto devido (no prazo estipulado) e na entrega da declaração (fora do prazo regulamentar). Incabível a acusação de omissão dos rendimentos auferidos no período-base de 1991 e a respectiva tributação na sua totalidade. Cabível apenas a omissão apurada, no mês de janeiro, como rendimento recebido da empresa Abreu Comércio Serviço e Representações Ltda., no valor escriturado no Diário, n.º 02, cópia na fls. 265, no valor de Cr\$ 50.000,00;

- que, quanto aos rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebido de pessoas físicas, é incabível a acusação de omissão dos rendimentos auferidos



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13710.002986/94-41
Acórdão nº. : 104-17.961

no período-base de 1991 e a respectiva tributação na sua totalidade, pelas mesmas razões elencadas no item I, já discutidas anteriormente;

- que, que quanto ao acréscimo patrimonial a descoberto, a evolução patrimonial está demonstrada mensalmente, mas não foi observada a orientação contida no manual de fiscalização, quanto aos métodos de apuração da evolução patrimonial;

- que apurados saldos positivos nos meses, torna-se necessário provar que este saldo foi total ou parcialmente consumido. Na ausência de prova do consumo deste saldo de recursos, adotar o procedimento de aproveitá-lo de um mês para os meses subsequentes, dentro do mesmo ano-base/calendário, conforme entendimento de várias decisões do Conselho de Contribuintes;

- que, que quanto aos sinais exteriores de riqueza, que os fatos geradores no período de fevereiro de 1989 a novembro de 1990 são inconsistentes diante da recomendação implícita da legislação transcrita de não se constituir novos lançamentos sobre valores de extratos ou comprovantes bancários, exclusivamente. Inexistia autorização legal para arbitrar-se o imposto de renda com base em depósito bancário, uma vez que tal autorização só veio a ser restabelecida com a Lei n.º 8.021/90;

- que, quanto aos sinais exteriores de riqueza, relativo a fatos geradores a partir de janeiro de 1991, tem-se que do exame dos autos não fica provado serem os recursos empregados nos depósitos bancários provenientes de renda, como produto do capital e/ou trabalho. Nos termos acima determinados, a percepção de disponibilidade econômica ou jurídica é essencial à cobrança do imposto de renda, seu fato gerador, e não havia previsão legal para que o rendimento fosse considerado presumido;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13710.002986/94-41
Acórdão nº. : 104-17.961

- que restando por provar a ocorrência de sinal exterior de riqueza, caracterizado por realização de gastos incompatíveis com a renda disponível do interessado, não há como manter o arbitramento com base em depósitos e aplicações financeiras;

- que, que quanto a glosa de imposto retido na fonte, tem-se que da diligência na fls. 614 não foram localizados os recolhimentos questionados nos arquivos competentes. Mantida a glosa por ausência de comprovação;

- que a publicação da Lei n.º 8.383, de 30/12/1991, no DOU de 31/12/1991, em na da infringiu as normas legais. Sendo a UFIR um mero fator de correção monetária, não está sujeita aos princípios da anterioridade e irretroatividade, portanto, aplicáveis seus dispositivos a partir de 01/01/92;

- que a Instrução Normativa SRF n.º 46/97, estabelece a alteração do lançamento com cálculos do imposto devido e juros de mora a partir da declaração de ajuste;

- que a multa de ofício de 100%, aplicada na vigência do art. 4º, inciso I, da Lei n.º 8.218/91, deve ser alterada para o percentual de 75%, tendo em vista a edição da Lei n.º 9.430/96, artigo 44, inciso I, e Ato Declaratório Normativo n.º 01/97;

- que a declaração de rendimentos relativa ao exercício de 1992 foi entregue com atraso em 11/06/93. O interessado recolheu a multa respectiva, através do DARF de fls. 246, calculada com base no valor do imposto devido na declaração entregue. O valor do imposto devido foi alterado com o resultado da ação fiscal aqui questionada. A multa devida há de ser reajustada e compensado o valor já recolhido;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13710.002986/94-41
Acórdão nº. : 104-17.961

- que conforme orientação da Instrução Normativa SRF n.º 32/97, a atualização dos débitos pela TRD fica excluída no período de 04/02/91 a 29/07/91.

As ementas que consubstanciam a decisão da autoridade singular são as seguintes:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF
Exercício: 1990, 1991, 1992

Ementa: LOCAL DA LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO.

O auto de infração é lavrado no local de verificação da falta e a efetivação desobrigada de realizar-se no local da ocorrência desta (Decreto n.º 70.235/1972, art. 10).

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Constitui-se definitivamente na instância administrativa o crédito tributário não expressamente contestado.

RENDIMENTOS DO TRABALHO COM/SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO.

Tendo O interessado apurado o imposto e recolhido nas épocas próprias, a entrega da declaração após o prazo dá ensejo apenas à aplicação da multa regulamentar e tributação das diferenças apuradas.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

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 entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

SINAIS EXTERIORES DE RIQUEZA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. FATO GERADOR.

Depósitos bancários não constituem, por si só, fato gerador do imposto de renda pois não caracterizam disponibilidade econômica de renda e proventos.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. VIGÊNCIA DA LEI.

A lei tributária que torna mais gravosa a tributação somente entra em vigor e tem eficácia, a partir do exercício seguinte àquele em que for publicada. A



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13710.002986/94-41
Acórdão nº. : 104-17.961

Lei n.º 8.021/1990, publicada em 13/04/1990, por ensejar aumento de imposto só tem aplicação a partir do período-base de 1991.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

O lançamento baseado em depósitos bancários só é admissível quando ficar comprovado o nexa causal entre o depósito e o fato que representa omissão de rendimentos.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ARBITRAMENTO.

Incabível o lançamento com base em depósito bancários quando não comprovado que a modalidade escolhida para arbitramento seja aquela que mais favoreça o interessado.

RETROATIVIDADE BENIGNA. REDUÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO.

A lei nova aplica-se a ato ou fatos não definitivamente julgados, quando lhes comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática. Incidência do artigo 44 da Lei n.º 9.430/1996, por força do disposto no artigo 106, inciso II, letra "c", do Código Tributário Nacional e no Ato Declaratório (Normativo) SRF/COSIT/n.º 01, de 07/01/1997.

GLOSA DE IMPOSTO RETIDO NA FONTE.

Restando por comprovar o recolhimento há de ser mantida a glosa.

LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE."

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 06/06/00, conforme Termo constante às fls. 655/657, o recorrente interpôs, tempestivamente (06/07/00), o recurso voluntário de fls. 658/663, instruído pelos documentos de fls. 664/667, no qual demonstra irresignação parcial contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nos mesmos argumentos apresentados na fase impugnatória, reforçado pelas seguintes considerações:

- que embora tenha sido intempestiva a entrega da Declaração de Rendimentos, não só foi a multa cominada paga, como também é a mesma a perfeita expressão da verdade. Assim, resta inequívoco que não há que se falar em omissão de rendimentos recebidos da empresa Tecno-Serv Engenharia Ltda., sob qualquer título;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13710.002986/94-41
Acórdão nº. : 104-17.961

- que da mesma forma, não há que se falar em acréscimo patrimonial a descoberto, pois o que ocorreu foi apenas um erro contábil, ao se transferir o saldo restante num determinado mês, para o mês imediatamente posterior;

- que em sua impugnação, o ora recorrente informa que recolheu o Imposto de Renda Retido na Fonte, mas informa também que o informe de rendimentos havia sido extraviado, o que efetivamente aconteceu;

- que nada mais justo, ressalte-se, pois negar-se à ora recorrente tal diligência configura um claro e manifesto cerceamento de defesa, isto pois a autuação foi baseada numa presunção negativa, baseada apenas na não existência de documentação hábil para provar o recolhimento do tributo.

Consta às fls. 667 o depósito judicial no valor de 30% do crédito tributário mantido pela decisão singular, como condição, perante a legislação de regência, para interpor recurso administrativo perante o Conselho de Contribuintes.

É o Relatório.





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13710.002986/94-41
Acórdão nº. : 104-17.961

VOTO

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

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

Não há arguição de qualquer preliminar.

A matéria tributária que restou para discussão neste colegiado restringi-se aos seguintes itens:

a) – omissão de rendimentos do trabalho com vínculo empregatício, caracterizado pelo recebimento de NCz\$ 59.585,00 da empresa Tecno Serv Engenharia Ltda., da qual o recorrente é sócio, conforme lançamento no Livro Diário n.º 01, fls. 25-verso, cuja cópia consta nos autos às fls. 334;

b) – acréscimo patrimonial a descoberto, caracterizado pela omissão de rendimentos apurados através da evolução patrimonial – “fluxo de caixa”, conforme verifica-se às fls. 32/54, levantamento original, e às fls. 641/643 levantamento da autoridade julgadora singular, que manteve parte do lançamento original;

c) – glosa de imposto de renda retido na fonte, pleiteado indevidamente, já que não apresentou provas através de documento hábil e idôneo que houve o seu recolhimento.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13710.002986/94-41
Acórdão nº. : 104-17.961

Quanto omissão de rendimentos do trabalho com vínculo empregatício, caracterizado pelo recebimento de NCz\$ 59.585,00 da empresa Tecno Serv Engenharia Ltda., da qual o recorrente é sócio, conforme lançamento no Livro Diário n.º 01, fls. 25-verso, cuja cópia consta nos autos às fls. 334, não há muito o que discutir já que é matéria de prova, e, consta, claramente, nos autos que o recorrente recebeu a quantia questionada pelo fisco, cabe a recorrente desfazer a acusação, mediante apresentação de provas que pudessem ilidir a acusação, porém, nada fez na fase impugnatória e nada trouxe na fase recursal, apresentado simples alegações, sem o amparo necessário na matéria de fato.

É inegável que todo erro ou equívoco comprovado ou evidente, em princípio, pode e deve ser reparado. Entretanto, para que isto aconteça se faz necessário alguma prova que indique que houve o erro ou equívoco, alegar por alegar, sem o mínimo respaldo em alguma prova, que o fato não aconteceu na forma da acusação fiscal, não tem o condão de modificar o fato lançado na contabilidade.

Ademais, o Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto n.º 70.235/72, alterado em parte pela Lei n.º 8.748/93, em seu artigo 17 é cristalino que "Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante".

Diante dos fatos apresentados é de se manter a exigência na forma em que foi lançada pela fiscalização.

Quanto ao acréscimo patrimonial a descoberto, caracterizado pela omissão de rendimentos apurados através da evolução patrimonial – "fluxo de caixa", conforme verifica-se às fls. 32/54, levantamento original, e às fls. 641/643 levantamento da autoridade julgadora singular, que manteve parte do lançamento original, tem-se que da análise dos



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13710.002986/94-41
Acórdão nº. : 104-17.961

autos verifica-se que a Fiscalização, através da operação "omissos", selecionou e procedeu o exame das declarações de rendimentos do recorrente, expedindo intimação para que o mesmo justificasse, entre outros, suas receitas, dívidas e ônus reais nos exercícios de 1990 a 1993, anos base/calendário de 1989 a 1992. Posteriormente, de posse desta documentação, o Fisco constatou, através do levantamento de todas entradas e saídas de recursos - "fluxo de caixa" - "fluxo financeiro", que o contribuinte apresentava, em alguns meses do período examinado, um "saldo negativo" - "acrécimo patrimonial a descoberto", ou seja, havia consumido mais do que tinha de recursos com origem justificada.

Assim, verifica-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.

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13710.002986/94-41
Acórdão nº. : 104-17.961

respaldado em receitas auferidas (tributadas, não tributadas ou tributadas exclusivamente na fonte).

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 tratar, 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13710.002986/94-41
Acórdão nº. : 104-17.961

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13710.002986/94-41
Acórdão nº. : 104-17.961

§ 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 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 apurado mensalmente, à medida que os rendimentos e ganhos de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo n.º : 13710.002986/94-41
Acórdão n.º : 104-17.961

capital forem percebidos, já que com a edição da Lei n.º 8.134, de 1990, 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 n.º 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 n.º 8.134, de 1990, e o saldo a pagar ou a restituir, mediante a 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 n.º 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 apurado, mensalmente, pela fiscalização, a partir de 01/01/89, estão sujeita à tabela progressiva anual (IN SRF n.º 46/97).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13710.002986/94-41
Acórdão nº. : 104-17.961

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 e pela inexistência de previsão legal para se considerar como renda consumida, 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.

No presente caso, 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 a disponibilidade econômica de renda maior do que a declarada pelo suplicante, 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, através 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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13710.002986/94-41
Acórdão nº. : 104-17.961

(já tributados, não tributados, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte) declarados ou não, bem como todos os dispêndios possíveis de se apurar (despesas bancárias, água, luz, telefone, empregada doméstica, cartões de crédito, juros pagos, pagamentos diversos, aquisições de bens e direitos (móveis e imóveis), etc.).

Assim, não posso concordar com o suplicante quando afirma que o lançamento foi feito com base em presunções e que existe erro contábil, já que entende que houve equívoco na transferência de saldos de um mês para outro. 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. Não existe o erro alegado já que a decisão singular corrigiu esta distorção em sua decisão de fls. 641/643.

Por tudo que foi 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, mantido, em parte, pela decisão singular.

Quanto a glosa de imposto de renda retido na fonte nos valores de NCz\$ 7.092,00 e NCz\$ 1.727,00, correspondentes, respectivamente, aos meses de setembro e outubro de 1989, que de acordo com o Auto de Infração foi pleiteado indevidamente em sua declaração de imposto de renda pessoa física do exercício de 1990, conforme se constata às fls. 231, deixando de apresentar provas através de documentação hábil e idônea que houve estes recolhimentos, da mesma forma não há muito a discutir, já que o suplicante



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13710.002986/94-41
Acórdão nº. : 104-17.961

não apresenta nenhuma prova capaz de comprovar tal alegação, bem como a diligência realizada (fls. 615 e 621) nada localizou nos arquivos da Receita Federal.

Assim, as simples alegações não são meios suficientes para comprovar recolhimento de imposto de renda retido na fonte, principalmente, se não forem lastreados com comprovantes de que houve efetivamente o ingresso nos cofres da Fazenda Nacional destes recursos.

Desta forma, teve o contribuinte, seja na fase preliminar à instauração do processo fiscal, seja na própria impugnação ao lançamento, oportunidade de exhibir documentos a seu favor que comprovem que os rendimentos em questão foram originados de rendimentos não tributáveis, ou somente tributáveis na fonte, bem como a comprovação do imposto de renda retido na fonte.

Ao se recusar ou se omitir à produção dessa prova, em qualquer fase do processo, a presunção "juris tantum" acima referida – necessariamente, transmuda-se em presunção "jure et de jure", suficiente, portanto, para o embasamento legal da tributação, eis que plenamente configurado o fato gerador.

Não há qualquer possibilidade de dispensa da tributação em razão do silêncio ou omissão do contribuinte em indicar a fonte dos recursos. O fisco adotou essa forma de cobrança do tributo por ser a que melhor se adapta ao sistema de tributação do imposto de renda vigente nesse período.

Em resumo, na hipótese em litígio, a Fazenda Pública tem a possibilidade de exigir o imposto de renda com base na presunção legal e a prova para infirmar tal presunção há de ser produzida pelo contribuinte que é a pessoa interessada para tanto.



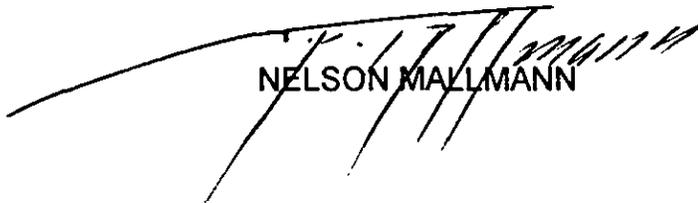
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13710.002986/94-41
Acórdão nº. : 104-17.961

Também inexistente incoerência em relação à forma de cobrança do tributo correspondente, como base nos recolhimentos mensais do imposto de renda, sujeitos ao ajuste anual.

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria e por ser de justiça, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões - DF, em 18 de abril de 2001


NELSON MALLMANN