



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo nº** 13802.001310/96-46  
**Recurso nº** 163.790 Voluntário  
**Acórdão nº** 2102-00.466 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 3 de fevereiro de 2010  
**Matéria** IRPF - Acréscimo Patrimonial a Descoberto  
**Recorrente** Espólio de Antonio Abdo  
**Recorrida** Segunda Turma da DRJ Campo Grande/MS

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF**

Exercício: 1992

**ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. REGRA DE APURAÇÃO E TRIBUTAÇÃO.**

A partir do ano-calendário 1989, o acréscimo patrimonial deve ser apurado mensalmente, devendo o valor apurado, não justificado por rendimentos oferecidos à tributação, rendimentos isentos ou tributados exclusivamente na fonte, ser computado na determinação da base de cálculo anual do tributo.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do voto do Relatora.

GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS – Presidente.

  
NÚBIA MATOS MOURA – Relatora

EDITADO EM: 08/03/2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Giovanni Christian Nunes Campos, Núbia Matos Moura, Gonçalo Bonet Allage (convocado), Rubens Maurício Carvalho, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti e Robinson Passos de Castro e Silva (convocado).

## Relatório

ESPÓLIO DE ANTONIO ABDO, já qualificado nos autos, inconformado com a decisão de primeiro grau, prolatada pelos Membros da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande/MS, mediante Acórdão DRJ/CGE nº 1.891, de 14/02/2003, fls. 102/108, recorre a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais pleiteando a sua reforma, nos termos do Recurso Voluntário, fls. 120/133.

Mediante Auto de Infração, fls. 22/25, formalizou-se exigência de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF), no valor total de 33.325,06 Ufir, incluindo multa de ofício e juros de mora, estes últimos calculados até 31/10/1996.

A infração apurada pela autoridade fiscal, detalhada no Auto de Infração e no Termo de Verificação Fiscal, fls. 20, foi acréscimo patrimonial a descoberto, no ano-calendário 1991.

Inconformado com a exigência, o representante do contribuinte apresentou impugnação, fls. 30/34 e requerimento, fls. 44/56, que foram devidamente apreciados pela autoridade julgadora de primeira instância, conforme Acórdão DRJ/CGE nº 1.891, de 14/02/2003, fls. 102/108. Naquela oportunidade, decidiu-se pela procedência em parte do lançamento, por unanimidade de votos, para considerar devido o imposto no valor de 7.199,23 Ufir, acrescido da multa de ofício no percentual de 75% e dos juros de mora.

Cientificado da decisão de primeira instância, por via postal, em 20/08/2007, Aviso de Recebimento (AR), fls. 113, o representante do contribuinte apresentou, em 19/09/2007, Recurso Voluntário, fls. 120/133, no qual traz, em apertada síntese, os seguintes argumentos:

*(i) o artigo 3º da Lei nº 7.713/88 não criou qualquer presunção legal de omissão de rendimentos, não podendo ser utilizado para sustentar o presente Auto de Infração desprovido de qualquer comprovação prática da infração pelo recorrente.*

*(ii) a presunção criada pela Lei nº 8.021/90 não é suficiente para sustentar a autuação ora combatida baseada exclusivamente em extratos bancários, consoante ampla jurisprudência dos E. Conselhos de Contribuintes; e*

*(iii) o Recorrente comprovou a tributação do montante de Cr\$ 9.865.427,00, relativo à aplicação mantida junto ao Banespa, não podendo ser mantida a exigência, sob pena de dupla tributação do mesmo fato econômico.*

É o Relatório.



## Voto

Conselheira NÚBIA MATOS MOURA

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

Trata o presente lançamento de omissão de rendimentos, caracterizada por acréscimo patrimonial a descoberto e, em se tratando de critério indireto de verificação de ocorrência de fato gerador, necessário se faz o exame prévio do procedimento fiscal, porquanto dele depende o controle da legalidade do lançamento, tarefa que incumbe às instâncias administrativas de julgamento.

Os principais dispositivos legais que regem a matéria são: arts. 1.º a 3.º e parágrafos e art. 8.º da Lei n.º 7.713, de 22 de dezembro de 1988; artigos 1.º a 4.º da Lei n.º 8.134, de 27 de dezembro de 1990; art. 6.º e parágrafos da Lei n.º 8.021, de 12 de abril de 1990 e arts. 4.º a 6.º da Lei n.º 8.383, de 30 de dezembro de 1991.

Dentre os dispositivos citados, interessam para o exame que se propõe, os que a seguir se transcrevem:

Lei n.º 7.713, de 1988

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

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

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

*§ 1.º Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.*

Lei n.º 8.134, de 1990

*Art. 1.º 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 art. 11.*

(...)

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

*I - será calculado sobre os rendimentos efetivamente recebidos no mês;*

De acordo com os artigos transcritos, a partir de 1º de janeiro de 1989 o imposto de renda das pessoas físicas é devido mensalmente, à medida que os rendimentos - incluídos neste conceito os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados - e ganhos de capital são percebidos.

Portanto, a análise da evolução patrimonial para fins de levantamento do acréscimo patrimonial a descoberto, cuja finalidade é detectar a existência de omissão de rendimentos tributáveis, deve reportar-se aos períodos mensais para conformar-se às disposições legais.

Além da exteriorização da omissão de rendimentos, o levantamento de que se trata propicia o arbitramento da renda omitida e, conseqüentemente, a apuração do montante do tributo devido. Constitui-se, pois, em ato que dá ensejo à atividade do lançamento, atividade essa que, por ser vinculada, deve ser exercida estritamente dentro da lei, conforme art.142, parágrafo único da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN).

Por oportuno, transcrevem-se a seguir os ensinamentos de Hely Lopes Meirelles, em sua obra *Direito Administrativo Brasileiro*, 19ª edição, pág. 149:

*... os atos vinculados são aqueles para os quais a lei estabelece os requisitos e condições de sua realização. Nessa categoria de atos, as imposições legais absorvem, quase que por completo, a liberdade do administrador, uma vez que sua ação fica adstrita aos pressupostos estabelecidos pela norma legal para a validade da atividade administrativa. Desatendido qualquer requisito, compromete-se a eficácia do ato praticado, tornando-se passível de anulação pela própria administração, ou pelo judiciário, se assim requerer o interessado. Na prática, de tais atos o poder público sujeita-se às indicações legais ou regulamentares e delas não pode se afastar sem viciar irremediavelmente a ação administrativa. Isso não significa que nessa categoria de atos, o administrador se converta em cego e automático executor da lei. Absolutamente não. O que não lhe é lícito é desatender às imposições legais ou regulamentares que regram e bitolam sua prática.*

O acréscimo patrimonial a descoberto apurado pela autoridade fiscal, demonstrado às fls. 20/21, limitou-se a comparar o valor anual dos rendimentos declarados pelo contribuinte com o saldo anual de aplicações financeiras. Decorreu, portanto, de análise por fluxo de caixa anual, ou seja, do cotejo entre as alterações patrimoniais e os recursos declarados, considerados pelos seus valores anuais.



Esse critério, além de ferir as disposições legais retromencionadas, traz em si a imperfeição de provocar distorções que prejudicam a determinação da matéria tributável. No fluxo de caixa anual, um bem adquirido ou uma aplicação efetuada num momento em que não existam recursos disponíveis para tal podem ser acobertados pela percepção posterior de recursos.

Vê-se, portanto, que a inobservância da regra que determina a apuração mensal dos rendimentos, no caso do acréscimo patrimonial não justificado, afeta não somente o elemento temporal do fato gerador, mas também o valorativo.

Não consta dos autos que o contribuinte tenha sido intimado a informar o recebimento dos rendimentos mensalmente e tampouco ficou constatada qualquer impossibilidade de o Fisco determinar os acréscimos patrimoniais a descoberto mensalmente, fato este que autorizasse algum tipo de arbitramento, o que neste caso, resultaria em tributação por sinais exteriores de riqueza.

Destarte, em que pese a variação patrimonial a descoberto apurada pelo Fisco, o fato é que a apuração da matéria tributável não se deu em conformidade com a lei.

Dessa forma, torna-se desnecessária a análise das argumentações apresentadas pelo representante do contribuinte no recurso, uma vez não poder prosperar o lançamento calcado na metodologia de apuração anual de evolução patrimonial.

Ante o exposto, VOTO por dar provimento ao recurso.



NÚBIA MATOS MOURA - Relatora