



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13805.006207/95-18
Recurso nº. : 122.783
Matéria : IRPF – Ex(s): 1991 a 1994
Recorrente : ANTÔNIO AUGUSTO AMARAL DE CARVALHO
Recorrida : DRJ em SÃO PAULO - SP
Sessão de : 08 de novembro de 2000
Acórdão nº. : 104-17.737

IRPF - GASTOS INCOMPATÍVEIS COM A RENDA DISPONÍVEL - BASE DE CÁLCULO - PERÍODO-BASE DE INCIDÊNCIA - APURAÇÃO MENSAL
– A base de cálculo do 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 mensal ("fluxo de caixa")*, onde serão considerados todos os ingressos e dispêndios (origens e aplicações) realizados no mês pelo contribuinte. Assim, não encontra respaldo legal a apuração de omissão de rendimentos, através de "fluxo de caixa", apurado de forma anual.

IRPF – PROVA EMPRESTADA – DADOS CONSTANTES EM RELATÓRIO DO TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO – OMISSÃO DE RENDIMENTOS
– A omissão de rendimentos, baseada em certos indícios, há de repousar, comparativamente, em dados concretos, objetivos e coincidentes, sólidos em sua estruturação, e não em uma opção simplista, baseada em prova emprestada, cujos dados levantados não são conclusivos. A prova emprestada deve ser examinada em si mesma, pois certos casos, deve servir como indicador da irregularidade e não como fato incontestável, sujeito à incidência do imposto na esfera federal. O fato de haver o contribuinte figurado em relatório do Tribunal de Contas da União como supridor de aportes financeiros, por si só, não implica omissão de rendimentos, mormente se a autoridade lançadora não se aprofundou nas investigações com vistas a caracterizar, adequadamente, a matéria tributável.

IRPF – CRÉDITOS, JUROS E CORREÇÃO MONETÁRIA CREDITADOS CONTABILMENTE EM CONTA CORRENTE – Os créditos, juros e a correção monetária de créditos a receber, que exceda os limites de isenção previsto em lei, creditados contabilmente em nome do detentor dos créditos a receber, passarão a configurar rendimento tributável a partir da data do efetivo recebimento.

Recurso provido.

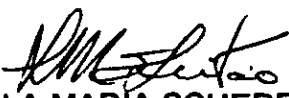


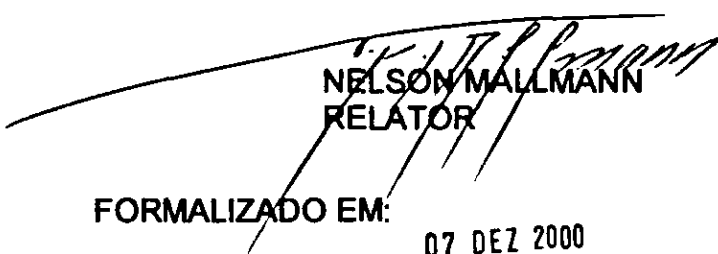
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13805.006207/95-18
Acórdão nº. : 104-17.737

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por
ANTÔNIO AUGUSTO AMARAL DE CARVALHO.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR 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:

07 DEZ 2000

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



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

Processo nº. : 13805.006207/95-18
Acórdão nº. : 104-17.737
Recurso nº. : 122.783
Recorrente : ANTÔNIO AUGUSTO AMARAL DE CARVALHO

RELATÓRIO

ANTÔNIO AUGUSTO AMARAL DE CARVALHO, contribuinte inscrito no CPF/MF 002.541.508-53, residente e domiciliado na cidade de São Paulo, Estado de São Paulo, à Rua Padre João Manoel, nº 493 - 9º andar, jurisdicionado à DRF/SÃO PAULO – CENTRO/SUL, inconformado com a decisão de primeiro grau de fls. 437/463, prolatada pela DRJ em São Paulo - SP, recorre a este Conselho pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 473/535.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 29/09/95, o Auto de Infração - Imposto de Renda Pessoa Física de fls. 319/333, com ciência, através de AR, em 04/10/95, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de 9.583.544,60 UFIR(Referencial de indexação de tributos e contribuições de competência da União, 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 de 01/90 a 04/91 e de 100% para os demais fatos geradores; da TRD acumulada no período de 04/02/91 a 01/01/92; e dos juros de mora de 1% ao mês, excluído o período da incidência da TRD, calculados sobre o valor do imposto, referente aos exercícios de 1991 a 1994, correspondente, respectivamente, aos anos-calendários de 1990 a 1993.

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



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

Processo nº. : 13805.006207/95-18
Acórdão nº. : 104-17.737

1 – RENDIMENTOS DO TRABALHO COM VÍNCULO EMPREGATÍCIO:

Glosa de rendimentos declarado como isento/não tributável, configurando como rendimento tributável recebido de pessoa jurídica não declarados. Infração capitulada nos artigos 43, 44, 45, 142 e 149 inciso III, da Lei n.º 5.172/66; do 1º ao 4º e parágrafos, 6º, da Lei n.º 7.713/88; artigo 1º ao 34º, da Lei n.º 8.134/90; artigos 4º e 5º e seu parágrafo, da Lei n.º 8.383/91.

2 – ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO: Omissão de rendimentos tendo em vista a variação a descoberto, caracterizando sinais exteriores de riqueza, que evidenciam a renda mensalmente auferida e não declarada. Infração capitulada nos artigos 1º ao 3º e parágrafos e 8º, da Lei n.º 7.713/88, artigo 1º ao 4º, da Lei n.º 8.134/90, e artigo 6º e parágrafos da Lei n.º 8.021/90.

3 – SINAIS EXTERIORES DE RIQUEZA: Omissão de rendimentos, caracterizando sinais exteriores de riqueza, que evidenciam a renda mensalmente auferida e não declarada, através de aportes/empréstimos financeiros a Pessoa Jurídica. Infração capitulada nos artigos 1º ao 3º e parágrafos e 8º, da Lei n.º 7.713/88; artigos 1º ao 4º, da Lei n.º 8.134/90; e artigo 6º da Lei n.º 8.021/90.

A Auditora-Fiscal da Receita Federal autuante, esclarece, ainda, através do *Termo de Verificação Fiscal de fls. 295/395, entre outros, os seguintes aspectos:*

- que, quanto aos Aportes Financeiros/Empréstimos a Pessoas Jurídicas não Declarados – Sinais Exteriores de Riqueza, tem-se que foi encaminhado, como subsídio, a esta DIFIS uma "RELAÇÃO DE VALORES MENSAIS REFERENTES A APORTES FINANCEIROS", efetuados pelo contribuinte em referência, junto à Televisão Jovem Pan Ltda., nos exercícios de 1990 a 1993. Referido documento foi apresentado pela TV Jovem



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

Processo nº. : 13805.006207/95-18
Acórdão nº. : 104-17.737

Pan à CPMI da TV, entre outras provas à época, e, auditado pelo Tribunal de Contas da União;

- que tendo em vista o encerramento parcial, quanto ao exercício de 1990, ano-base de 1989, em 22/05/95, os reflexos tributários dos empréstimos nesse ano-base já foram tributados através do competente auto de infração dessa data;

- que em busca de maiores esclarecimentos foi efetuada diligência fiscal junto à empresa Radio Panamericana S/A, com sede sob jurisdição desta DRF, para verificar a exata posição contábil dos aportes financeiros/empréstimos efetuados pelo interessado junto à TV Jovem Pan, assim como para verificação de sua conta corrente com a própria radio, análise de contratos de mútuo se existentes entre a pessoa física do interessado e a empresa e de pagamentos/créditos a títulos de dividendos;

- que conforme Termo de Diligência de 15/02/95, cópia anexa, informou a empresa não haver contrato de mútuo/empréstimos entre a mesma e o seu diretor Antônio Augusto Amaral de Carvalho;

- que afirmou a diligenciada não dispor de dados que esclareçam a Conta-Corrente/Empréstimos do contribuinte junto à TV Jovem Pan, visto que não obstante a participação acionária por ele mantida, o mesmo não mais ocupava cargo de administração na TV Jovem Pan Ltda.;

- que constatou-se que em outubro de 1990 a Radio Panamericana transferiu para o contribuinte, como pagamento de dividendos no ano-base, parte de crédito que possuía junto à TV Jovem Pan, no montante de Cr\$ 123.695.455,73 valor esse lançado a débito da conta-corrente Radio, junto à TV. Este valor declarado pelo interessado, em contra-partida de dividendos tem reflexos tributáveis;



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

Processo nº. : 13805.006207/95-18
Acórdão nº. : 104-17.737

- que cabe esclarecer, não ter sido comprovado documentalmente a correlação entre os empréstimos pessoais efetuados diretamente pelo Sr. Antonio Augusto Amaral de Carvalho junto à TV Jovem Pan, como por esta declarado à CPMI, e, o crédito de Cr\$ 123.695.455,73 originado de direito à dividendos, ressarcidos pela transferência de crédito da Radio junto à TV. Ficando, portanto, entendido que este valor de crédito é totalmente alheio ao crédito não declarado, pertinente aos empréstimos pessoais, efetuados pelo fiscalizado à TV Jovem Pan no ano-base de 1990;

- que considerando que a relação de aportes financeiros/créditos, que Augusto Amaral de Carvalho à TV Jovem Pan, declarados e confirmados por esta empresa nos exercícios de 1990 a 1992, foram apresentados à CPMI pela equipe de Auditores do TCU que realizou a auditoria na empresa, os quais auditores, merecem fé pública;

- que considerando que a Radio Panamericana, empresa indicada pelo contribuinte como parte vinculada nos referidos empréstimos, não apresentou documentação esclarecedora, pois a documentação por ela fornecida refere-se exclusivamente a Contas Correntes seus com aTV Jovem Pan;

- que considerando que a Televisão Jovem Pan Ltda., ratificou as informações sobre os empréstimos pessoais, já anteriormente apresentados à CPMI, conforme documentos entregues ao contribuinte e por ele nos apresentado;

- que considerando que o fiscalizado não logrou justificar rendimentos nos anos-base sob análise, que suportem os valores dos empréstimos ora analisados, à TV Jovem Pan;



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

Processo nº. : 13805.006207/95-18
Acórdão nº. : 104-17.737

- que considerando que não foram apresentados provas documentais que contradigam os valores atribuídos como empréstimos pessoais, nos anos-base de 1990 a 1992, efetuados pelo contribuinte junto à TV Jovem Pan;

- que considerando que os referidos empréstimos nos totais anuais de Cr\$ 153.400.000,00, Cr\$ 228.500.000,00 e Cr\$ 5.920.108.771,44, nos exercícios de 1991, 1992 e 1993, respectivamente, não foram declarados pelo interessado, fica o entendimento de sinais exteriores de riqueza – omissão de rendimentos, sendo na conformidade legal para efeito tributável, considerado os pertinentes valores mensais – total mensal – como descrito na Relação dos Aportes Financeiros, que faz parte integrante deste Processo;

- que, quanto a Glosa de Rendimento Declarado como Isento/Não Tributável no Exercício de 1991 – ano-base de 1990, tem-se que o contribuinte informa no Quadro 3/09 – Rendimentos Isentos, da Declaração de Rendimentos do Exercício, o valor de Cr\$ 589.079.017,00, como sendo correção monetária de investimentos/empréstimos, idêntica à de BTN's;

- que conforme esclarecimentos prestados e documentação apresentada, verifica-se que a origem é o crédito junto à TV Jovem Pan Ltda., em 31/10/90, no valor de Cr\$ 123.696.455,73, por cessão de parte de crédito mantido pela empresa Radio Panamericana S/A, junto a essa, naquela data;

- que a cessão de crédito da Radio ao contribuinte é justificada como compensação/pagamento dos dividendos do ano-base ao interessado, que mantinha participação societária e cargo de diretoria nas duas empresas;



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

Processo nº. : 13805.006207/95-18
Acórdão nº. : 104-17.737

- que as cópias de recibos, anexos, referentes aos dividendos distribuídos pela Radio ao interessado e sua esposa, no ano-base, indica o total de Cr\$ 135.167.349,00, portanto em valor superior à cessão de crédito, justificando esta;

- que consideramos, portanto o valor de Cr\$ 123.695.455,73 creditado em 31/10/90, pela TV Jovem Pan em Conta Corrente, ao interessado, plenamente justificado;

- que quanto aos rendimentos declarados como isentos, indicado como correção monetária idêntica à das BTN's, no montante de Cr\$ 589.079.017,00, verifica-se, como a seguir demonstrado, que a correção monetária isenta, cabível, com base nas variações das BTN's entre os meses de outubro a dezembro de 1990, data do crédito e do encerramento do ano-base, respectivamente, é de Cr\$ 40.361.827,20 apenas, restando assim a diferença de Cr\$ 548.717.189,80, indevidamente declarada como rendimento isento, e que na conformidade legal se caracteriza como rendimento tributável recebido de pessoa jurídica, que esta fiscalização não logrou identificar a qual título, face insuficiência de comprovação documental;

- que a Radio Panamericana declarou, sob diligência, não possuir Contrato de Mútuo com o contribuinte; que a TV Jovem Pan, intimada, afirmou não haver localizado em seus arquivos, Contratos de Mútuo, com o interessado;

- que ficou, entretanto, configurada a natureza jurídica do empréstimo, efetuada a partir de 31/10/90, pelo contribuinte à TV Jovem Pan, pelo que nos cálculos se resguarda o direito da correção monetária legalmente permitida, ao fiscalizado;

- que, quanto a Glosa de Rendimento Declarado como Isento/Não Tributável no Exercício de 1992 – ano-base de 1991, tem-se que o contribuinte informa no item 84, na coluna referente ao ano-base de 1991, como Conta Corrente Credora junto à TV Jovem Pan



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

Processo nº. : 13805.006207/95-18
Acórdão nº. : 104-17.737

Ltda., o valor de Cr\$ 4.359.668.973,27. Na coluna, mesmo item, referente ao ano-base de 1990 está indicado o valor de crédito do ano-base anterior, no montante de Cr\$ 711.684.383,90;

- que no quadro 03/08 – Rendimentos Isentos/Não Tributáveis declara o valor de Cr\$ 3.647.984.589,00, como diferença entre os saldos declarados de 1990 para 1991, como correção monetária de crédito;

- que na conformidade das disposições legais, a Correção Monetária dos Investimentos, considerada isenta no ano-base de 1991 é: - em janeiro – calculada pela variação da BTN – e de fevereiro a dezembro calculada aos mesmos coeficientes da variação acumulada da TRD, desde que seu pagamento ou crédito, ocorra em intervalos não inferiores a trinta dias;

- que o crédito em Conta Corrente, como correção monetária isenta em valor superior ao legalmente permitido, no montante de Cr\$ 770.716.362,15 ou seja: Cr\$ 3.450.729.337,97 contabilizado, menos Cr\$ 2.680.012.975,82, legalmente permitido. Este valor de Cr\$ 770.716.362,15 é glosado como rendimento isento declarado e considerado rendimento tributável recebido de pessoa jurídica;

- que o valor total de crédito contabilizado, como correção monetária, indicado nas fls. Do Razão da empresa TV Jovem Pan Ltda. é de Cr\$ 3.450.729.337,97, enquanto o contribuinte indica na Declaração de Rendimentos, o valor de Cr\$ 3.647.984.589,00, desta forma respaldando a variação patrimonial do item 84 da Declaração de Bens. Assim, apura-se a diferença de Cr\$ 197.255.251,03 entre os valores contabilizados/declarado, como Rendimento da Correção Monetária, sem qualquer justificativa nem comprovação documental, pelo que é glosado tal valor, que por força legal fará parte da apuração final de variação patrimonial;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13805.006207/95-18
Acórdão nº. : 104-17.737

- - que, quanto a Glosa de Rendimento Declarado como Isento/Não Tributável no Exercício de 1993 – ano-base de 1992, tem-se que o contribuinte informa no item 76 de sua Declaração de Bens deste exercício o saldo de 7.301.894,24 UFIR, como crédito mantido junto a empresa TV Jovem Pan Ltda., idêntico por tanto em UFIR ao montante declarado no ano-base anterior;

- que entretanto nos exames efetuados em cópia de folhas Razão da TV Jovem Pan, apresentadas pelo interessado e posteriormente pela própria empresa, correspondentes a Contas a Pagar, constatou-se o crédito sob titulação de correção monetária, em valor superior ao determinado legalmente como rendimentos isentos, pela correção do investimento (01/01/92 a 31/12/92);

- que no exercício de 1993, ano-base de 1992, a determinação legal para a correção, considerada não tributável, é de acordo com a variação da UFIR;

- que dessa forma, o valor creditado, disponível para o interessado, que extrapolou a correção legalmente autorizada, constitui rendimento tributável, recebido de pessoa jurídica, que não tendo sido declarado pelo beneficiário configura omissão de rendimentos;

- que conforme demonstrado abaixo, a diferença considerada omissão de rendimentos, é o valor de Cr\$ 7.755.393.999,62 ou seja, 1.056.588,86 UFIR (UFIR de 31/12/92) em 31 de dezembro de 1992;

- que, quanto a Variação Patrimonial a Descoberto – Sinais Exteriores de Riqueza – Omissão de Rendimentos, relativo ao exercício de 1992 – ano-base de 1991, tem-se que conforme cópia das folhas Razão da empresa TV Jovem Pan Ltda., verifica-se



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

Processo nº. : 13805.006207/95-18
Acórdão nº. : 104-17.737

que foi creditado o valor de Cr\$ 3.450.729.337,97 no exercício, permanecendo portanto a diferença de Cr\$ 197.255.251,03 declarada a maior, sem qualquer prova documental, por essa razão, este valor de Cr\$ 197.255.251,03, que justificou variação patrimonial é glosada e lavada ao cômputo da apuração de variação patrimonial do exercício, onde apurou-se a variação patrimonial a descoberto no montante de Cr\$ 155.572.599,68

- que, quanto a Variação Patrimonial a Descoberto – Sinais Exteriores de Riqueza – Omissão de Rendimentos, relativo ao exercício de 1993 – ano-base de 1992, tem-se que o contribuinte apresentou em 01/11/94 uma relação com valores pertinentes ao período de 05/01/90 a 31/12/92 como sendo pagamentos/créditos da Radio Panamericana S/A, junto à TV Jovem Pan Ltda., cujo total de Cr\$ 58.363.454.916,72 lhe teria sido cedido em 1992, pela Radio Panamericana, ficando desta forma o interessado como beneficiário do crédito junto à TV e com a dívida correspondente perante a Radio Panamericana;

- que no Razão da TV, referente a Contas a Pagar à Radio Panamericana, estão consignados como créditos valores diversos indicados na referida relação, que somam ao final do ano-base Cr\$ 5.920.108.771,43, não havendo qualquer lançamento de transferência de crédito para a Conta do Sr. Antonio Amaral de Carvalho, sócio comum nas duas empresas;

- que por todo exposto, a dívida declarada, não justificada no total de 7.951.391,88 UFIR, igual a Cr\$ 47.728.627.329,20 é glosada, entrando esse valor no cômputo da apuração da variação patrimonial.

Irresignado com o lançamento, o autuado, apresenta, tempestivamente, em 01/11/95, a sua peça impugnatória de fls. 336/369, solicitando que seja acolhida a impugnação para que seja declarado improcedente o levantamento fiscal, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:



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

Processo nº. : 13805.006207/95-18
Acórdão nº. : 104-17.737

- que muito se discute na doutrina sobre o conteúdo e o alcance dos conceitos de disponibilidade econômica e disponibilidade jurídica da renda. Nos limites desta impugnação, entretanto, a discussão é totalmente irrelevante. Isso porque a legislação ordinária reguladora da matéria é bastante clara ao prever que o rendimento da pessoa física somente será considerado disponível para efeitos de incidência do imposto quando efetivamente recebido;

- que não há dúvida de que o rendimento percebido é aquele efetivamente recebido pelo contribuinte, liquidado financeiramente, em que os recursos ingressam em conta corrente bancária da pessoa física ou são recebidos em moeda corrente;

- que o imposto de renda da pessoa física somente pode incidir quando do efetivo recebimento do rendimento pelo contribuinte. Sem recebimento, não há que se falar na incidência do imposto;

- que o regime de tributação das pessoas físicas é denominado de Regime de Caixa, em que o rendimento somente está disponível para tributação quando for efetivamente recebido;

- que o Regime de Caixa não guarda nenhuma semelhança com o denominado Regime de Competência, usualmente adotado para as pessoas jurídicas, em que a receita é oferecida à tributação quando adquirido o direito ao seu recebimento e não necessariamente quando recebida financeiramente;

- que assim é lícito concluir que, para as pessoas físicas, somente o efetivo recebimento do rendimento poderá caracterizar a existência da disponibilidade necessária para a ocorrência do fato gerador do imposto de renda;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13805.006207/95-18
Acórdão nº. : 104-17.737

- que diante do exposto, considerando a clareza dos dispositivos legais mencionados, o entendimento unânime da doutrina e a firme orientação jurisprudencial, pode-se concluir com segurança que somente haverá a ocorrência do fato gerador do imposto de renda para as pessoas físicas quando da percepção ou recebimento dos rendimentos;

- que quanto aos Sinais Exteriores de Riqueza – Aportes Financeiros/Empréstimos a Pessoa Jurídica não Declarados – Exercícios de 1991 a 1993, tem-se que sob este título o auto de infração relaciona os aportes/empréstimos que impugnante teria feito para Televisão Jovem Pan Ltda. e que não teriam sido declarados por ele, valores estes que o auto classifica como omissão de rendimentos, caracterizando renda mensalmente auferida e não declarada;

- que realmente, a Auditora Fiscal do Tesouro Nacional que lavrou o auto de infração, antes de fazê-lo solicitou esclarecimentos do impugnante a respeito dos mencionados aportes/empréstimos, recebendo informações detalhadas e comprovadas a respeito dos mesmos, a partir do que ela não poderia ter lavrado o auto de infração sem contar com inequívoca prova da inveracidade dos informes recebidos;

- que curioso notar, ainda, o absurdo da ação fiscal. Recebidas as “denúncias” através da CPMI da TV Jovem Pan, a Sra. AFTN achou por bem solicitar esclarecimentos do impugnante, até como seria mesmo recomendável e exigível no caso. Contudo, recebidas as informações, que demonstraram às escâncaras que as “denúncias” eram infundadas, a Sra. AFTN somente então entendeu de autuar o impugnante, na errônea presunção de que aquelas “denúncias” teriam fé pública. Ora, se assim fosse, nem deveria ter solicitado esclarecimentos;



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

Processo nº. : 13805.006207/95-18
Acórdão nº. : 104-17.737

- que ao impugnante, que não fez qualquer aporte para a Televisão Jovem Pan Ltda. nos anos de 1990 a 1992, teria sido suficiente atender a intimação no prazo concedido e afirmar que não havia feito aportes. Como a prova negativa não pode ser exigida do contribuinte e de ninguém, bastaria a ele ter assumido essa atitude;

- que todavia, no interesse de melhor esclarecer a fiscalização, o impugnante através de procurador, foi pessoalmente à repartição, quando soube que as informações de que a Televisão Jovem Pan Ltda. teria recebido aportes de recursos nesses anos do impugnante teriam sido colhidas na CPMI da TV Jovem Pan;

- que em resposta a essa intimação, o impugnante prestou os esclarecimentos constantes da correspondência datada de 03/11/1994 e onde resta demonstrado que os aportes de recursos que a Televisão Jovem Pan Ltda. contabilizou como tendo sido realizados pelo impugnante, na verdade foram feitos pela Rádio Panamericana S/A;

- que só por esse motivo já se poderia ver que a contabilidade da Televisão Jovem Pan Ltda. não merece fé pois eivada de erros de lançamentos. Além disso, nessa correspondência o impugnante anexou relação de todos os valores dos aportes de recursos efetuados pela Rádio Panamericana S/A na Televisão Jovem Pan Ltda. até 1992;

- que a fiscalização contentou-se em ficar na cômoda posição de aceitar o relatório apresentado pela equipe do TCU, desconsiderando os esclarecimentos do impugnante de que: (1) os dados do relatório dos auditores do TCU estavam totalmente errados, pois informavam aportes que não foram feitos pelo impugnante; (2) os referidos dados foram fornecidos à equipe do TCU por funcionários da Televisão Jovem Pan Ltda. ligados a sócio com o qual o impugnante estava em litígio judicial, sendo que a maior parte deles sequer eram da área administrativa e financeira, não tendo qualquer conhecimento de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13805.006207/95-18
Acórdão nº. : 104-17.737

contabilidade ou da origem dos aportes; (3) a equipe do TCU na prática recusou a colaboração de auditor da Trevisan Auditores e Consultores, que o impugnante às suas expensas havia colocado à disposição para colaborar nos trabalhos, prestar esclarecimentos e evitar enganos como o ocorrido, ou mesmo erros intencionais; a recusa dos auditores deu-se apesar de que tal colaboração da Trevisan havia sido deferida pelo Ministro Relator do processo; (4) que o Ministério Público junto ao TCU e o Plenário desse Tribunal não acataram as conclusões e recomendações da equipe de seus auditores;

- que além disso, a Sra. AFTN cometeu mais dois erros crassos, quais sejam: (1) afirmou que os dados da equipe de auditores do TCU têm fé pública, o que não é verdade; e (2) ignorou que, ainda que tivessem fé pública, esta seria mera presunção relativa, sujeita à prova contrária, como fez o impugnante nos esclarecimentos de 03/11/94;

- que em incontáveis casos, a jurisprudência vem dando prevalência à provas extraídas de documentos diversos, quando contrariam declarações e cláusulas constantes de escrituras públicas lavradas perante tabeliães, estes, sim, dotadas de fé pública;

- que isto é assim porque a prova de inveracidade das escrituras destrói a presunção de fé pública de que elas são originalmente revestidas, de forma a restaurar a verdade material dos fatos e dos respectivos assentamentos em documentos legais e fiscais, e resguardar não só os direitos das partes como também os próprios interesses da arrecadação tributária;

- que com muito mais razão se impõe idêntica atitude nestes autos, pois que o documento a que a fiscalização quer atribuir fé pública não passa de um relatório de auditores, falso e viciado em sua origem, desconsiderado pelo próprio Tribunal a que se



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13805.006207/95-18
Acórdão nº. : 104-17.737

destinava, e contra o qual a Sra. AFTN recebeu provas inequívocas de sua absoluta inutilidade para justificar a autuação;

- que um outro elemento importante, que não poderia ter sido ignorado pela fiscalização, é que informações de terceiros podem ser colhidas em trabalhos fiscais, mas isoladamente não são suficientes para embasar nenhum lançamento fiscal, requerendo sempre aprofundamento exame e confrontação com outros elementos necessários;

- que espantoso porque não poderia haver prova mais cabal da verdade, isto é, se os provimentos foram feitos pela Rádio, somente poderiam estar contabilizados em conta-corrente relativa à movimentação financeira entre ela e a TV Jovem Pan;

- que na declaração de rendimentos relativa ao ano-base de 1990 – e nas seguintes – consta um crédito em conta corrente do impugnante junto à Televisão Jovem Pan Ltda., no valor de Cr\$ 123.695.455,73, equivalente a 7.301.894,24 UFIR, obtido mediante cessão da Rádio Panamericana S/A ao impugnante sob a forma de pagamento de dividendos;

- que esse valor, portanto, não foi originalmente aportado na Televisão Jovem Pan Ltda. pelo impugnante. Foi, na verdade, entregue pela Rádio Panamericana S/A à Televisão Jovem Pan Ltda.; e a Rádio, titular dos direitos de crédito, em 31/10/1990 cedeu ao impugnante esses créditos como parte do pagamento de dividendos a ele devidos;

- que quanto a Glosa de Rendimento Declarado como Isento/Não Tributável, no exercício de 1991, tem-se que como pode haver tributação sobre "rendimento recebido de pessoa jurídica", se o impugnante nada recebeu da empresa devedora;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13805.006207/95-18
Acórdão nº. : 104-17.737

- que o acréscimo do valor da correção monetária representa necessariamente um acréscimo do valor dos créditos registrados na relação de bens. E o decréscimo do primeiro acarreta o decréscimo do segundo. Daí porque qualquer variação no valor da correção monetária será completamente neutra de efeitos, jamais podendo gerar a incidência do imposto;

- que quanto a Glosa de Rendimentos Declarados como Isentos/Não Tributáveis, no exercício de 1992, tem-se que o trabalho fiscal não pode prevalecer pois está eivado de vícios, ilegalidades e incoerência de raciocínio que o tornam absolutamente imprestável;

- que a AFTN considera que o cálculo da correção monetária isenta no ano calendário de 1991 deveria ser realizado de acordo com a variação do BTN em janeiro e da TRD entre fevereiro e dezembro;

- que o raciocínio da fiscalização está totalmente errado pois considera a variação da TRD como correção monetária quando o Supremo Tribunal Federal, em sua composição plenária, já decidiu que a TRD não reflete a perda do poder aquisitivo da moeda, não podendo, portanto, ser utilizada como indexador para fins de cálculo de correção monetária;

- que a AFTN considerou como rendimento tributável recebido de pessoa jurídica um rendimento que não foi recebido pelo impugnante, nem no próprio ano-base, nem nos anos subseqüentes;

- que a Sra. AFTN baseou o cálculo do valor da correção monetária "recebida" pelo impugnante exclusivamente em informações fornecidas por terceiro, qual seja, a Televisão Jovem Pan Ltda.;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13805.006207/95-18
Acórdão nº. : 104-17.737

- que quanto ao Acréscimo Patrimonial a Descoberto, tem-se que a imputação fiscal trata-se de glosa do valor de Cr\$ 14.857.382,38 declarados como tendo sido recebidos a título de dividendos, sujeitos a tributação exclusiva na fonte, mas que não lograram ser comprovados pelo contribuinte;

- que por escusável lapso funcional, o valor dos dividendos recebidos da Rádio Panamericana S/A no ano-base de 1991 foram computados em duplicidade na declaração de rendimentos do impugnante;

- que desse modo, o valor correto dos dividendos recebidos no exercício – e que já foram devidamente comprovados e aceitos pela fiscalização – é de Cr\$ 15.103.167,62;

- que o erro no preenchimento da declaração, no entanto, não poderá dar ensejo a exigência fiscal pois a variação patrimonial do impugnante, a despeito da glosa procedida, comporta a diminuição do valor dos rendimentos recebidos no ano-base;

- que a despeito de considerar provados os fatos, protesta pela juntada de novos documentos de que vier a dispor, assim como pela produção de quaisquer provas adicionais que puderem vir a esclarecer o feito, especialmente no que diz respeito ao item B.III.2 "a" do Termo de Verificação Fiscal;

- que além disso, caso se julgue que as provas já feitas são insuficientes à formulação da sua convicção, requer o impugnante seja deferida a realização de perícia contábil junto à Rádio Panamericana S.A e à Televisão Jovem Pan Ltda., e onde mais necessário for, para o que indica como seu perito o Sr. Vagner Tavares da Silva;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13805.006207/95-18
Acórdão nº. : 104-17.737

- que na hipótese de a exigência fiscal ser mantida, total ou parcialmente, *requer o impugnante sejam refeitos os cálculos do imposto devido de modo a excluir do montante dos juros de mora a variação da TRD no período compreendido entre fevereiro e agosto de 1991.*

Consta às fls. 385/388 a Resolução DRJ/SPO n.º 1025/96, que baixou o presente processo em diligência para fins de atendimento da solicitação contida no Relatório de fls. 385/387.

Consta às fls. 433/435 o Relatório Fiscal manifestando-se sobre a diligência solicitada pela DRJ/SP.

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

- que o impugnante suscitou questões preliminares, destacando uma genérica, que permeou toda a defesa e outras específicas para alguns tópicos do auto de infração. Visando uma exposição mais clara, as questões específicas serão analisadas com o mérito, possibilitando um melhor encadeamento de idéias;

- que quanto ao momento de incidência do imposto sobre a renda de pessoas físicas, alega o impugnante que o imposto sobre a renda de pessoas físicas só pode incidir quando do efetivo recebimento do rendimento do contribuinte, respaldando sua alegação nos textos do artigo 2º da Lei n.º 7.713/88 e do artigo 2º da Lei n.º 8.134/90;

- que considera o impugnante que ao se referirem aos rendimentos percebidos e recebidos, os textos legais mencionados dispensam a polêmica doutrinária



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13805.006207/95-18
Acórdão nº. : 104-17.737

existente a respeito do alcance dos conceitos de disponibilidade econômica e jurídica da renda, utilizados na definição do fato gerador do imposto de renda dada pelo artigo 43 do CTN. No seu entender, rendimento percebido é o efetivamente recebido, liquidado financeiramente, em que os recursos ingressam em conta corrente bancária da pessoa física ou são recebidos em moeda corrente;

- que confrontando-se as definições feitas por De Plácito e Silva In Vocabulário Jurídico, constata-se que diferentemente do verbo "receber", que expressa o sentido de entrar na posse, o termo "perceber" abarca o significado de fazer jus, que exprime uma situação de direito, de merecimento;

- que nesse contexto, a discrepância existente entre o texto do item 7 da IN 49/89 e o artigo 2º da Lei n.º 7.713/88, só pode ser atribuída a uma imprecisão terminológica cometida na redação do primeiro, visto que o significado da palavra recebidos é mais restrito do que o do termo percebidos e não pode a instrução normativa restringir o alcance da lei no que concerne à definição do fato gerador. Por outro lado, é de se observar que o mesmo item 7 faz menção, posteriormente, à percepção de rendas ou proventos;

- que assim, em que pese a referida imprecisão, temos que os dois dispositivos legais que tratam da incidência do imposto de renda utilizam o termo percebidos, que, ao contrário do que afirma o impugnante, não significa, necessariamente, ingressos de recursos. Perceber pode se referir a créditos e não exclui a possibilidade de aquisição de disponibilidade jurídica de renda ou provento;

- que na alienação de bens e direitos em que o pagamento é efetuado com notas promissórias emitidas desvinculadas do contrato, pela cláusula pro soluto, o ganho de capital é apurado no mês da alienação, independentemente de os títulos serem quitados ou não;



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

Processo nº. : 13805.006207/95-18
Acórdão nº. : 104-17.737

- que o impugnante solicita a realização de perícia contábil junto à Rádio Panamericana S/A, à Televisão Jovem Pan Ltda. e onde mais necessário for, indicando perito e formulando quesitos, de acordo com o que reza o artigo 16, inciso IV do Decreto n.º 70.235/72 (redação dada pelo artigo 1º da Lei n.º 8.748/93);

- que analisando os quesitos formulados, reputo prescindível a realização da perícia solicitada e, com fundamento no artigo 18 do Decreto n.º 70.235/72, com a redação dada pelo artigo 1º da Lei n.º 8.748/93, indefiro o pedido, tendo em vista que: (1) – as questões relativas aos aportes financeiros, que constituem a quase totalidade dos quesitos, foram previamente examinadas pela equipe de auditores do Tribunal de Contas da União. A produção da prova em contrário dos fatos utilizados pela fiscalização como indícios de omissão de rendimentos, como se verá adiante na análise do mérito, incumbiria ao impugnante; e (2) – o exame da escrituração contábil das empresas e das declarações do contribuinte faz parte das atribuições dos Auditores Fiscais do Tesouro Nacional;

- que a propósito, no curso da ação fiscal, a pedido da autora do procedimento, foram realizadas diligências nas duas empresas arroladas, com vistas a apurar junto à sua contabilidade a exata posição dos créditos/pagamentos atribuídos ao contribuinte;

- que na fase litigiosa foi determinada a realização de diligência junto à empresa Canal Brasileiro da Informação CBI Ltda. – nova razão social da TV Jovem Pan – no intuito de melhor esclarecer alguns fatos e averiguar a procedência de algumas alegações do impugnante. Ressalte-se que embora considerando no presente caso que o ônus da prova incumbe ao impugnante, essa diligência foi solicitada em respeito ao princípio da verdade material, que norteia o julgamento dos processos administrativos tributários. Contudo, conforme se depreende do relatório fiscal de fls. 433/435, a diligenciada deixou de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13805.006207/95-18
Acórdão nº. : 104-17.737

apresentar parte da documentação solicitada, informando tê-la incinerado, respaldada pelo instituto da decadência;

- que no que tange aos Sinais Exteriores de Riqueza, argúi o impugnante a nulidade deste tópico do auto de infração por vício insanável, por considerar que a autora do feito não observou as disposições contidas no parágrafo 1º do artigo 894 do RIR/94;

- que retomando-se os fatos que culminaram na autuação, observa-se que, inicialmente, estando a autora de posse de um forte indício de omissão de rendimentos, qual seja, uma relação de aportes financeiros atribuída ao contribuinte pela empresa beneficiária dos valores e examinada pelos auditores do Tribunal de Contas da União, em valores incompatíveis com os rendimentos por ele declarados, convocou-o a prestar esclarecimentos;

- que em atendimento, o fiscalizado afirmou que os aportes não haviam sido realizados por ele e sim pela Rádio Panamericana, empresa da qual é sócio, apresentando como provas, os documentos relacionados no recibo de documentação de fls. 79/86;

- que por não considerar comprovadas as alegações do fiscalizado, auditora procedeu ao lançamento de ofício, arbitrando os rendimentos com base na renda presumida. É sobre esta fase do procedimento fiscal que se debruça o impugnante para alegar sua ilegalidade por descumprimento ao artigo 894 do RIR/94;

- que afirma que somente com inequívoca prova de inveracidade, seus esclarecimentos poderiam ser ignorados, acrescentando, ainda, que as informações foram prestadas no intuito de melhor esclarecer a fiscalização pois, não tendo efetuado os aportes, seria suficiente afirmar essa condição, já que a prova negativa não lhe poderia ser exigida;



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

Processo nº. : 13805.006207/95-18
Acórdão nº. : 104-17.737

- que cabe observar, primeiramente, que a tributação com base em sinais exteriores de riqueza deriva de uma presunção legalmente estabelecida. Trata-se, por outro lado, de presunção juris tantum, que admite a prova em contrário, cabendo ao contribuinte, nestas circunstâncias, a sua produção;

- que, portanto, se o contribuinte alegou naquela oportunidade que os aportes cuja realização lhe foi atribuída haviam sido realizados pela pessoa jurídica, caberia a ele demonstrar tal fato mediante a apresentação de provas hábeis e idôneas;

- que analisando-se a natureza dos documentos arrolados, verifica-se que, de fato, eles não possuem o condão de invalidar, por si só, o indício de omissão de rendimentos estabelecidos. Documentos hábeis para tanto seriam os que comprovassem a efetiva saída dos recursos da Rádio Panamericana mediante indicação dos seus valores e datas de saída como extratos bancários, cópias dos cheques compensados ou outros;

- que observe-se que as denominadas cópias de cheques apresentadas pelo contribuinte no curso da ação fiscal são documentos emitidos pela própria empresa para fins de controle, em que são transcritos os principais dados daquelas ordens de pagamento. Não substituem as cópias de cheques compensados para efeito de comprovação da efetividade, data e valor da operação de depósito ou saque a que se destinam;

- que a autenticação mecânica que é aposta nos recibos de depósitos bancários pela instituição que os recebeu indica o creditado e a data e o valor do depósito, mas não identifica o depositante. Note-se, ainda, que os recibos emitidos pela TV Jovem Pan foram sempre assinados pelo sócio Antonio Augusto Amaral de Carvalho;

- que assim, assiste razão à autora do procedimento quando não considerou comprovadas as alegações do contribuinte. Não se trata de impugnar a validade dos



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13805.006207/95-18
Acórdão nº. : 104-17.737

documentos apresentados, mas de não considerá-los suficientes para comprovar uma situação alegada por quem detinha o ônus da prova e que seria capaz de impedir o estabelecimento da presunção legal de omissão de rendimentos;

- que também não se trata de fazer prevalecer o relatório auditado pelo Tribunal de Contas da União pelo simples fato de que goza de fé pública. Embora os atos administrativos gozem da presunção de veracidade, esta sucumbiria à prova contrária, mas isso não ocorreu;

- que quanto a Glosa de Rendimentos Declarados como Isentos/Não Tributáveis, tem-se que o argumento de que o acréscimo correspondente à correção monetária representa necessariamente um acréscimo do valor dos créditos registrados na declaração de bens, sendo portanto, neutro para efeitos de incidência de imposto é descabido;

- que o acréscimo patrimonial reflete necessariamente a percepção de rendimentos. Compete ao contribuinte demonstrar na declaração, se tais rendimentos são tributáveis, não tributáveis, tributáveis exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva, sujeitando-os à tributação na declaração, quando for o caso, ou apontando o pagamento do imposto antecipado ou retido na fonte;

- que não assiste razão ao impugnante quanto a ilegalidade da TRD para o cálculo de correção monetária, já que o Ato Declaratório (Normativo) CST n.º 03, de 22/01/92, dispõe que se considera isenta do imposto de renda das pessoas físicas a correção monetária de investimentos, desde que seu pagamento ou crédito ocorra em intervalo não inferior a trinta dias, calculada aos mesmos coeficientes da variação acumulada da TRD ou do INPC, no período de 02 de fevereiro a 31 de dezembro de 1991;



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

Processo nº. : 13805.006207/95-18
Acórdão nº. : 104-17.737

- que é infundada a alegação do impugnante de que a autora do feito teria agido de má fé. Em primeiro lugar, porque o citado ADN é citado tanto no enquadramento legal, quanto no Termo de Verificação;

- que como se pode verificar, embora no período de fevereiro a agosto a utilização do INPC pudesse proporcionar ao contribuinte uma situação benéfica, o fato é que, em termos acumulados, a diferença existente entre os dois índices é ínfima. Tendo em vista que o excesso da correção monetária legalmente permitida foi considerado como rendimento tributável recebido de pessoa jurídica e tributado pela tabela progressiva anual, o efeito a ser considerado é o acumulado no ano;

- que na realidade, ao aplicar o citado dispositivo legal, a autora do procedimento garantiu ao contribuinte o direito à isenção por ele conferida, não havendo que se falar em cancelamento do procedimento;

- que quanto ao item Diferença Creditada a Maior que o Legalmente Permitido em Conta a Pagar ao Contribuinte, não Declarada por Este, Configurada como Omissão de Rendimentos Tributáveis Recebidos de Pessoa Jurídica, tem-se que neste item foi tributada a correção monetária excedente à variação da UFIR creditada ao contribuinte pela TV Jovem Pan, de acordo com dados extraídos do Razão da empresa;

- que o impugnante defende-se reafirmando a impossibilidade de se exigir tributo com base exclusivamente em informações de terceiros e sobre rendimentos não recebidos efetivamente;

- que examinando-se os autos, verifica-se que o crédito declarado pelo contribuinte no valor de 7.951.391,88 UFIR corresponde a crédito mantido pela Rádio Panamericana junto à TV Jovem Pan, que ele alega terem sido cedidos à sua pessoa. Essa



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13805.006207/95-18
Acórdão nº. : 104-17.737

cessão de créditos, como será visto posteriormente, não foi aceita pela fiscalização por absoluta ausência de comprovação;

- que por outro lado, nos registros contábeis da TV Jovem Pan, tal crédito permanece em nome de Rádio Panamericana e a correção monetária creditada ao impugnante refere-se exclusivamente ao crédito por ele declarado no valor de 7.301.894,24 UFIR, como se verifica na evolução do razão analítico (fls. 152/163);

- que quanto à alegação de falta de critérios, equivoca-se o impugnante. Nos dois casos, foram tomados como ponto de partida para a auditoria, os registros contábeis da TV Jovem Pan, dando-se ao fiscalizado, que detinha o ônus da prova, a oportunidade de provar os dados constantes de sua declaração de ajuste. No item B.II.2 a diferença detectada referia-se a rendimentos declarados pelo contribuinte como isentos, enquanto no item ora em apreço, com a declaração já elaborada em UFIR, a diferença detectada correspondia a rendimentos tributáveis creditados pela empresa e não declarados pelo beneficiário. Note-se que na declaração elaborada em UFIR a correção monetária isenta é a correspondente à variação desse parâmetro e, se o valor de crédito superou essa variação, há de ser tributado;

- que quanto ao item Acréscimo Patrimonial a Descoberto tem-se que vale frisar que a tributação de omissão de rendimentos com base em acréscimo patrimonial deriva de uma presunção juris tantum, cabendo ao contribuinte a produção da prova em contrário. Contudo, mais uma vez o impugnante limitou-se a alegar, não trazendo à colação qualquer prova;

- que cabe, ainda, abordar um aspecto importante relativo à tributação por meio da análise da variação patrimonial, que é o período de sua apuração;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13805.006207/95-18
Acórdão nº. : 104-17.737

- que de acordo com a legislação citada no enquadramento legal, o imposto de renda das pessoas físicas é devido à medida em que os rendimentos (incluídos neste conceito os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados) e ganhos de capital são percebidos;

- que o método utilizado pela autuante de apurar o acréscimo patrimonial no mês de dezembro justifica-se, no presente caso, pela impossibilidade de se determinar a data em que o valor declarado como crédito junto à TV Jovem Pan ingressou no patrimônio do contribuinte, posto que a operação de cessão de créditos não foi aceita por ausência de comprovação. Uma vez que a declaração de bens reflete a posição dos bens e direitos possuídos pelo fiscalizado em 31 de dezembro, admitiu a autuante, a hipótese de que o acréscimo ocorreu nessa data;

- que note-se que a utilização desse critério é mais favorável ao contribuinte, já que os rendimentos percebidos ao longo de todo o ano ingressam na análise, na forma de recursos. Contudo, ainda que se dispusesse dos dados mensais, não mais seria possível proceder ao agravamento, em face do decurso do prazo decadencial;

- que quanto aos efeitos dos juros de mora nessa apuração, as alterações provocadas pela Instrução Normativa 46/97, como se verá adiante, anulam as perdas que poderiam ser causadas ao Fisco caso se apurasse a omissão de rendimentos em mês anterior a dezembro;

- que por força do artigo 1º da IN SRF 32/97, ficam excluídos os juros moratórios calculados com base na TRD, no período de 04/02/91 a 29/07/91, remanescendo nesse período, juros de mora à razão de 1% ao mês calendário ou fração, de acordo com a legislação vigente;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13805.006207/95-18
Acórdão nº. : 104-17.737

- que o contribuinte beneficia-se, em relação aos valores de multa imputados com base no artigo 4º, inciso I, da Lei n.º 8.218/91, da redução de seu percentual para 75%.

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

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

Exercício: 1992, 1993, 1994

Ementa: **PERÍCIA.** Indeferido o pedido por ser prescindível para a formação de convicção.

PRELIMINAR. IRPF. INCIDÊNCIA.

Sujeita-se à incidência do imposto sobre a renda de pessoas físicas, como rendimento percebido, o crédito colocado à disposição do beneficiário pela fonte pagadora, porquanto caracteriza aquisição de disponibilidade jurídica de renda.

CORREÇÃO MONETÁRIA DE INVESTIMENTO.

Configura rendimento tributável a correção monetária de investimento creditada ao contribuinte que exceda os limites de isenção previsto em lei.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. SINAIS EXTERIORES DE RIQUEZA/VARIAÇÃO PATRIMONIAL. Invocando uma presunção legal de omissão de rendimentos, a autoridade lançadora exime-se de provar no caso concreto a sua ocorrência, transferindo o ônus da prova ao contribuinte. Somente a apresentação de provas inequívocas é capaz de elidir essa presunção estabelecida pela lei, na ocorrência de fatos nela descritos como indícios de omissão de rendimentos.

CARNÊ-LEÃO. RENDIMENTOS OMITIDOS. TRIBUTAÇÃO. Os rendimentos omitidos sujeitos ao recolhimento mensal (carnê-leão), não informados na declaração de rendimentos, devem ser computados apenas na base de cálculo anual do tributo.

JUROS DE MORA - TRD

Inaplicável no período de 04/02/91 a 29/07/91 o dispositivo legal que determina o cálculo dos juros de mora incidentes sobre o imposto apurado



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

Processo nº. : 13805.006207/95-18
Acórdão nº. : 104-17.737

de ofício, com base na TRD acumulada. Remanesce, no período a cobrança à razão de 1% (um por cento) ao mês calendário ou fração.

REDUÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO

A multa de ofício a que se refere o artigo 44 da Lei 9.430/96 aplica-se retroativamente aos atos e fatos pretéritos não definitivamente julgados independentemente da data de ocorrência do fato gerador.

LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE.”

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 08/12/99, conforme Termo constante às folhas 464, e, com ela não se conformando, o recorrente interpôs, em tempo hábil (07/01/2000), o recurso voluntário de fls. 473/535, no qual demonstra irrisignação contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nas mesmas razões expendidas na fase impugnatória, reforçado pelas seguintes considerações:

- que de acordo com as informações dadas pelos auditores do TCU, os valores mutuados à Televisão Jovem Pan pela Rádio Panamericana S/A, da qual o recorrente é diretor presidente e acionista majoritário, foram dados como mutuados pelo recorrente, e daí a origem da suposição de que o recorrente teria omitido esses créditos em suas declarações de bens;

- que o recorrente, por sua vez, ainda na fase de esclarecimentos, entregou à AFTN mais de quinhentos documentos, dentre eles os comprobatórios de que os mútuos apontados como seus na verdade haviam sido feitos pela Rádio Panamericana, prestando também todos os informes de que dispunha a respeito, e que evidenciaram o erro dos informes da Televisão Jovem Pan aos auditores do TCU;

- que mais ainda, diligência realizada na Rádio Panamericana comprovou que os mesmos valores dados como mutuados pelo recorrente à Televisão Jovem Pan na verdade haviam sido mutuados pela Rádio;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13805.006207/95-18
Acórdão nº. : 104-17.737

- que se, para fins visados pelo Sr. Di Genio ou pelo TCU, o recorrente e a Rádio Panamericana poderiam ser confundidos como única entidade (o mesmo ocorreu com o outro sócio, Sr. Hamilton Lucas de Oliveira, e sua firma IBF), igual atitude é inadmissível para os fins da fiscalização do imposto de renda e da grave acusação fiscal assacada contra o recorrente. Neste campo, dinheiro entregue à Televisão Jovem Pan pela Rádio Panamericana não pode ser considerado dinheiro entregue pelo recorrente, e não pode servir de suporte para alegação de sinais exteriores de riqueza do recorrente. E se a contabilidade da Televisão, por uma razão ou outra, registrou como crédito do recorrente o que era crédito da Rádio, seu erro não pode dar lastro à autuação contra o recorrente, nem esta pode ser mantida sem o devido aprofundamento das investigações fiscais;

- que o acordo judicial para encerramento da ação foi acolhido pelo Tribunal de Justiça do estado de São Paulo, e dele fez parte um contrato particular de assunção de obrigações cujo item 5.1, quanto aos mútuos dos três sócios e suas respectivas porcentagens, declara textualmente que "na apuração dessas percentagens foram considerados os valores dos mútuos efetuados por todos os sócios, inclusive pelas empresas IBF e Rádio Panamericana S/A, respectivamente dos sócios Hamilton e Carvalho, e os mútuos realizados pelas referidas empresas foram computados para aquela apuração em nome dos Srs. Hamilton e Carvalho";

- que quer dizer, na ótica da televisão Jovem Pan, não houve importância e nem houve o cuidado de separar corretamente o que foi entregue a ela pelo recorrente e o que foi-lhe entregue pela Rádio Panamericana. Este mesmo descuido manifestou-se no fornecimento de informações para os auditores do TCU e para CPMI, e assim se estendeu para a fiscalização da SRF que deu início ao presente processo;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13805.006207/95-18
Acórdão nº. : 104-17.737

- que o recorrente tem certeza de que, à esta altura do processo, está *suficientemente demonstrado e comprovado* que os dados em que se baseou a fiscalização, extraídos de informes da Televisão Jovem Pan para os auditores do TCU, representam um simples e isolado indício, insuficiente para suportar a exigência fiscal, uma vez que, por erro ou pelas finalidades a que se destinavam aqueles informes, não fizeram a necessária distinção entre os provimentos de recursos pelo recorrente e pela Rádio Panamericana. Também tem certeza de que está devidamente comprovado nos autos, pelos documentos que juntou e pela diligência fiscal realizada na Rádio, que os aportes feitos na Televisão, apontados na autuação como tendo sido feitos pelo recorrente, na verdade foram efetuados pela Rádio;

- que em 27/04/1995 o recorrente e a Rádio Panamericana, juntamente com os demais sócios da Televisão Jovem Pan, receberam desta a carta 05/95-DAF, pela qual lhes foram enviados dois Termos de Verificação Fiscal e Intimação lavrados naquela mesma data por dois AFTN que não a AFTN que vinha fiscalizando o recorrente;

- que os referidos Termos de Verificação Fiscal dizem textualmente terem sido verificadas no passivo circulante da Televisão Jovem Pan contas-correntes dos provimentos a ela efetuados pelos sócios e pelas pessoas a eles ligadas, e intimavam a Televisão a comprovar a efetividade das remessas e a origem dos recursos utilizados. Um dos termos era referente ao recorrente e outro à Rádio Panamericana;

- que agora, se se confrontar os valores que o auto de infração contra o recorrente *arrola como tendo sido por este provido à Televisão Jovem Pan*, com os valores constantes dos Termos de Verificação Fiscal e Intimação lavrados na Televisão e com as relações de cheques fornecida pela Rádio, vai se notar que a quase totalidade dos valores constantes dos Termos de Verificação Fiscal e Intimação lavrados na Televisão estão



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

Processo nº. : 13805.006207/95-18
Acórdão nº. : 104-17.737

confirmados como sendo provimentos da Rádio, e não do recorrente, e a totalidade dos seus valores consta das relações da Rádio como sendo providos por esta, e não pelo recorrente.

Consta às fls. 721/723 a concessão, pela Justiça Federal – 22ª Vara Federal de São Paulo, de liminar em Mandado de Segurança, deferindo, à impetrante, o direito de interpor recurso administrativo à decisão singular, sem se submeter ao depósito judicial de 30% exigido com finalidade de garantia.

É o Relatório.

Assinatura manuscrita, uma linha curva que se fecha em um ponto.



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

Processo nº. : 13805.006207/95-18
Acórdão nº. : 104-17.737

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 controvérsia submetida ao julgamento desta Câmara diz respeito a três irregularidades apontadas pela fiscalização. Sendo a primeira referente a Rendimentos do Trabalho com Vínculo Empregatício, relativo a glosa de rendimentos declarado como isento/não tributável, configurando como rendimento tributável recebido de pessoa jurídica não declarados (transferência de créditos, juros e correção monetária calculada em índices superiores ao previsto na legislação de regência, creditadas contabilmente em conta corrente); a segunda referente a Acréscimo Patrimonial a Descoberto, relativo a omissão de rendimentos tendo em vista a variação a descoberto, caracterizando sinais exteriores de riqueza, que evidenciam a renda mensalmente auferida e não declarada, apurado de forma anual, baseado em dados constantes da declaração de imposto de renda pessoa física; e a terceira referente a Sinais Exteriores de Riqueza, relativo a omissão de rendimentos, caracterizando sinais exteriores de riqueza, que evidenciam a renda mensalmente auferida e não declarada, através de aportes/empréstimos financeiros a Pessoa Jurídica.

Para facilitar a compreensão das matérias em discussão, as irregularidades serão analisadas na seguinte ordem: Acréscimo Patrimonial a Descoberto; Sinais Exteriores



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13805.006207/95-18
Acórdão nº. : 104-17.737

de Riqueza e por fim a transferência de créditos, juros e correção monetária proveniente do excesso, creditadas contabilmente em conta corrente.

Desta forma, a primeira matéria de mérito para discussão neste processo, prende-se sobre apuração de acréscimo patrimonial a descoberto, através de "fluxo de caixa anual" de entradas e saídas (origens e aplicações de recursos), relativo aos anos-calendários de 1991 e 1992.

Inicialmente, é de se ressaltar que independentemente do teor da peça impugnatória e da peça recursal incumbe a este colegiado, verificar o controle interno da legalidade do lançamento e, para tanto, se faz necessário proceder uma análise mais detalhada se está correto a apuração de omissão de rendimentos efetivado através do fluxo de caixa anual de entradas e saídas.

A análise de evolução anual do patrimônio da pessoa física decorre da sistemática em se considerar como renda justificada e presumivelmente consumida o saldo positivo em 31/12/, encontrado no resultado da equação envolvendo a título de "recursos", os valores originados de rendimentos tributáveis na declaração, de rendimentos não tributáveis e de rendimentos tributados exclusivamente na fonte subtraídos dos "dispêndios e aplicações".

A metodologia de cálculo da variação patrimonial a descoberto reputa-se, a princípio, em operação matemática onde infere-se que para que se adquira bens ou se efetive gastos faz-se necessário a disponibilidade de recursos que os suportem, ou seja, o aumento de patrimônio decorre da aquisição de recursos com origem justificada.

Sem dúvida, que o aumento patrimonial a descoberto apurado na declaração de ajuste anual é considerado pela legislação tributária como omissão de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13805.006207/95-18
Acórdão nº. : 104-17.737

rendimentos, a qual deve ser tributada quando apurada, ou seja, deve ser levado para o ajuste anual, cabendo, no entanto, ao contribuinte, produzir a prova de que dito acréscimo está amparado por recursos cuja origem está comprovada através de rendimentos já tributados, isentos ou não tributáveis, respaldado em dívidas ou que provém de doações recebidas.

No caso vertente, o levantamento fiscal apurou em 31/12/91 e 31/12/92, através de um "Demonstrativo da Variação Patrimonial a Descoberto – Sinais Exteriores de Riqueza – Omissão de Rendimentos", que nada mais é que um "Demonstrativo de Fluxo de Caixa Anual" (Entradas e Saídas), a existência de saldo negativo e nesta circunstância logrou a fiscalização tributar, na declaração de ajuste anual de cada exercício, o acréscimo patrimonial não justificado pelos valores não respaldados pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis, exclusivos na fonte ou que fossem oriundos de empréstimos, pela qual a infração à legislação do imposto foi demonstrada pela violação aos ditames dos artigos 1º ao 3º e 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 c/c o artigo 6º e parágrafos, da Lei n.º 8.021/90.

Todavia, não me parece correto obter a omissão de rendimentos através do fluxo de caixa anual. O imposto de renda da pessoa física tem exigência mensal, conforme estabelecem os artigos 2º, 3º e 25 da Lei n.º 7.713/88 e deve corresponder aos rendimentos do mês que se refere a tributação. Portanto, a partir da edição dessa Lei, não tem mais sentido a apuração do acréscimo patrimonial calcado nos valores do patrimônio da pessoa física existente no último dia de cada ano-base, correspondente ao exercício financeiro fiscalizado (31/12).

A apuração de omissão de rendimentos de forma mensal, constitui, no ponto de vista deste relator, a metodologia mais apropriada a fim de ser apurada a omissão de rendimentos real, com devido amparo legal na legislação em vigor. É, sem sobra de dúvidas,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13805.006207/95-18
Acórdão nº. : 104-17.737

aquela mais próxima da realidade dos fatos porquanto se apura, quando for o caso, a evasão do tributo no próprio ato da omissão. Trata-se, pois, de procedimento admitido pela legislação tributária e no qual se apura a omissão de rendimentos efetiva.

Entendo que é ilegal a presunção adotada no auto de infração. Para legitimar a autuação impõe-se a necessidade de se apurar a omissão de rendimentos no mês destinado ao pagamento da exigência, frise-se, até porque os valores anuais informados pelo contribuinte são sujeitos apenas ao ajuste na declaração anual de rendimentos, preconizado pelo artigo 2º da Lei n.º 8.134/90.

É bom lembrar mais uma vez, que os artigos 2º ao 8º da Lei n.º 7.713/88 e os artigos 5º e 6º da Lei n.º 8.383/91, cuidaram de determinar que o imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.

Na sistemática adotada pela fiscalização para apuração do imposto, não se pode considerar que possa ocorrer a existência de renda consumida ou de acréscimo patrimonial a descoberto, caso o levantamento não expresse o real patrimônio da pessoa física no mês da apuração do tributo.

Segundo a legislação mencionada o fato gerador do imposto não deve ser admitido como encerrado no último dia do ano-base conforme inquina o auto de infração. Tal recomendação é sustentada no Manual de Fiscalização.

É de se ressaltar que segundo estabelecem os artigos 2º ao 8º da Lei n.º 7.713/88 e os artigos 5º e 6º da Lei n.º 8.383/91, deve ser apurado mensalmente as quantias correspondentes ao acréscimo do patrimônio da pessoa física, quando esse acréscimo não



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13805.006207/95-18
Acórdão nº. : 104-17.737

for justificado pelos rendimentos tributados na declaração, não tributáveis ou já tributados exclusivamente na fonte.

No presente caso, constata-se que a matéria lançada tem suporte em "acréscimos patrimoniais a descoberto", ou seja, foi considerando omissão de rendimentos a insuficiência de recursos para fazer frente as aplicações, cuja origem não tenha sido satisfatoriamente esclarecida, nem comprovada tratar-se de importâncias já oferecidas à tributação ou que sejam não tributáveis ou tributadas exclusivamente na fonte, apurado de forma anual. Assim, no entender da autoridade lançadora a análise de evolução anual do patrimônio da pessoa física decorre da sistemática em se considerar como renda justificada e presumivelmente consumida o saldo positivo em 31/12/, encontrado no resultado da equação envolvendo a título de "recursos", os valores originados de rendimentos tributáveis na declaração, de rendimentos não tributáveis e de rendimentos tributados exclusivamente na fonte subtraídos dos "dispêndios e aplicações".

Sobre este "acréscimo patrimonial a descoberto", "saldo negativo " 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. : 13805.006207/95-18
Acórdão nº. : 104-17.737

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

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13805.006207/95-18
Acórdão nº. : 104-17.737

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.

Lei n.º 8.134/90:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13805.006207/95-18
Acórdão nº. : 104-17.737

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.

.....

Ora, como se vê a Lei n.º 7.713/88 instituiu a apuração mensal do imposto e, a partir da edição da Lei n.º 8.134/90, esta apuração mensal passou a ser feita por antecipação, pois o montante real devido somente viria a ser conhecido na declaração de ajuste, após as deduções a que o contribuinte fizesse jus. Com base nos dados fornecidos, poderia a autoridade administrativa aceitá-los ou exigir eventual diferença de tributo.

Desta forma, como se depreende da legislação anteriormente citada o imposto de renda das pessoas físicas será apurado mensalmente, à medida que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.

Assim, entendo que, a partir de 01/01/89, os rendimentos omitidos devem ser apurados, mensalmente, pela fiscalização. Sendo que estes rendimentos estão sujeitos à tabela progressiva anual (IN SRF n.º 46/97).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13805.006207/95-18
Acórdão nº. : 104-17.737

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.

Como também 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 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 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.

Concluo, portanto, que é ilegal a presunção adotada no auto de infração, qual seja, "Fluxo de Caixa" anual. Para legitimar a autuação impõe-se a necessidade de se apurar a omissão de rendimentos no mês em que ocorreu o fato.

Quanto a segunda irregularidade, qual seja, Empréstimos/Aportes Financeiros Efetuados – Sinais Exteriores de Riqueza, levantados na TV Jovem Pan pelos auditores do Tribunal de Contas da União a pedido da Comissão Parlamentar Mista de Inquérito, tem-se que a autoridade lançadora firmou entendimento, com base no Relatório



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

Processo nº. : 13805.006207/95-18
Acórdão nº. : 104-17.737

apresentado pelos auditores do Tribunal de Contas da União (fls. 38/41), que os valores ali constantes fossem aportes de suprimentos realizados pelo suplicante.

A matéria sob análise, no momento, é exclusivamente de prova, não há discussão quanto possíveis aspectos de direito.

Se faz necessário esclarecer, que o processo administrativo fiscal busca, entre outros, a verdade material dos fatos. Assim sendo, é dever da autoridade utilizar-se de todas as provas e circunstâncias de que tenha conhecimento, na busca dessa verdade. O interesse substancial do Estado é o interesse de justiça, e não o interesse formal ou financeiro. Tendo por fim a justiça, no procedimento há que se desenrolar uma atividade de colaboração na descoberta da verdade.

Da análise atenta dos autos, é de se ressaltar, apesar da oportunidade que teve o suplicante se manifestar sobre o assunto, que, na caracterização desta irregularidade, a autoridade lançadora louvou-se exclusivamente nos fatos descritos pelos auditores do Tribunal de Contas da União.

Apesar da menção feita nos aludidos autos, que a irregularidade praticada pelo suplicante fora levantada pelos auditores do Tribunal de Contas da União a pedido da Comissão Parlamentar Mista de Inquérito, instaurada na TV Jovem Pan, não foi anexado qualquer levantamento comparativo que demonstre, de forma gabal, sem margem de erro que os valores ali constantes tiveram origem em suprimentos realizados pelo suplicante.

Segundo o relatório do Tribunal de Contas da União, o suplicante, na condição de sócio, teria aportado valores na TV Jovem Pan durante os anos de 1988 a 1993, no montante equivalente a US\$ 9.503.162,94, especificando datas, valores originais e valores correspondentes em dólares, dos aportes realizados (fls. 38/41).



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

Processo nº. : 13805.006207/95-18
Acórdão nº. : 104-17.737

Nota-se, também, que no curso da ação fiscal, o suplicante apresentou esclarecimentos por escrito, através do documento de fls. 72/76, onde afirma que os aludidos aportes teriam sido realizados pela Rádio Panamericana S/A, empresa da qual é acionista, sendo que, posteriormente, os créditos desta foram transferidos à sua pessoa, através de cessão, sendo parte como forma de pagamento de dividendos e parte a título oneroso

Nota-se, ainda, que por solicitação da autora do procedimento fiscal foram realizadas diligências junto às duas empresas envolvidas, com vistas a apurar, através da contabilidade das mesmas, e efetiva posição dos créditos e/ou pagamentos consignados ao interessado.

Entretanto, as diligências realizadas em nada embasaram a irregularidade apontada pela autoridade lançadora, já que não se verificou o essencial, ou seja, quem foi o emitente dos cheques que suprimam os valores. Seria de fundamental importância saber se foi o suplicante ou foi a Rádio Panamericana S/A .

Assim, estamos diante de um lançamento lastreado unicamente em fatos descritos em um relatório lavrado pelo Tribunal de Contas da União, o que a meu juízo seria, a princípio, insuficiente para justificar a imputação da irregularidade em litígio, posto que, ainda que se admita que a Fazenda Pública se valha de relatórios lavrados pelo Tribunal de Contas da União para lançar o imposto de renda, é imprescível que sejam acostados aos autos os levantamentos e demais elementos de prova que ensejam a conclusão da existência de omissão de rendimentos, que no caso, em pauta, seria a prova inquestionável do vínculo existente entre o autuado e os suprimentos financeiros realizados, ou seja, teria que existir alguma prova material que os suprimentos foram realizados pelo autuado e não pela Rádio Panamericana S/A .



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

Processo nº. : 13805.006207/95-18
Acórdão nº. : 104-17.737

Isto porque a simples notícia de que os auditores do Tribunal de Contas da União concluíram pela ocorrência de fatos que, no seu entender, ferem a legislação do imposto de renda, sem se esclarecer com clareza os fatos, mediante provas irrefutáveis do ocorrido, macula o auto lavrado neste item, vez que, de um lado, prejudica o autuado de exercer o pleno direito de defesa, e de outro, impossibilita o julgador de conhecer as circunstâncias reais que determinaram o lançamento.

É evidente que não se pode questionar a possibilidade do fisco, partindo das informações fornecidas por terceiros, iniciar o trabalho fiscal, porém, antes de proceder a autuação, deverá a mesma aprofundar o exame e confrontar tais dados com outros elementos necessários para caracterizar a irregularidade praticada.

É de esclarecer que a própria autoridade julgadora, neste item, tinha dúvidas quanto a verdade material da irregularidade praticada, razão pela qual solicitou que fossem realizadas diligências para esclarecer os fatos (386/387), onde no item consta:

"II – Esclarecimentos:

. Em que elementos (lançamentos contábeis ou documentos) baseou-se essa empresa para elaborar a relação de aportes atribuídos ao interessado neste processo e apresentada à CPMI – TV Jovem Pan ?

. Os documentos que lastrearam os lançamentos contábeis relativos aos créditos pertinentes a mútuos/empréstimos realizados com a Rádio Panamericana coincidem em parte ou integralmente com os cheques apresentados pelo impugnante e relacionados pela fiscal autuante às fls. 79/85?

. Em caso afirmativo, pede-se esclarecer se a emitente desses cheques foi efetivamente a Rádio Panamericana S/A .

. Em não sendo os cheques os documentos que originaram os lançamentos, solicita-se esclarecer quais os comprovantes que dão suporte aos mesmos."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13805.006207/95-18
Acórdão nº. : 104-17.737

No Relatório Fiscal de fls. 433/436, a AFTN nada acresce para o deslinde da questão, alegando no item IV, simplesmente, que " Isto posto, cumpridas as providências necessárias ao melhor esclarecimento dos fatos, à vista do constatado e ora relatado, informamos que não houve possibilidade de auditar documentação comprobatória, como o solicitado pela DRJ/SP, ficando prejudicado o pedido de esclarecimentos de fls. 386/387".

Ora, a diligência, simplesmente, não resultou em nada, já que não havia mais a documentação comprobatória.

Concordo, que quando existentes não se pode questionar a validade do emprego de indícios, para a partir deles provarem-se situações que, face a particularidades próprias, não se poderiam provar de outra forma, como, também, concordo, que a utilização de prova emprestada pode ser feita, desde que ela reúna condições para demonstrar a verdade real dos fatos. Entretanto, entendo que não é o caso em questão.

Se faz necessário ressaltar a fragilidade do procedimento levado a efeito na presente autuação, sem as averiguações e demonstrações que a matéria exigia, pois o fisco, neste item, deveria no mínimo aprofundar o trabalho investigatório para trazer aos autos provas cabais da irregularidade cometida, através de um levantamento minucioso das operações constantes do relatório levantado pelo Tribunal de Contas da União e não ficar na confortável posição de exigir do autuado a prova negativa, que aliás, é bom que se cite, muito difícil de ser produzida em qualquer situação. A AFTN autuante deveria ter verificado na Rádio Panamericana S/A, se a alegação do autuado tinha procedência ou não, já que o mesmo sempre alegou que tais suprimentos foram realizados pela Rádio e não pelo suplicante. Porém, nada fez, nem ao menos acostou aos autos alguma prova de que o autuado realizou, pelo menos, algumas das operações citadas no relatório.



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

Processo nº. : 13805.006207/95-18
Acórdão nº. : 104-17.737

Ademais, na fase recursal o autuado acostou aos autos os documentos de fls. 706/719, onde verifica-se, claramente, que os valores questionados neste item, ou seja, que os suprimentos foram realizados pela Rádio Panamericana S/A, confirmando a alegação do autuado.

Quanto a terceira irregularidade apurada pela fiscalização, qual seja, glosa de rendimento declarado como isento/não tributável, configurado como rendimento tributável recebido de pessoa jurídica não declarado, tem-se o seguinte:

1 – Exercício de 1991 – ano-base de 1990 - Rendimentos declarados como isentos: O autuado indica como correção monetária idêntica à das BTN's o valor total de Cr\$ 589.079.017,00 (fls. 13). Sendo que a fiscalização chega a conclusão que de acordo com as normas legais o valor da correção legalmente permitida é de Cr\$ 40.361.827,20, restando a diferença de Cr\$ 548.717.189,80 declarado indevidamente como rendimento isento, cujo valor a fiscalização lança como rendimento tributável;

2 – Exercício de 1992 – ano-base de 1991 – Rendimentos declarados como isentos: O autuado indica como correção monetária de crédito o valor de Cr\$ 3.647.984.589,00 (fls. 21) . Na TV Jovem Pan o valor total do crédito contabilizado, como correção monetária é de Cr\$ 3.450.729.337,97, a fiscalização entende que, conforme as disposições legais, a correção monetária dos investimentos, considerada isenta no ano-base de 1991 é – em janeiro – calculada pela variação da BTN – e de fevereiro a dezembro calculada aos mesmo coeficientes da variação acumulada da TRD – em razão disto, a fiscalização chega a conclusão que o valor da correção monetária legalmente permitida é de Cr\$ 2.680.012.975,82, glosando o valor de Cr\$ 770.716.362,15 (Cr\$ 3.450.729.337,97 – Cr\$ 2.680.012.975,82), e diferença entre o valor de correção monetária declarado pelo autuado em sua declaração e o valor da correção monetária contabilizado pela empresa TV Jovem Pan é glosado pela fiscalização e transferido para a apuração de acréscimo



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13805.006207/95-18
Acórdão nº. : 104-17.737

patrimonial a descoberto, ou seja, $\text{Cr\$ } 3.647.984.589,00 - \text{Cr\$ } 3.450.729.337,97 = \text{Cr\$ } 197.255.251,03$;

3 – Exercício de 1993 – ano-base de 1993 – Diferença creditada a maior que o legalmente permitido, em conta a pagar ao contribuinte, não declarada por este, configurado como omissão de rendimentos tributáveis: O autuado indica no item 76 de sua declaração de bens e direitos que tem créditos em conta corrente na TV Jovem Pan no valor equivalente a 7.301.894,24 UFIR = $\text{Cr\$ } 53.596.122.778,40$. Na TV Jovem Pan o valor total dos créditos contabilizado, como correção monetária é de $\text{Cr\$ } 61.351.516.020,02$, a fiscalização entende que, conforme as disposições legais, a correção monetária dos investimentos, considerada isenta no ano-base de 1992 é a de acordo com a variação da UFIR, em razão disto, a fiscalização que o valor creditado, disponível extrapolou a correção monetária autorizada. Sendo que a diferença entre $\text{Cr\$ } 61.351.516.020,02 - \text{Cr\$ } 53.596.122.778,40 = \text{Cr\$ } 7.755.393.999,62 = 1.056.588,86$ UFIR deve ser tributado como omissão de rendimentos.

A seu favor o suplicante alega, em síntese, que: (1) – o rendimento da pessoa física somente será considerado tributável pelo imposto de renda quando efetivamente recebido, já que entende que em todas as situações teve ser aplicado o "Regime de Caixa"; (2) – que ainda que se admitisse que a correção monetária dos créditos, declarada como rendimento isento, tenha sido calculada em excesso, mesmo assim seria forçoso reconhecer que a integralidade do valor dado como excessivo foi completamente neutra de qualquer efeito fiscal, não podendo, por isso, justificar a incidência do imposto; (3) – que seria forçoso reconhecer que o efetivo acréscimo patrimonial experimentado pelo recorrente deveria ser calculado sobre o montante que tivesse excedido a variação do IPC/INPC no período e não sobre o valor excedente da variação do BTN; (4) – que a fiscalização adota como absolutamente verdadeiros os dados obtidos junto à contabilidade da empresa devedora.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13805.006207/95-18
Acórdão nº. : 104-17.737

Da análise da questão, verifica-se que este item trata de transferência de créditos, juros e excesso de correção monetária creditados em conta corrente em nome do recorrente pela empresa devedora.

No meu entender, a razão está com o recorrente, já que sou de opinião que rendimento percebido é o efetivamente recebido, liquidado financeiramente, em que os recursos ingressam em conta corrente bancária da pessoa física ou são recebidos em moeda corrente.

O que houve de fato foi um equívoco praticado pelo recorrente em sua declaração de rendimentos, já que estes créditos em conta corrente constam como que fossem rendimentos isentos/não tributáveis.

Ora, o estado não possui qualquer interesse subjetivo nas questões, também no processo administrativo fiscal. Daí, os dois pressupostos basilares que o regulam: a legalidade objetiva e a verdade material.

Sob a legalidade objetiva, o lançamento do tributo é atividade vinculada, isto é, obedece aos estritos ditames da legislação tributária, para que, assegurada sua adequada aplicação, esta produza os efeitos colimados (artigos 3º e 142, parágrafo único do Código Tributário Nacional).

Nessa linha, compete, inclusive, à autoridade administrativa, zelar pelo cumprimento de formalidade essenciais, inerentes ao processo. Daí, a revisão do lançamento por omissão de ato ou formalidade essencial, conforme preceitua o artigo 149, IX da Lei n.º 5.172/66. Igualmente, o cancelamento de ofício de exigência infundada, contra a qual o sujeito passivo não se opôs (artigo 21, parágrafo 1º, do Decreto n.º 70.235/72).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13805.006207/95-18
Acórdão nº. : 104-17.737

Sob a verdade material, citem-se: a revisão de lançamento quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado (artigo 149, VIII, da Lei n.º 5.172/66); as diligências que a autoridade determinar, quando entendê-las necessárias ao deslinde da questão (artigos 17 e 29 do Decreto n.º 70.235/72); a correção, de ofício, de inexatidões materiais devidas a lapso manifesto (artigo 32, do Decreto n.º 70.235/72).

Como substrato dos pressupostos acima elencados, o amplo direito de defesa é assegurado ao sujeito passivo, matéria, inclusive, incita no artigo 5º, LV, da Constituição Federal de 1988.

A lei não proíbe o ser humano de errar: seria antinatural se o fizesse; apenas comina sanções mais ou menos desagradáveis segundo os comportamentos e atitudes que deseja inibir ou incentivar.

Todos os erros ou equívocos devem ser reparados tanto quanto possível, da forma menos injusta tanto para o fisco quanto para o contribuinte.

Desta forma, erros ou equívocos não tem, perante a legislação tributária, o condão de transformarem-se em fatos geradores de impostos.

É conclusivo que o processo administrativo fiscal busca, entre outros, a verdade material dos fatos. Assim sendo, é dever da autoridade utilizar-se de todas as provas e circunstâncias de que tenha conhecimento, na busca dessa verdade. O interesse substancial do Estado é o interesse de justiça, e não o interesse formal ou financeiro. Tendo por fim a justiça, no procedimento há que se desenrolar uma atividade de colaboração na descoberta da verdade.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13805.006207/95-18
Acórdão nº. : 104-17.737

A adoção de tal procedimento, apesar de implicar desrespeito à norma legal, não tem o condão de transformar créditos lançados contabilmente, em favor do recorrente, pela empresa devedora em rendimentos tributáveis.

À Administração Tributária está reservado pela lei o direito de questionar o valor informado pelo recorrente, mediante processo regular, mas sem sobra de dúvida deve perseguir a busca da verdade material.

Com efeito, a convergência do fato imponível à hipótese de incidência descrita em lei deve ser analisada à luz dos princípios da legalidade e da tipicidade cerrada, que demandam interpretação estrita. Da combinação de ambos os princípios, resulta que os fatos erigidos, em tese, como suporte de obrigações tributárias, somente se irradiam sobre as situações concretas ocorridas no universo dos fenômenos, quando vierem descritos em lei e corresponderem estritamente a esta descrição.

Entendo que toda matéria útil pode ser acostada ou levantada na defesa, como também é direito do contribuinte ver apreciada essa matéria, sob pena de restringir o alcance do julgamento. Como a obrigação tributária é uma obrigação ex lege, e como não há lugar para atividade discricionária ou arbitrária da administração que está vinculada à lei, deve-se sempre procurar a verdade real a cerca da imputação. Não basta a probabilidade da existência de uma fato para dizer-se haver ou não haver obrigação tributária.

Desta forma, conjugando-se as posições acima descritas, com os argumentos, fatos e provas do processo, não me restam dúvidas que no caso em pauta, quando muito, se está na presença de uma falha, decorrente de erro humano, que não tem o condão de subverter a verdadeira natureza das coisas, ainda que, frente à letra fria da lei, se incorreu em falha pela não retificação do erro pelo processo legal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13805.006207/95-18
Acórdão nº. : 104-17.737

É de se notar que o ponto comum neste item é que em nenhum momento, dos autos, o fisco comprova que o recorrente efetivamente recebeu estes valores, através de pagamento em moeda ou que fossem depositados em conta corrente bancária. Onde se conclui, que tais valores não representaram qualquer acréscimo patrimonial, apesar de provocarem distorções na declaração de bens.

No meu entendimento, o presente caso é idêntico aos depósitos judiciais de rendimentos de qualquer espécie, já que tal fato não configura a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica da renda ou proventos para o seu legítimo titular. Esses rendimentos são tributados somente quando liberados pela autoridade judicial ou quando efetivamente recebidos, no caso dos créditos lançados contabilmente em conta corrente.

Assim, no caso em exame o recorrente, pessoa física, na qualidade de credor, não teve qualquer disponibilidade econômica de renda, pois aqueles créditos não poderiam ser utilizados por ele, já que não disponível, em razão de a obrigação só nascer na data do efetivo recebimento destes créditos.

Em que pese a opinião do julgador singular, não posso concordar com o seu entendimento, já que os dispositivos legais utilizam o termo percebidos/recebidos, que, ao contrário do que afirma, significa, necessariamente, ingresso de recursos.

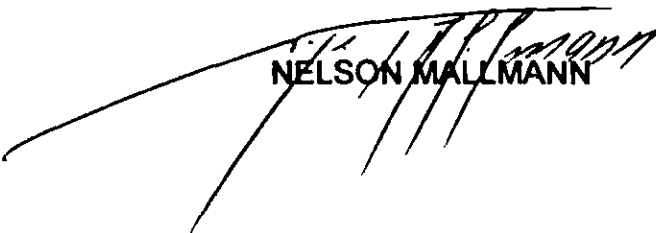


MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13805.006207/95-18
Acórdão nº. : 104-17.737

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

Sala das Sessões - DF, em 08 de novembro de 2000



NELSON MALLMANN