



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

Processo n.º : 13805.009034/98-51
Recurso n.º : 136.525
Matéria : IRPF – EX: 1994 a 1996
Recorrente : JOSÉ CARLOS DE OLIVEIRA
Recorrida : 3.ª T/DRJ SÃO PAULO – SP II
Sessão de : 23 de fevereiro de 2005
Acórdão n.º : 102-46.625

OMISSÃO DE RENDIMENTO - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL - APURAÇÃO MENSAL - REQUISITOS LEGAIS - Na determinação de acréscimo patrimonial não justificado, as mutações patrimoniais devem ser levantadas, mensalmente, confrontando-as com os rendimentos do respectivo mês. Incabível a adoção de critérios não previstos em lei, assim considerada a presunção de que o rendimento líquido apurado na declaração anual de rendimentos tenha sido percebido em determinado mês, mormente quando o contribuinte não é devidamente intimado para declinar os rendimentos, mensalmente auferidos.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por JOSÉ CARLOS DE OLIVEIRA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Naury Fragoso Tanaka (Relator) e José Oleskovicz. Designada a Conselheira Leila Maria Scherrer Leitão para redigir o voto vencedor.

LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE e REDATORA DESIGNADA

FORMALIZADO EM: 24 JAN 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, EZIO GIOBATTA BERNARDINIS, JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS, GERALDO MASCARENHAS LOPES CANÇADO DINIZ e MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO.



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

Processo nº : 13805.009034/98-51

Acórdão nº : 102-46.625

Recurso nº : 136.525

Recorrente : JOSÉ CARLOS DE OLIVEIRA

RELATÓRIO

Litígio decorrente do inconformismo do contribuinte com a decisão de primeira instância, fls. 90 a 97, na qual a exigência tributária formalizada pelo Auto de Infração, de 31 de Julho de 1.998, fl. 73, com crédito de R\$ 573.890,39, foi considerada, por unanimidade de votos, procedente.

O crédito tributário decorre do imposto incidente sobre três fatos econômicos a seguir descritos: (a) rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebido da Empresa Municipal de Urbanização - EMURB, em valor equivalente a 32.821,00 Unidades Fiscais de Referência – UFIR, e IR-Fonte equivalente a 7.942,48 UFIR, no mês de dezembro de 1.993; (b) Ganho de capital havido na cessão e transferência de ações do Banco Gulfinvest, em montante de R\$ 225.990,72, no mês de abril do ano-calendário de 1995; declarado incorretamente como Rendimentos Isentos e Não Tributáveis; (c) rendimentos tributáveis, de origem e espécie desconhecida identificados pela evolução positiva do patrimônio ao final dos anos-calendário de 1.993 e 1.994, em valor equivalente a 886.451,59 UFIR, e 1.690,51 UFIR, respectivamente.

O contribuinte não contestou as duas primeiras infrações descritas, e quanto à terceira, pediu para que o empréstimo efetuado junto à Yeld Participações Ltda em 1.º de junho de 1.993, com valor de Cr\$ 22.994.617.972,80, que seria equivalente a 915.159,50 UFIR, na data da transação, fosse considerado como recurso na evolução patrimonial, em lugar de 123.163,55 UFIR, declarado como dívida ao final do período. Juntou cópia não autenticada do Instrumento Particular de Assunção de Dívida, e esclareça-se que, neste, consta cláusula contendo afirmativa sobre o pagamento pela assuntária ao assuntor, da quantia de



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

Processo nº : 13805.009034/98-51

Acórdão nº : 102-46.625

Cr\$ 22.994.617.972,80, fls. 83, a 84, e outra fixando a data de vencimento, para 29 de abril de 1.994, fl. 82.

Conveniente aqui informar que: (a) o levantamento patrimonial foi efetivado em período anual, conforme demonstrativos às fls. 60 a 67; e (b) a conversão do valor objeto de contestação, pela UFIR de dezembro de 1993, de CR\$ 137,37, resulta em quantitativo de 167.391,84 UFIR, portanto divergente do total informado na declaração de dívidas e ônus reais.

Ressalte-se, ainda, que o sujeito passivo foi intimado em 10 de dezembro de 1997, fl. 27, solicitação reiterada em 16 de fevereiro de 1.998, fl. 31, e, ainda, em 17 de março de 1998, fl. 34, nesta sendo pedido a comprovação do recebimento e pagamentos das dívidas e ônus reais das DAA dos anos-base de 1.995 e 1.996, fl. 37, e em 26 de março de 1.998, fl. 39, e 18 de maio de 1.998, fl. 41.

Em todas essas oportunidades o contribuinte prestou esclarecimentos, mas verifica-se que não foi investigada, nem analisada a origem ou o pagamento da dívida junto ao Banco Nacional S/A, constante do item 2 do Quadro "8. Dívidas e Ônus Reais" da Declaração de Ajuste Anual do exercício de 1.994. E o sujeito passivo somente vem manifestar-se sobre esse fato, na peça impugnatória.

Cabe esclarecer, também, que o sujeito passivo somente conheceu a respeito da omissão de renda com suporte na presunção legal de renda após a formalização da exigência, mediante lavratura do Auto de Infração, fl. 73, e o correspondente Termo de Verificação Fiscal, que integrou o primeiro.

Em primeira instância, o lançamento foi considerado procedente, por unanimidade de votos, conforme Acórdão DRJ/SPO II n.º 1.995, de 16 de janeiro de 2003, fls. 90 a 97.



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

Processo nº. : 13805.009034/98-51

Acórdão nº. : 102-46.625

A posição desse colegiado teve suporte na falta de provas em razão de o contrato indicar o valor contratado e não o saldo ao final do ano-calendário, e porque a importância considerada no feito foi aquela declarada pelo próprio contribuinte, fl. 5.

A parte do crédito tributário não impugnada foi parcelada, conforme pedido protocolado sob número de processo 10880.003511/00-61, fl. 85.

O representante legal do contribuinte, Leonardo Gallotti Olinto, OAB SP n.º 150.583-A, interpôs recurso ao E. Primeiro Conselho de Contribuintes, no qual reiterou os argumentos da peça impugnatória, fls. 103 a 106.

Arrolamento de bens, fls. 107 a 126.

É o Relatório.



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

Processo nº : 13805.009034/98-51
Acórdão nº : 102-46.625

VOTO VENCIDO

Conselheiro NAURY FRAGOSO TANAKA, Relator

Atendidos os requisitos de admissibilidade, conheço do recurso e profiro voto.

O único fato econômico que integrou a exigência e foi contestado via peças impugnatória e recursal, é aquele caracterizado pelo saldo da dívida junto ao Banco Nacional S/A em 31 de dezembro de 1.993, e que compôs a presunção legal de renda com suporte na evolução patrimonial desse ano-calendário.

Deseja o representante do sujeito passivo que seja considerado o valor recebido em 1.º de junho de 1993, convertido em quantitativo de UFIR pelo valor desta no mês, Cr\$ 25.126,35, posição que resulta em presença de recurso superior ao acréscimo patrimonial a descoberto.

Observa-se que o Instrumento Particular de Assunção de Dívida, fl. 82, juntado via peça impugnatória, contém informação que o saldo declarado decorreu da assunção de dívida da Yeld Participações Ltda, em 1.º de junho de 1.993.

Referido Instrumento, confirma, ainda, que o sujeito passivo recebeu Cr\$ 22.994.617.972,80 da assuntária Yeld, em 1.º de junho de 1.993, com anuência do Banco Nacional SA, originários da dívida da empresa perante este último. Esse valor convertido pela UFIR do mês de junho, de 1993, equivalente a Cr\$ 25.126,35, resulta em 915.159,50 UFIR.

A conversão desse valor, Cr\$ 22.994.617.972,80, pela UFIR de dezembro de 1993, de CR\$ 137,37, resultaria em 167.391,84 UFIR, quantidade distinta daquela declarada como saldo em 31/12/93, de 123.163,35 UFIR, fl. 05.



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

Processo nº : 13805.009034/98-51

Acórdão nº : 102-46.625

Duas observações devem neste momento ser colocadas: a primeira tem centro na diferença superior a 40.000 UFIR, entre a conversão do valor contratado convertido em quantidades de UFIR pelo valor desta no mês de dezembro de 1993, e o quantitativo declarado como dívida junto ao Banco Nacional SA; enquanto a outra, tem por objeto a referência incorreta utilizada pela defesa, uma vez que pediu pela vinda, a título de recurso, do valor integralmente contratado, quando o levantamento patrimonial considerou o *saldo em 31/12/1993*, fl. 60.

Verifica-se que esta segunda observação, não foi acompanhada de documentos para lhe dar respaldo nos dois momentos facultados ao ingresso de motivação contraditória. O processo não contém qualquer informativo do Banco Nacional SA que demonstre detalhamento da evolução, durante o ano-calendário de 1.993, da dita dívida.

Uma outra observação, ainda, cabe neste voto e está ligada à forma utilizada pela Autoridade Fiscal para presumir a renda. Esta fez um corte na situação econômico-financeira do sujeito passivo no dia 31 de dezembro de 1.993, e apurou renda omitida pelo crescimento do patrimônio em quantitativo superior àquela declarada. O pedido tem por suporte a consideração do fato econômico no momento de sua ocorrência: o mês.

Essa forma de agir, não pode tomar como recursos disponíveis para cobrir os gastos efetivados o valor efetivamente contratado, porque é uma verificação da situação estática do patrimônio em 31 de dezembro do ano-calendário, e, com essa premissa, toma-se para fins de compor a evolução patrimonial, apenas, o saldo nessa data.

Então, forma diferenciada de visualizar os fatos, pois o valor recebido pela assunção da dívida, no momento de apuração do acréscimo, corresponderia a um quantitativo de 165.733,81 UFIR, conforme já demonstrado no



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 13805.009034/98-51

Acórdão nº : 102-46.625

início, mas assumido aquele declarado pelo sujeito passivo, de 123.163,35, em dois momentos, na DAA do exercício de 1.994 e na seguinte, fl. 12.

A orientação contida no Manual de Instruções para preenchimento da DAA do exercício de 1.994, página 20, era no sentido de que o valor da dívida em 31 de dezembro de 1.993 devia ser declarado em quantitativo de UFIR e convertido pelo valor desta nessa data, de CR\$ 137,37:

“Na coluna **ano de 1993**, indique o saldo da dívida existente em 31/12/93, expresso em UFIR, mediante sua divisão pelo valor desta no mês de Dezembro de 1993 (CR\$ 137,37).”

Então, a solicitação da defesa no sentido de que fosse considerado o quantitativo de 915.159,50 UFIR não pode ser aceito pois este traduz o valor recebido pelo sujeito passivo em 1.º de junho de 1993 e não o saldo devedor.

Outra observação contida na peça recursal é voltada para a presença de provas do “**valor, origem e data** dos recursos recebidos da Yeld Participações Ltda(...)” que não teriam sido observados pela autoridade julgadora de primeira instância.

Com a devida vênia, dita crítica não está correta. Conforme citado no Relatório o valor em questão decorre de uma dívida do sujeito passivo junto ao Banco Nacional SA por assunção de dívida originária da Yeld Participações Ltda, com fato econômico de fundo comprovado na fase impugnatória.

Assim, não foi objeto de construção do fato jurídico tributário relativo ao ano-calendário de 1.993, dívida junto à Yeld em valor equivalente a 123.163,35 UFIR, nem o valor dela recebido, mas o saldo da dívida junto ao Banco Nacional em 31 de dezembro de 1.993. E, esse fato não tem qualquer prova em contrário no processo.



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

Processo nº : 13805.009034/98-51

Acórdão nº : 102-46.625

Isto posto, meu voto é no sentido de negar provimento ao recurso.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 23 de fevereiro de 2005.

Assinatura manuscrita de Naury Fragoso Tanaka, escrita em tinta preta, com uma traçada inicial grande e decorativa.

NAURY FRAGOSO TANAKA



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 13805.009034/98-51

Acórdão nº. : 102-46.625

VOTO VENCEDOR

Conselheira LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO, Redatora Designada

Permita-me o ilustre Conselheir-Relator NAURY FRAGOSO TANAKA, a quem aprendi a admirar pelos brilhantes posicionamentos jurídicos e enfático senso de justiça fiscal, discordar de seu voto no sentido de legitimar o levantamento patrimonial efetivado em período anual, alcançando fatos geradores sob a égide da Lei nº 7.713, de 1989.

Afirma o i. Conselheiro-relator que a fiscalização, ao elaborar o fluxo de origem/recurso X despesa/aplicação, realizou-o anualmente.

E em face dessa metodologia, é que ressalta minha divergência, isto é, alcança a sistemática de apuração de acréscimo patrimonial a descoberto.

Entendo equivocada a metodologia adotada. Conforme art. 2º da Lei nº 7.713, de 1998, o confronto de receitas/origens versus aplicações/dispêndios há de ser efetuado mensalmente.

A Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que disciplina a matéria dispõe:

“Art. 2º O Imposto sobre a Renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, **à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.**”

Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento (...).

§ 1º Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, **assim também,**



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 13805.009034/98-51

Acórdão nº. : 102-46.625

entendidos os acréscimos patrimoniais correspondentes aos rendimentos não declarados.” (destacamos)

Pelo texto acima transcrito está explícito que o **imposto** é devido mensalmente, e tal disposição foi repetida na Lei nº 8.134, de 1990, que criou a declaração de ajuste, conforme o seguinte texto abaixo:

“Art. 2º - O Imposto sobre a Renda das pessoas físicas será devido à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, **sem prejuízo do ajuste estabelecido no art. 11.”** (destacamos)

Sendo o imposto devido mensalmente, à medida em que os rendimentos são percebidos, há de alcançar também a apuração de acréscimo patrimonial a descoberto, detectando-se a omissão mensalmente.

Ocorre, entretanto, que a incidência do imposto de renda mensal, por força dos arts. 7º e 8º, da Lei nº 7.713, de 1988, referem-se aos rendimentos sujeitos à fonte e ao recolhimento por parte do contribuinte, quando a fonte pagadora seja pessoa física ou proveniente do exterior.

Também por força da legislação vigente, entendo que:

- o acréscimo patrimonial é apurado mensalmente, não se podendo cogitar que rendimentos recebidos em mês posterior possam dar suporte a despesas ou aplicações levadas a efeito em mês anterior, em face do regime de caixa instituído pela Lei nº 7.713, de 1988;

- a verificação de despesas/aplicações em montante superior aos rendimentos conhecidos e declarados noticia omissão de rendimentos e, por força de lei, há de se exigir o imposto correspondente.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 13805.009034/98-51
Acórdão nº. : 102-46.625

Entretanto, conhecendo-se a efetividade da omissão mas não a natureza dos rendimentos omitidos, impossibilitava-se a tipificação legal, se art. 7º ou 8º, da Lei nº 7.713, de 1988.

Sabidamente, o legislador, através da Lei nº 8.134, de 1990, instituiu a sistemática de ajuste anual, quando da entrega da declaração, através da qual **todos os rendimentos** devem constar na base de cálculo sujeita à tabela progressiva, com exceção dos isentos, não tributáveis ou tributados exclusivamente na fonte. Logo, qualquer omissão, quando não detectada a tipicidade da incidência (exemplificando: omissão decorrente de ganho de capital submete-se à legislação específica ao caso), submete-se à incidência na declaração.

Em assim sendo, a omissão de rendimentos detectada através de acréscimo patrimonial a descoberto há de ser levada à base de cálculo da declaração de rendimentos, não se sujeitando à alíquota de imposto mensal.

Essa sistemática, entretanto, não dá suporte legal à apuração de omissão de rendimentos, a título de acréscimo patrimonial a descoberto, mediante o confronto de origens e aplicações de forma anual, tal como constante no planilhamento de fls. 60/61, que suporta o Auto de Infração.

Para o devido atendimento à legislação regente, no caso em que a autoridade fiscal entenda ser necessário verificar a existência, ou não, de acréscimo patrimonial a descoberto, deve partir da declaração do ano anterior, levando em conta os recursos declarados como disponíveis e, a partir daí, realizar o planilhamento de entradas e saídas de recursos, **mensalmente**.



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

Processo nº : 13805.009034/98-51
Acórdão nº : 102-46.625

Ressalto, ainda, que a jurisprudência, quanto à metodologia de apuração do acréscimo patrimonial, com recursos e dispêndios, mês a mês, a partir da edição da Lei nº 7.713, de 1988, é mansa e pacífica conforme Acórdãos do Primeiro Conselho de Contribuintes e também desta E. CSRF.

Estando em desacordo com a legislação de regência, equivocado o procedimento levado a efeito quando do levantamento da evolução patrimonial, visto que o levantamento se deu através do confronto de rendimentos e pagamentos de forma anual, procedimento este sem qualquer amparo legal, haja vista a possibilidade, em tais casos, de rendimentos percebidos em meses posteriores justificar dispêndios/investimentos em momentos anteriores, fato este de evidente omissão de rendimentos.

Aceitar tal procedimento haveria distorções não previstas em lei, em prejuízo à segurança jurídica e também ao Erário. Todo lançamento há de se pautar nos estritos ditames legais, haja vista tratar-se de ato vinculado. Caso contrário, estar-se-ia beneficiando o contribuinte em detrimento da legislação que rege a matéria. A metodologia para a apuração de acréscimo patrimonial há de ser através de planilhamento mensal, com exceção de contribuinte com rendimentos provenientes da atividade rural, com lei específica no sentido de ser esse tipo de rendimento sujeito à apuração do imposto

Em face do exposto, DOU provimento ao recurso interposto.

Sala das Sessões - DF, em 23 de fevereiro de 2005.

LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO