MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº.	:	13808.000602/00-23
Recurso nº.	:	130.537
Matéria:	:	IRPF – Ex(s): 1996
Recorrente	:	FAUSTO CORRÊA SILVA
Recorrida	:	DRJ em SÃO PAULO - SP
Sessão de	:	22 DE AGOSTO DE 2002
Acórdão nº.	:	106-12.825

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO – RECURSOS DISPONÍVEIS NO FINAL DO ANO-CALENDÁRIO ANTERIOR – Os recursos disponíveis no final de um ano-calendário só podem ser aceitos para comprovar origem de rendimentos no início do ano-calendário seguinte se forem devidamente comprovados.
APURAÇÃO MENSAL DA EVOLUÇÃO PATRIMONIAL DA PESSOA FÍSICA – O acréscimo patrimonial a descoberto do contribuinte deve ser calculado em bases mensais e tributado na Declaração de Ajuste Anual, conforme interpretação sistemática das Leis nºs 7.713/88 e 8.134/90.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por FAUSTO CORRÊA SILVA.

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

ZUELTON FURTADO
PRESIDENTE

THAISA JANSEN PEREIRA
RELATORA

FORMALIZADO EM: 26 SET 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO, LUIZ ANTONIO DE PAULA, EDISON CARLOS FERNANDES e WILFRIDO AUGUSTO MARQUES. Ausentes os Conselheiros SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO e ROMEU BUENO DE CAMARGO.

Processo nº. : 13808.000602/00-23
Acórdão nº. : 106-12.825

Recurso nº. : 130.537
Recorrente : FAUSTO CORRÊA SILVA

R E L A T Ó R I O

Fausto Corrêa Silva, já qualificado nos autos, recorre da decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo, por meio do recurso protocolado em 11/09/01 (fls. 156 a 168), tendo dela tomado ciência em 20/08/01 (fl. 155 - verso).

Contra o contribuinte foi lavrado o Auto de Infração de fls. 96 e 97, o qual constituiu o crédito tributário no valor total de R$ 150.874,19, calculado até 31/03/2000, do qual R$ 56.813,60 correspondem ao imposto de renda pessoa física.

O lançamento ocorreu em virtude da identificação de omissão de rendimentos, em vista da evidenciação de acréscimo patrimonial a descoberto, no mês de novembro de 1995, no montante de R$ 185.026,97, em conseqüência da aquisição de um imóvel pelo valor de R$ 600.000,00.

Inconformado com a autuação, o Sr. Fausto Corrêa Silva deu entrada em sua impugnação (fls. 101 a 111), na qual aponta a alocação em duplicidade de aplicações nos meses de agosto e novembro de 1995, além do que a parcela de R$ 196.500,00 referente à alienação de um imóvel, recebida em 15 de novembro, foi alocada pelo fisco como tendo sido recebida em outubro de 1995. Continua sua argumentação afirmando que:

- Dos R$ 600.000,00 pagos pelo imóvel da rua Araporé, R$ 173.364,00 foram pagos na data da escritura (16.11.95), conforme cheque nominal de fl. 122, e correspondiam ao saldo do preço a pagar de uma operação que se iniciou no passado;

- *Como é possível aceitar que, num fluxo de caixa que apura Origens e Aplicações, a compra de um imóvel seja computada pelo valor integral da Escritura – que não diz claramente que foi* à vista – *ao invés de levar em conta o* ***único cheque emitido para os Vendedores, no mês autuado?*** (fl. 105);
- Como a escritura não especificou que o pagamento foi no ato, ou à vista, o valor que deve prevalecer naquele mês é o do único pagamento que se comprova;
- As sobras de recursos identificadas no final de um ano, devem compor os recursos disponíveis no início do seguinte;
- À semelhança do trabalho fiscal, foram elaboradas as planilhas de fls. 138 e 139, nas quais demonstra-se que, se considerados os recursos e aplicações do ano-calendário de 1994, sobram, para serem aproveitados no ano seguinte (1995), a quantia de R$ 192.429,11, o que elimina o acréscimo patrimonial a descoberto no mês de novembro de 1995;
- A evolução patrimonial não tem aparo legal para ser calculada mensalmente;
- *Basta verificar que no mês de dezembro de 1995 houve uma sobra suficiente (R$ 110.938,05) para anular a pretensa variação negativa de novembro/95 (após os "ajustes" apontados nos itens anteriores deste Recurso), de forma que a apuração anual seria favorável ao* ***IMPUGNANTE****, como ficou evidenciado em sua declaração de IRPF* (fl. 110).

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo (fls. 144 a 153) decidiu por julgar o lançamento procedente em parte, em vista de acatar as incorreções apontadas pelo impugnante no que se refere às alocações em duplicidade de valor ou em mês equivocado. Porém, no mais assim argumentou, em síntese:

- Com as alterações introduzidas pela Lei nº 7.713/88, a sistemática de apuração do imposto de renda da pessoa física passou a ser em bases mensais, passando o tributo a incidir mensalmente, à medida em que os rendimentos forem percebidos;
- Tal sistemática atinge inclusive os acréscimos patrimoniais;
- Por sua vez, a Lei nº 8.134/90 introduziu o ajuste anual a ser feito por meio da Declaração de Ajuste Anual;
- A jurisprudência administrativa predominante é no sentido de que a apuração da variação patrimonial é feita mensalmente;
- A alocação do desembolso dos R$ 600.000,00 em novembro de 1995, para a aquisição do imóvel da rua Araporé, está correta, posto que é que se entende da leitura da escritura pública;
- *A apresentação unicamente do cheque no referido valor* [R$ 173.364,00] *(fl. 122) não faz prova a favor do impugnante, porquanto o interessado não comprovou o pagamento dos valores restantes; de inclusão obrigatória na análise da evolução patrimonial em questão, como aplicações, em se tratando de dispêndio realizado no ano-calendário de 1995;*
- Inaceitável, também, a argumentação do impugnante de que deveria ser aceita a sobra de recursos do ano-calendário anterior, calculada por ele, sem comprovar com documentos hábeis e idôneos e sem, ao menos, fazer constar de sua Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física;
- Os recursos informados em sua Declaração de Ajuste Anual como disponíveis no início do ano-calendário fiscalizado foram considerados pela fiscalização.

Em seu recurso voluntário (fls. 156 a 168), o Sr. Fausto Corrêa Silva reitera os termos de sua impugnação, acrescentando que:

- A autoridade julgadora de primeira instância inverteu o ônus da prova, quando exigiu do contribuinte a prova da sobra de recursos de um ano para o outro, quando cabe ao fisco fundamentar e provar suas pretensões;
- O art. 8º, da Lei nº 7.713/88, *não contempla a hipótese de variação patrimonial mensal: ele só prevê obrigatoriedade de pagamento* mensal *do IRPF para rendimentos recebidos de pessoas físicas ou de fontes situadas no exterior, que não tenham sido tributados na fonte, no Brasil, além de emolumentos de serventuários públicos (tabeliães, notários, oficiais e outros - § 1º desse artigo)* (fl. 165);
- O art. 115, § 1º, alínea e, do RIR/94 não tem matriz legal;
- A legislação citada pela autoridade julgadora monocrática não prevêem a apuração mensal do acréscimo patrimonial;
- Não se conforma com a apuração do acréscimo patrimonial mensal, *visto que antes do término do ano-base o Fisco não está autorizado a exigir o imposto, porque simplesmente não há renda tributável, salvo os casos expressamente previstos na legislação* (fl. 167).

O depósito recursal se comprova pelo documento de fl. 169 e pelo despacho de fl. 173.

É o Relatório.

V O T O

Conselheira THAISA JANSEN PEREIRA, Relatora

O recurso é tempestivo e obedece todos os requisitos legais para a sua admissibilidade, por isso deve ser conhecido.

Conforme se depreende do que foi relatado, o contribuinte recorre manifestando sua discordância em relação a não utilização, do que considera saldo de um exercício, como recurso no mês de janeiro do ano seguinte, e da apuração mensal da evolução patrimonial.

O período fiscalizado abrangeu os anos-calendário de 1995 a 1998, sendo que só foi identificado acréscimo patrimonial a descoberto no mês de novembro de 1995 (fl. 71). Logo, a fiscalização não examinou o ano-calendário de 1994, não cabendo, portanto, a argumentação do contribuinte de que este Conselho de Contribuintes tem se manifestado favoravelmente ao aproveitamentos de recursos de um ano para o seguinte em casos semelhantes ao seu. Para defender seu ponto de vista, o Sr. Fausto Corrêa Silva traz as seguintes ementas deste Conselho de Contribuintes (fl. 161):

> *IRPF – VARIAÇÃO PATRIMONIAL A DESCOBERTO – FLUXO MENSAL DE CAIXA –*
> ...
> *2) O lançamento direto efetuado por iniciativa do fisco para apuração de variação patrimonial a descoberto busca detectar justamente a renda consumida incompatível com os rendimentos declarados e a conclusão que se impõe é a oposta àquela preconizada pela decisão recorrida:* ***o consumo de renda em determinado mês deve ser efetivamente demonstrado pelo fisco, sob pena de o saldo***

positivo porventura encontrado ser obrigatoriamente aproveitado como recurso no mês subseqüente.

...

(Acórdão nº 106-10.750, Rel. Luiz Fernando Oliveira de Moraes, Sessão 14/04/99) (grifos do contribuinte)

"SALDO DE RECURSO EM 31/12/89 – APURADO E DEMONSTRADO PELA AUTORIDADE LANÇADORA – Ao contribuinte cabe o ônus de provar os saldos de recursos grafados na declaração de bem, dele não se pode exigir a prova da existência real do montante indicado a título de "recursos" no demonstrativo lavrado pela autoridade fiscal. ***A prova de que a sobra de recurso, assim apurada, foi consumida pertence à autoridade que demonstrou a sua existência, na ausência desta admite-se a sua transferência para janeiro do ano seguinte"*** (Acórdão nº 106-11.432, Rel Sueli Efigênia Mendes de Brito, Sessão 15/08/00) (grifos do contribuinte)

"IRPF – VARIAÇÃO PATRIMONIAL A DESCOBERTO – ***O saldo positivo apurado ao final do ano-calendário,*** *em demonstrativos de variação patrimonial a descoberto,* ***deve ser, em princípio, transferido para o mês de janeiro do ano-calendário subseqüente. O consumo anterior do respectivo montante não pode ser simplesmente presumido, devendo ser provado de forma inequívoca."*** *(Acórdãos nºs 106-11.202 e 106-11.589, Rel Luiz Fernando Oliveira de Moraes, Sessões de 15/03/00 e 08/11/00, respectivamente)* (grifos do contribuinte)

Com referência ao primeiro Acórdão citado, observa-se de pronto que não se trata do caso do contribuinte interessado neste processo, pois está se referindo à utilização do saldo positivo apurado em um determinado mês no seguinte. Este procedimento é entendimento pacífico tanto neste Conselho de Contribuintes, como na maioria das Delegacias da Receita Federal de Julgamento, tanto que o cálculo da evolução patrimonial nestes autos foi feito desta forma. No levantamento fiscal (fls. 68 a 85), os recursos disponíveis no final de um mês foram contabilizados como recursos no início do mês seguinte.

Já o segundo e o terceiro Acórdãos, se referem ao saldo apurado e demonstrado pela autoridade lançadora. Embora não seja um assunto pacífico mesmo no âmbito deste colegiado, aqueles votos se referem às sobras de recursos

no final do ano, detectadas pela autoridade fiscal no seu levantamento, momento no qual os relatores atribuem ao fisco o ônus de provar que tal saldo foi consumido. Não é o caso do Sr. Fausto Corrêa Silva, que nem ao menos foi fiscalizado no ano-calendário de 1994. Se fôssemos considerar os recursos remanescentes dos cálculos dos anos anteriores, nunca teríamos parâmetro para iniciar uma fiscalização, pois, teríamos que verificar se houve sobra de recursos no ano antecedente levando em conta as sobras do ano precedente a este e assim sucessivamente, numa corrente sem fim. Para que seja iniciado um ano-calendário com recursos disponíveis, é necessário que o contribuinte comprove com documentos hábeis e idôneos, como quer a legislação, a sua existência.

O outro aspecto de discordância levado a efeito pelo recorrente diz respeito à metodologia de apuração mensal do acréscimo patrimonial. Entendendo o sujeito passivo que deveria ser feita em bases anuais.

Conforme fundamentação legal aposta no Auto de Infração (fl. 97), o imposto de renda da pessoa física é devido **mensalmente**, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos. Constituem rendimento, dentre outros, **o acréscimo patrimonial não correspondentes aos rendimentos declarados** (Art. 2° e 3°, da Lei n° 7.713/88).

Não é necessário recorrer ao Regulamento do Imposto de Renda para que constatemos que o lançamento obedeceu à metodologia que a interpretação direta da lei proporciona.

A Lei n° 8.134/90 trouxe a previsão do ajuste anual, porém, não alterou a sistemática da apuração mensal do imposto de renda, que deve ser pago como sendo uma antecipação do devido, vez que o valor exato do tributo só será conhecido depois de executados os ajustes previstos na legislação. Tal montante pode ser conhecido a partir do dia 1° de janeiro do ano seguinte, quando já se consumou o fato gerador do imposto de renda, porém não há qualquer prejuízo na

exigência de que qualquer despesa, para que possa ser realizada, deva ter respaldo em rendimentos tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou não tributáveis. O acréscimo patrimonial a descoberto apurado mensalmente é o meio que se tem de descobrir a omissão de rendimentos, posto que não se admite que rendimentos recebidos posteriormente justifiquem aplicações anteriores. Há que se ter disponibilidade financeira prévia para realizar despesas futuras, sendo que o inverso não é possível.

O contribuinte afirma que a alínea *e*, do § 1º, do art. 115, do RIR/94, não tem base legal e foi aplicado mesmo sendo uma norma de hierarquia inferior. Porém, como se demonstrou, a fundamentação legal citada no Auto de Infração (fl. 97) é suficiente para sustentar o lançamento e prevêem a apuração mensal do tributo.

Combinando as disposições contidas nas Leis nºs 7.713/88 e 8.134/90, temos que o acréscimo patrimonial a descoberto deve ser calculado mensalmente e tributado na Declaração de Ajuste Anual.

Pelo exposto e por tudo mais que do processo consta, conheço do recurso por tempestivo e interposto na forma da lei, e voto por NEGAR-lhe provimento.

Sala das Sessões - DF, em 22 de agosto de 2002

THAISA JANSEN PEREIRA