



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

Processo n° 13808.002515/2001-90
Recurso n° 179.667 Voluntário
Acórdão n° **2801-01.642 – 1ª Turma Especial**
Sessão de 08 de junho de 2011
Matéria IRPF
Recorrente MARIO RONALDO PUGLIESE
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 1996, 1997, 1998, 1999

OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Constatada a omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas e jurídicas, deve ser mantido o lançamento.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. TRIBUTAÇÃO.

São tributáveis as quantias correspondentes ao acréscimo patrimonial da pessoa física, quando esse acréscimo não for justificado pelos rendimentos isentos, tributáveis, não-tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL. APROVEITAMENTO DE SOBRAS DE RECURSOS.

As sobras de recursos apuradas em um determinado mês devem ser transferidas para o seguinte. Eventual sobra constatada ao final de dezembro do ano-calendário pode ser considerada no cálculo do mês de janeiro do ano seguinte, mormente quando devidamente comprovada, constando do levantamento da evolução patrimonial do contribuinte efetuado pela autoridade lançadora.

GANHO DE CAPITAL. PROMESSA DE COMPRA E VENDA. RESCISÃO.

O contrato de promessa de compra e venda, importando em transmissão de bens ou direitos ou na cessão do direito à sua aquisição, caracteriza alienação para os efeitos da Lei nº 7.713, de 1988, sendo irrelevante, para os efeitos fiscais, a ocorrência de sua rescisão.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO E MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE. CONCOMITÂNCIA.

Incabível a aplicação da multa isolada (art. 44, § 1º, inciso III, da Lei nº 9.430/96), quando em concomitância com a multa de ofício (inciso II do mesmo dispositivo legal), ambas incidindo sobre a mesma base de cálculo.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso para reduzir o valor lançado a título de acréscimo patrimonial, referente ao ano-calendário 1998, para R\$ 120.486,64, bem como para excluir da exigência tributária a multa isolada pela falta de recolhimento do carnê-leão, nos termos do voto do Relator. Vencida a Conselheira Tânia Mara Paschoalin que fará Declaração de Voto.

Assinado digitalmente

Antonio de Pádua Athayde Magalhães – Presidente e Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Antonio de Pádua Athayde Magalhães, Amarylles Reinaldi e Henriques Resende, Luiz Cláudio Farina Ventrilho, Tânia Mara Paschoalin e Carlos César Quadros Pierre.

Relatório

Mediante Auto de Infração, às fls. 122/141, formalizou-se exigência de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF), relativa aos anos-calendários 1996, 1997, 1998 e 1999, no valor total de R\$ 314.323,90, sendo o valor de R\$ 142.404,63 correspondente ao imposto, R\$ 106.803,46 referente à multa de ofício, R\$ 58.302,10 a título de juros de mora (calculados até 30/04/2001), e ainda R\$ 6.813,71 de multa exigida isoladamente.

De acordo com a descrição dos fatos e o enquadramento legal constantes do Auto de Infração, bem como do Termo de Verificação Fiscal, às fls. 117/121, que é parte integrante da peça de autuação, foram constatadas, pela fiscalização, as seguintes infrações à legislação tributária:

i) Omissão de Rendimentos do Trabalho sem Vínculo Empregatício Recebidos de Pessoas Jurídicas:

Ano-calendário 1996: valor lançado como rendimentos tributáveis omitidos: R\$ 5.000,00 p/ mês - de 01/96 a 08/96; R\$ 2.000,00 p/ mês - de 09/96 a 12/96, sendo que em janeiro foi descontado os valores comprovados resultando em um rendimento omitido de R\$ 3.214,18;

Ano-calendário 1997: valor lançado como rendimentos tributáveis omitidos: R\$ 2.000,00 p/mês - de 01/97 a 04/97 (data da alienação das cotas da empresa).

ii) Omissão de Rendimentos do Trabalho sem Vínculo Empregatício Recebidos de Pessoas Físicas:

Anos-calendários 1997, 1998, e 1999: valores lançados como rendimentos tributáveis omitidos: de 05/97 a 12/97 - R\$ 2.000,00 p/mês; de 01/98 a 12/98 – R\$ 2.000,00 p/mês; e de 01/99 a 12/99 – R\$ 2.000,00.

iii) Omissão de Rendimentos de Aluguéis Recebidos de Pessoas Físicas:

Ano-calendário 1999: rendimentos provenientes da locação do imóvel situado na Al. Mandarins, 33 - Mairiporã-SP, no valor de R\$ 1.300,00 mensais (de 01/99 a 08/99), com base em informações prestadas pelo contribuinte em declaração datada de 15/05/2001.

iv) Acréscimo Patrimonial a Descoberto:

Ano-calendário 1998: Omissão de rendimentos diante da variação patrimonial a descoberto, tendo sido constatado o excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos declarados/comprovados.

v) Omissão de Ganho de Capital na Alienação de Bens ou Direitos:

Ano-calendário 1997: valor apurado com base na alienação do imóvel localizado à Al. Mandarins, em Mairiporã-SP, em 29/04/97, conforme certidão do Registro de Imóveis de Mairiporã, pelo preço de R\$ 175.000,00, adjudicado em 14/11/91 do Espólio de Carmem Morales Sola, constante da declaração de bens do contribuinte pelo valor de R\$ 72.241,47.

Valor de Alienação: R\$ 175.000,00

Valor de Aquisição: R\$ 72.241,47 . 1,2246 = R\$ 88.466,90

Ganho de capital: R\$ 86.533,09

Alíquota: 15%

Valor do imposto = R\$ 12.979,96

vi) Falta de Recolhimento do IRPF devido a Título de Carnê-leão:

Anos-calendários 1997, 1998, e 1999: exigência de multa isolada (75%) sobre os rendimentos omitidos recebidos de pessoas físicas sujeitos ao recolhimento do carnê-leão.

Inconformado com a exigência da qual tomou ciência em 31/05/2001, conforme fl. 133, o contribuinte apresentou, em 29/06/2001, por meio de seu procurador, a impugnação às fls. 143/163, acompanhada dos documentos às fls. 164/196, e com suas razões de defesa bem destacadas no relatório da decisão recorrida, às fls. 215/219 dos autos.

A 7ª Turma de Julgamento da DRJ/São Paulo II, em decisão unânime, julgou procedente em parte o lançamento, para tão-somente reduzir a multa exigida isoladamente para o percentual de 50% (cinquenta por cento), conforme se pode observar do Acórdão DRJ/SPO II nº 17-28.393, de 28/10/2008, às fls. 208/233. Transcreve-se, a seguir, o ementário constante da decisão:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF.

Ano-calendário: 1996, 1997, 1998, 1999

OMISSÃO. RENDIMENTOS DO TRABALHO RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA.

Comprovada a percepção de rendimentos de trabalho sem vínculo empregatício, recebidos de pessoa jurídica, não declarados pelo contribuinte, correto o lançamento efetuado.

OMISSÃO. RENDIMENTOS DO TRABALHO RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS.

Comprovada a percepção de rendimentos de trabalho sem vínculo empregatício, recebidos de pessoas físicas, não oferecidos à tributação na declaração de ajuste anual, correto o lançamento de ofício correspondente.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

Sujeita-se à tributação a variação patrimonial apurada, não justificada por rendimentos declarados/comprovados, por caracterizar omissão de rendimentos.

Somente a apresentação de provas inequívocas é capaz de elidir uma presunção legal de omissão de rendimentos invocada pela autoridade lançadora.

GANHOS DE CAPITAL.

Está sujeita ao pagamento do imposto a pessoa física que auferir ganhos de capital na alienação de bens ou direitos de qualquer natureza.

MULTA ISOLADA. RETROATIVIDADE BENIGNA DA LEI TRIBUTÁRIA.

A aplicação da multa isolada decorre de descumprimento do dever legal de recolhimento mensal de carnê-leão.

Aplica-se a lei retroativamente ao ato ou fato pretérito, não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática.

Lançamento Procedente em Parte.

Com a ciência da decisão da DRJ ocorrendo em 23/01/2009, nos termos do AR – Aviso de Recebimento à fl. 242, o contribuinte interpôs, em 05/02/2009, por meio de seu representante legal, o Recurso Voluntário às fls. 250/274, instruído com a documentação às fls. 275/291. Em suas razões, o recorrente aduz, em síntese, que:

- houve considerações na decisão recorrida absolutamente descabidas, inclusive, dentre outras, para justificar acréscimo patrimonial, não distinguiram rescisões contratuais de recompra de imóveis;

- a rescisão de um negócio jurídico implica no retorno as partes ao “*status quo ante*”, sendo que não se pode admitir ganho na hipótese dos autos;

- o valor do imposto e da multa que foram aplicados são tão absurdos que suplantam em muito os próprios bens que possuía o recorrente, provindos, também, em sua maioria de herança de seus genitores;

- na análise da evolução patrimonial mensal, ano-calendário 1996, foi incluída como despesas realizadas a aquisição do automóvel BMW, placa CEB 5277, pelo valor de R\$ 47.500,00, no entanto, referido veículo foi alienado pelo mesmo valor ao Sr. César Loureiro em 24/04/1998;

- o valor da referida venda, R\$ 47.500,00, não foi incluído como crédito do suplicante no ano-calendário de 1998, o que aumentaria a sua disponibilidade final no referido ano, diminuindo o valor final a pagar ao fisco;

- embora tenha sido reconhecida a alienação, não houve a inclusão de tal valor porque a Receita entendeu que o Recorrente deveria provar ter recebido aquele valor;

- não se pode admitir pagamento de imposto por suposição ou dedução, e deste modo, o valor foi declarado nos documentos oficiais e deveria de ter sido aceito pelo fisco;

- também constou como despesas do suplicante a aquisição do automóvel Ford Escort, ano de 1987, placa HOL 0999, no ano-calendário de 1997, sendo que referido automóvel foi vendido no mesmo ano acima mencionado ao Sr. Rogério Francisco de Anjo, entretanto, esse valor não foi levado a crédito do suplicante no ano de 1997, mas somente no ano de 1998. O documento somente foi assinado em 1998 por absoluta negligência do adquirente;

- a não inclusão deste valor a crédito no ano correto da venda (1997), prejudica o contribuinte, vez que diminui suas disponibilidades finais;

- a fiscalização incluiu o valor de R\$ 34.251,50, que o impugnante, em razão de acordo judicial, teria efetuado a favor de sua mulher, no mês de junho de 1996, mas embora o referido valor conste do acordo de separação judicial para ser depositado na conta corrente da separada, nunca houve o depósito, conforme se pode observar da conta-corrente por ela mantida no Banco Itaú S/A, Ag. 0167, c/c 63017;

- o que consta do acordo é que tal valor seria depositado e não que havia sido pago e depositado;

- para que a partilha fosse equalizada, houve a necessidade de constar o valor de R\$ 34.251,50, e ela (ex-mulher) recebesse o mesmo valor do suplicante;

- não se pode admitir seja o suplicante obrigado a pagar imposto de renda sobre algo que realmente não existiu, não passando de mero cálculo aritmético para que pudesse ser homologada a partilha, deste modo, tal valor deverá ser creditado à disponibilidade do impugnante;

- o autuante deixou de conceder ao suplicante o limite de isenção;

- nos anos-calendários em exame, o suplicante incluiu como rendimentos isentos e não-tributáveis valores por ele recebidos por serviços prestados, pois embora tais

rendimentos deveriam ser incluídos na linha 01 da declaração de rendimentos, foram erroneamente colocados na linha 11, pois acreditava que, como tais rendimentos não atingiam o teto mínimo para tributação, deveriam ser declarados como isentos e não-tributáveis;

- o autuante verificou o engano e aceitou as ponderações do suplicante, mesmo porque o erro se repetiu em todas as declarações analisadas, todavia, não considerou tal fato, deixando de abater a favor do mesmo, os créditos decorrentes;

- a verdade é que havia rendimentos que não atingiram o teto para a tributação, razão pela qual tais valores deveriam ser levados a crédito do suplicante, o que não ocorreu;

- o imóvel situado na Alameda dos Mandarins, 33 – em Mairiporã, foi havido pelo suplicante em 14/11/1991, em razão do inventário de sua falecida genitora, sendo que o fiscal autuante considerou que houve uma venda pelo valor de R\$ 175.000,00 no ano de 1997, ao Sr. João Kruse Neto;

- considerou erroneamente que no ano seguinte, em 1998, o suplicante teria recomprado o imóvel, incluindo o valor de R\$ 175.000,00 como rendimento omitido, tributando 15% sobre a diferença de venda e o valor que constou no inventário que não era o valor real; além disso, em 1998, considerou a existência de uma compra de imóvel pelo valor de R\$ 175.000,00;

- o valor que constava na declaração de Imposto de Renda refere-se ao valor que foi arbitrado para fins judiciais no inventário de sua falecida mãe, sendo que o suplicante não fez a devida correção do valor;

- a prova de que não houve qualquer ganho em relação ao citado imóvel é que o seu valor real, conforme fixado pela Prefeitura Municipal de Mairiporã, foi de R\$ 177.433,50, sendo que a venda foi rescindida por R\$ 175.000,00;

- em verdade, não se concretizou o negócio jurídico de venda e compra firmado com João Kruse Neto;

- antes do início da ação fiscal, o suplicante havia rescindido o negócio firmado com João Kruse Neto, sendo que a rescisão foi registrada no Registro de Imóveis, também, em data anterior à ação fiscal;

- não houve uma compra de imóvel em 1998, mas ocorreu no próprio ano de 1997 uma rescisão de negócio, fato perfeitamente comum e correntemente realizado entre as partes;

- o documento firmado entre as partes, de rescisão de negócio jurídico, não foi considerado pela fiscalização que entendeu ter havido uma nova compra; e assim agindo, o suplicante foi grandemente prejudicado, porque o autuante supôs a existência de um novo rendimento que teria sido omitido em suas declarações de rendimentos para aquisição de um imóvel;

- supõe a existência de um rendimento que nunca existiu, o suplicante, em tempo algum, teve um rendimento de R\$ 175.000,00 em um único mês ou no curso de anos;

- não pode a fiscalização interpretar uma rescisão contratual como uma aquisição, pois não houve a possibilidade de se realizar o negócio, sendo que no mesmo ano, em 1997, foi o mesmo rescindido, tendo sido assinada dois meses após a celebração da venda e compra, contudo, foi datado em 1998 para que fosse registrado;

- os próprios termos do “instrumento particular de rescisão de promessa de venda e compra” demonstram a existência de uma rescisão, sendo que em razão do desfazimento do negócio, houve a devolução do valor recebido no mesmo ato e dos automóveis, isso no ano de 1997;

- ensina o dicionário Aurélio que a palavra “rescisão” tem sua origem latina em *rescissione* e significa anulação de um contrato, rompimento, corte, e foi realmente o que ocorreu no caso em questão;

- para demonstrar a existência de efetiva rescisão, o suplicante providenciou a declaração anexa, firmada pelo comprador João Kruse Neto, em 15/05/2001, o qual informa que “... após sessenta dias, de comum acordo cancelamos a negociação”;

- em verdade, não houve nem entrada e nem saída de numerário, pois o que ocorreu foi a entrega de uma nota promissória e de dois carros, sendo que, em razão de dificuldades para regularização da documentação dos automóveis, o negócio foi rescindido, com a devolução dos carros e da nota promissória;

- portanto, não houve a omissão de rendimentos, nem ganho de capital, não se podendo admitir a manutenção do auto de infração;

- além disso, a fiscalização considerou unicamente como valor de alienação R\$ 120.000,00, como se verifica em abril de 1997, quando, na verdade, o documento fala em R\$ 175.000,00;

- o que é mais estranho, ao considerar a rescisão como se outra compra fosse, o valor que constou foi de R\$ 175.000,00;

- o imóvel em questão continua na disponibilidade do suplicante, porque não houve a sua alienação, impondo-se seja acolhida a defesa do suplicante, para que sejam excluídos dos cálculos de imposto devido os valores relativos à rescisão contratual, assim como eventuais rendimentos dito como omitidos que, em verdade, inexistiram;

- quanto ao imóvel da rua Urano, não é possível admitir-se que tenha havido acréscimo patrimonial a descoberto, pois, também, houve rescisão do referido negócio, como relatam os documentos anexados aos autos;

- assevere-se, ainda, que o valor que constava da declaração de rendimentos, ou seja, R\$ 237.756,88 era perfeitamente compatível, mesmo porque, de fato, o referido imóvel somente foi alienado em 1999 pelo valor de R\$ 200.000,00;

- quanto ao apontado acréscimo patrimonial a descoberto, este jamais existiu, tendo ocorrido um equívoco da fiscalização;

- o valor dos recursos disponíveis em dezembro de 1997, no montante de R\$ 333.648,39, apurado pela fiscalização, não foi lançado como recurso disponibilizado em janeiro de 1998;

- não é crível que o suplicante despendesse num único mês, em dezembro de 1997, o valor de R\$ 333.648,39;

- além de não ter havido repasse dos valores do ano de 1997, a fiscalização deixou de creditar a favor do suplicante, os seguintes valores: a) R\$ 47.500,00, relativos ao automóvel BMW; b) R\$ 34.251,50, relativos ao acerto de partilha, não tendo havido nenhum pagamento; c) R\$ 55.000,00 relativo à venda do imóvel da Al. dos Mandarins, porque o contrato inicial foi de R\$ 175.000,00, sendo que a fiscalização computou somente R\$ 120.000,00; e d) outros valores relativos a rendimentos recebidos;

- fazendo outras considerações, tem-se que, para arbitrar, ainda, os rendimentos tributáveis, a fiscalização considerou o depoimento prestado pelo suplicante perante a 3ª Vara da Família e das Sucessões da Capital, que não pode servir de base à fixação dos rendimentos;

- percebia, efetivamente, R\$ 5.000,00, mas em conjunto com os rendimentos de sua ex-esposa, e assim, no máximo, tal valor deveria ser considerado pela metade;

- após a separação, a situação do suplicante se agravou, ficando desempregado, mesmo porque vendeu a sua participação em sociedade;

- quando declarou rendimentos de R\$ 2.000,00, em verdade, estava ganhando em média R\$1.000,00 e mais R\$1.000,00 gastava de sua disponibilidade em caixa;

- foi sobrevivendo graças à sua disponibilidade de caixa, sendo que foi alienando bens para poder sobreviver;

Ao final de seu recurso, afirma o contribuinte que a análise então apresentada com a defesa espelha a realidade dos fatos e demonstram que, em verdade, não existiram os rendimentos apontados pela Receita, aguardando que, desta forma, seja dado provimento ao presente recurso para que seja completamente reformulada a decisão de primeira instância.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio de Pádua Athayde Magalhães, Relator.

O recurso em julgamento foi tempestivamente apresentado, preenchendo, ainda, os demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

Sustenta o contribuinte em sua peça recursal que não há como prevalecer as conclusões que embasaram o lançamento, diante dos erros de cálculos e de interpretação jurídica. Neste sentido, o recorrente traz à análise desta instância julgadora argumentação questionando pontos alçados na exigência fiscal, relacionados a auferimento de rendimentos, ganhos de capital, e acréscimo patrimonial a descoberto.

De início, o contribuinte questiona a não inclusão do valor de R\$ 47.500,00, referente à alienação do automóvel BMW, placa CEB 5277, como crédito (origem de recursos) no levantamento da sua evolução patrimonial no ano-calendário 1998, o que resultaria no incremento da sua disponibilidade naquele ano, reduzindo o valor devido ao Fisco.

No entanto, do exame das cópias dos documentos acostados pelo recorrente às fls. 173 e 174 dos autos (Nota Fiscal da compra do automóvel e Certificado de Registro de Veículo, respectivamente), observa-se que referida documentação tão-somente revela que o citado veículo foi adquirido pelo contribuinte em fevereiro de 1996, e que, posteriormente foi transferida a propriedade do bem ao Sr. Cezar Loureiro, todavia, não indica em que data efetivamente ocorreu tal transferência, e se esta se deu, de fato, de forma onerosa, ou seja, por meio de uma operação de compra e venda, e mais, não comprova o recebimento do valor de R\$ 47.500,00 alegado pela defesa. Portanto, não se revela tal documentação como hábil e suficiente a autorizar a utilização deste valor como origem de recursos no levantamento da evolução patrimonial para o ano-calendário 1998.

Em outra argumentação, agora relacionada à receita decorrente da venda do veículo Ford Escort, ano de 1987, placa HOL 0999, aduz o recorrente que referido bem foi alienado no mesmo ano em que foi adquirido, ou seja, no ano-calendário de 1997, mas que o documento de transferência do veículo somente foi assinado no ano-calendário de 1998, por absoluta negligência do adquirente, Sr. Rogério Francisco de Anjo. Assim, pleiteia o contribuinte a inclusão do respectivo valor de venda como crédito no ano de 1997, e não no ano de 1998 como efetuado pela fiscalização.

Ora, a esse respeito, a cópia do Certificado de Registro de Veículo anexada à fl. 84 do processo demonstra que o recorrente recebeu, na data de 28/01/1998, pela alienação do referido automóvel, o valor de R\$ 5.000,00, devendo, deste modo, essa quantia constar como origem de recurso no demonstrativo de análise da evolução patrimonial relativa ao ano-calendário 1998. O documento (solicitação de bloqueio de CRV) apresentado pelo contribuinte ao DETRAN/SP, à fl. 85, não tem o condão, por si só, de alterar a informação contida no retrocitado documento de registro oficial, quanto à data do recebimento do valor pela venda do veículo. Correto também neste ponto o procedimento fiscal.

No tocante à alegação do recorrente de que a autoridade lançadora teria incluído indevidamente como aplicação de recursos a importância de R\$ 34.251,50, relativo à parcela acordada para pagamento, no ano-calendário de 1996, à ex-cônjuge do contribuinte (consoante petição às fls. 27/32 e Termo de Audiência de Separação Consensual às fls. 33/34), tem-se a destacar que nenhum acréscimo patrimonial a descoberto foi apontado pela fiscalização para o ano em referência (1996), sendo infrutífera, portanto, qualquer discussão sobre essa questão, posto que, ainda que referido valor seja considerado como disponível ao contribuinte naquele período, como pretende o defendente, isto em nada impactará a exigência formalizada nos autos.

Quanto à parte da autuação fiscal relacionada ao imóvel localizado na Alameda dos Mandarins, 33, no município de Mairiporã/SP, havido em herança, pelo contribuinte, em 14/11/1991, em decorrência do falecimento em sua genitora, constata-se que, de fato, restou consubstanciada a hipótese descrita em lei como fato gerador do imposto de renda, conforme bem fundamentado na decisão recorrida, em excerto do respectivo voto a seguir transcrito:

(...) o contribuinte, mediante Instrumento Particular de Promessa de Venda e Compra firmado em 29/04/1997, devidamente assinado pelas partes e por duas testemunhas, com firmas reconhecidas (fls. 65/67), e levado a registro no Registro de Imóveis (fls. 68/70), prometeu vender o imóvel consistente em casa, localizada na Al. dos Mandarins nº 33, no Município de Mairiporã/SP, para João Kruse Neto, CPF 643.359.258-91, pelo preço certo e ajustado de R\$ 175.000,00.

Consta do referido Instrumento que: “O preço certo e ajustado da presente promessa é o de **RS 175.000,00 (Cento e Setenta e Cinco MIL Reais)**, por conta do qual, o **VENDEDOR** confessa e declara haver recebido da seguinte forma: R\$ 120.000,00 (Cento e Vinte Mil Reais) anteriormente em moeda corrente, R\$ 32.000,00 (Trinta e Dois Mil Reais) neste ato representado pelo veículo modelo GM/BLAZER DLX, ano e modelo 1996, placa CBL 3001, de cor verde, e R\$ 23.000,00 (Vinte e Três Mil Reais) também neste ato, representado pelo veículo modelo IMP/VW GOLF GTI, ano 1994 modelo 1995, placa ERT 9595, de cor preta, de cujo o recebimento total o vendedor dá a mais ampla, rara e irrevogável quitação.”.

Dito imóvel, declarado pelo valor de R\$ 72.241,47 na Declaração de Bens e Direitos da Declaração de Ajuste Anual Simplificada, correspondente aos exercícios 1997 e 1998/ano-calendário 1996 e 1997 (fls. 05 e 07), teve seu valor assim declarado (R\$ 72.241,47) multiplicado pelo coeficiente de atualização de 1,2246, resultando em custo de aquisição de R\$ 88.466,90 (Termo de Verificação Fiscal à fl. 119).

Quanto ao valor de R\$ 72.241,47 contestado pelo impugnante, sob o argumento de que se refere ao valor que foi arbitrado para fins judiciais no inventário de sua falecida mãe, não tendo o contribuinte efetuado a devida correção do valor em sua declaração, cumpre salientar que, em se tratando de imóvel adjudicado ao contribuinte em 14/11/1991, consoante R. 05/M.3264, de 27/05/1997 (fl. 68-verso), cabia ao contribuinte tê-lo informado na declaração de bens atinente ao exercício 1992, ano-calendário 1991, pelo valor de mercado em 31 de dezembro de 1991, nos termos do art. 96 da Lei 8.383, de 1991.

A Lei nº 8.383/91, em seu art. 96 e §§ 5º e 9º estabelece que considera-se custo de aquisição dos bens ou direitos, adquiridos até 31 de dezembro de 1991, o valor de mercado, nessa data, de cada bem ou direito individualmente avaliado, **constante da declaração de bens relativa ao exercício de 1992.**

O ganho de capital é determinado pela diferença positiva, entre o valor de alienação e o custo de aquisição (Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 2º, Lei nº 8.383, de 1991, art. 2º, § 70, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 17).

Dado que o valor de alienação do imóvel em foco foi de R\$ 175.000,00 e seu custo de aquisição de R\$ 88.466,90, verifica-se da análise dos documentos acostados, que se consubstanciou a

situação descrita em lei como fato gerador do imposto de renda caracterizado pelo ganho de capital de R\$ 86.533,09.

Eventual distrato do negócio realizado, como o efetuado mediante Instrumento Particular de Rescisão de Promessa de Venda e Compra de 20/04/1998 (fls. 89/90), não tem o condão de afastar a incidência do imposto de renda apurado em decorrência do ganho de capital havido na referida alienação.

(...)

O pagamento de R\$ 32.000,00 representado pelo veículo GM/BLAZER DLX, Placa CBL-3001, bem assim de R\$ 23.000,00 pelo veículo VW GOLF GTI, placa ERT-9595, efetuado pelo adquirente do imóvel (João Kruse Neto) ao alienante (Mario Ronaldo Pugliese), consoante aludido Instrumento (fls. 65/67), não constitui Recursos na Análise da Evolução Patrimonial Mensal-Ano-Calendário 1997 (fls. 111/112), pois não representa ingresso de receita monetária.

Verifica-se do Instrumento Particular de Rescisão de Promessa de Venda e Compra firmado em 20/04/1998 (fls. 89/90), que a rescisão do negócio contratado por meio do Instrumento Particular de fls. 65/67 se deu mediante a simples devolução da quantia de R\$ 175.000,00 (cento e setenta e cinco mil reais), por parte de Mario Ronaldo Pugliese a João Kruse Neto, que dando-se por pagos e satisfeitos, deram plena e geral quitação.

Fato que enseja considerar o valor de R\$ 175.000,00 como Aplicações no mês de abril/1998 na Análise da Evolução Patrimonial Mensal-Ano-Calendário 1998 (fls. 113/114).

Em suma, em que pese a alegação de que incorreu qualquer entrada ou saída de recursos, não é o que se constata do exame dos referidos Instrumentos. (...)

(destaques originais)

A tributação sobre o ganho de capital encontra-se disciplinada nos arts. 2º e 3º da Lei nº 7.713/88, *in verbis*:

Art. 2º. O imposto de 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 bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 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 não correspondentes aos rendimentos declarados.

§ 2º Integrará o rendimento bruto, como ganho de capital, o resultado da soma dos ganhos auferidos no mês, decorrentes de

alienação de bens ou direitos de qualquer natureza, considerando-se como ganho a diferença positiva entre o valor de transmissão do bem ou direito e o respectivo custo de aquisição corrigido monetariamente, observado o disposto nos arts. 15 a 22 desta Lei.

§ 3º Na apuração do ganho de capital serão consideradas as operações que importem alienação, a qualquer título, de bens ou direitos ou cessão ou promessa de cessão de direitos à sua aquisição, tais como as realizadas por compra e venda, permuta, adjudicação, desapropriação, dação em pagamento, doação, procuração em causa própria, promessa de compra e venda, cessão de direitos ou promessa de cessão de direitos e contratos afins.

(destaque nosso)

Como se vê, o contrato de promessa de compra e venda, importando em transmissão de bens ou direitos ou na cessão do direito à sua aquisição, caracteriza alienação para os efeitos da Lei n.º 7.713/88, sendo irrelevante, para os efeitos fiscais, a ocorrência de sua rescisão (arts. 116 e 117 do Código Tributário Nacional – CTN). Portanto, no caso, por força do art. 117, inciso II, do CTN, o ato ou negócio jurídico de alienação do imóvel reputa-se perfeito e acabado, para os efeitos fiscais, a partir da data do instrumento particular ou público de promessa de compra e venda celebrado entre as partes.

Nesse contexto, quanto ao imóvel em apreço, pode-se concluir que todas as origens e/ou aplicações elencadas no demonstrativo do APD devem prevalecer, assim como o valor tributável apurado pela fiscalização a título de ganho de capital. Cabe aqui frisar que a declaração assinada em 15/05/2001 pelo Sr. João Kruse Neto, à fl. 288, revela conteúdo inconsistente com as cláusulas presentes tanto no Instrumento Particular de Promessa de Venda e Compra datado de 29/04/1997, às fls. 283/285, como no Instrumento Particular de Rescisão de Promessa de Venda e Compra de 20/04/1998, às fls. 286/287, não se configurando tal declaração como elemento hábil a desconstituir a motivação posta no lançamento.

Com relação ao outro imóvel citado na peça recursal, no caso, o apartamento situado à Rua Urano, 381, no bairro Aclimação, em São Paulo/SP, adota-se idêntico raciocínio acima exposto, para concluir como correto a metodologia utilizada pela autoridade fiscal, posto que a alienação do imóvel pelo contribuinte em 28/02/1997, no valor de R\$ 205.000,00, resultou em recurso a ser contabilizado em fevereiro de 1997, quando da apuração da evolução patrimonial do contribuinte no ano-Calendarário 1997, ao passo que a devolução dessa mesma quantia em 14/01/1998, efetuada Sr. Renato Rodrigues, em função da rescisão contratual entre as partes, gerou uma aplicação no mês de janeiro de 1998. Deste modo, a alocação desses valores tanto como Recurso/Origem e como Aplicação/Dispêndio, efetuada nos respectivos meses, tão-somente retratou o estabelecido na documentação acostada às fls. 275/278 e 279/281, e em conformidade com os registros efetuados na matrícula do referido imóvel, às fls. 289/291, sobrepondo-se tais registros à declaração colacionada à fl. 282, firmada em 16/05/2001 pelo Sr. Renato Rodrigues.

Neste caso, como destacou o acórdão recorrido, é irrelevante “*se o negócio inicialmente efetuado foi posteriormente rescindido, pois o que se está analisando é o fluxo de caixa ou entrada/saída de valores monetários*”. Correto, portanto, o procedimento adotado no lançamento.

Destaque-se que as importâncias comprovadamente recebidas pelo recorrente a título de rendimentos isentos e não tributáveis, como também aquelas declaradas como rendimentos tributáveis na DIRPF, exercício 1997/ano-calendário 1996, foram devidamente computadas como recursos na análise da evolução patrimonial mensal efetuada pela autoridade lançadora.

Com efeito, demais rendimentos tributáveis indevidamente declarados como isentos e não tributáveis não podem ser descontados dos valores dos rendimentos tributados de ofício, pois que relativos a rendimentos tributáveis omitidos nas declarações de ajuste anual.

Noutro ponto da defesa o contribuinte insurge-se ainda quanto o não aproveitamento do saldo de recursos existentes em dezembro de 1997, no ano seguinte.

De fato, no caso concreto, constata-se que a fiscalização apurou saldo positivo de recursos em dezembro de 1997 (R\$ 333.648,39), dos quais somente o valor de R\$ 48.000,00 foi alocado como recursos no mês de janeiro de 1998, sendo que o restante (R\$ 333.648,39 – R\$ 48.000,00 = **R\$ 285.648,39**) foi desconsiderado pela autoridade lançadora ao iniciar o exame do mês seguinte, diante da simples mudança do ano-calendário.

Ocorre que não existe nenhuma regra jurídica e nem fundamentação ou interpretação razoável a justificar a transferência de valores de um mês para o outro, dentro do ano-calendário, e não considerá-los do mês de dezembro para o mês de janeiro. No caso, frise-se que a fiscalização também efetuou o levantamento das origens e aplicações para o ano-calendário 1997 (fls. 110/111), onde considerou para apuração dos totais (saldos) mês a mês, os valores ali destacados.

Assim, a diferença de R\$ 285.648,39 acima apontada deve integrar o demonstrativo de análise da evolução patrimonial relativa ao ano-calendário 1998, sendo tal valor lançado no mês janeiro do referido ano.

Portanto, com relação ao ano-calendário 1998, remanesceu acréscimo patrimonial apenas nos meses de abril a dezembro, conforme a seguir: Abril (R\$ 53.581,54); Maio (R\$ 68,00), Junho (R\$ 68,00), Julho (R\$ 148,55), Agosto (R\$ 107,00), Setembro (R\$ 18.607,00), Outubro (R\$ 597,00), Novembro (R\$ 945,90), e Dezembro (R\$ 46.363,65).

Considerando que o valor a ser tributado no ajuste anual é o total do acréscimo patrimonial a descoberto, representado pela soma dos valores apurados mensalmente, o montante a ser tributado como omissão de rendimentos deverá ser alterado para R\$ 120.486,64, no ano-calendário 1998.

Por derradeiro, quanto à multa isolada, relativa ao carnê-leão, não pode ser exigida concomitantemente com a multa de ofício vinculada ao imposto, conforme vasta jurisprudência deste Egrégio Conselho. A título de exemplo, menciona-se o Acórdão n.º CSRF/01-04.987 (sessão de 15/06/2004), da lavra da ilustre Conselheira Leila Maria Scherrer Leitão, que restou assim ementado:

*MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA.
MESMA BASE DE CÁLCULO.*

A aplicação concomitante da multa isolada (inciso III, do § 1º, do art. 44, da Lei n.º 9.430, de 1996) e da multa de ofício

Processo nº 13808.002515/2001-90
Acórdão n.º **2801-01.642**

S2-TE01
Fl. 306

(incisos I e II, do art. 44, da Lei n 9.430, de 1996) não é legítima quando incide sobre uma mesma base de cálculo.

Portanto, no tocante às multas lançadas, cabível, neste caso, tão-somente a multa proporcional 75% exigida juntamente com o tributo.

Diante do exposto, **VOTO** por dar provimento parcial ao recurso, para reduzir o valor lançado a título de acréscimo patrimonial, referente ao ano-calendário 1998, para R\$ 120.486,64, bem como para excluir da exigência tributária a multa isolada pela falta de recolhimento do carnê-leão.

Assinado digitalmente
Antonio de Pádua Athayde Magalhães

Declaração de Voto

Esta Declaração tem por finalidade registrar os argumentos pelos quais diverjo do entendimento da maioria do Colegiado acerca das alienações levadas a efeito pela fiscalização, relativamente aos imóveis localizados na Rua Urano, 381, no bairro Aclimação, em São Paulo/SP, e na Alameda dos Mandarins, 33, no município de Mairiporã/SP, em 28/02/1997 e 29/04/1997, respectivamente.

Isto porque, conforme reconhecido pela própria fiscalização no “Termo de Verificação Fiscal”, às fls. 117/121, houve a rescisão do contrato de venda e compra do imóvel situado à Rua Urano, 381, no bairro Aclimação, em São Paulo/SP, conforme atesta certidão do 16º Cartório de Registro de Imóveis de São Paulo (fls. 72 e 73), bem como a rescisão do contrato de venda e compra do imóvel situado na Alameda dos Mandarins, 33, no município de Mairiporã/SP, conforme atesta certidão do Registro de Imóveis de Mairiporã de fls. 68 a 70.

Observa-se, inclusive, que o imóvel situado à Rua Urano, 381, no bairro Aclimação, em São Paulo/SP, somente foi efetivamente alienado em 19/02/1999, conforme atesta a referida certidão de fls. 73 e a escritura de venda e compra de fls. 102/103, que também foi considerada pela autoridade fiscal na análise da evolução patrimonial referente ao ano-calendário de 1999.

Já, em relação ao imóvel situado na Alameda dos Mandarins, 33, no município de Mairiporã/SP, verifica-se que ele ainda constava relacionado na declaração de bens da DIRPF/2001 do contribuinte, que foi a última declaração objeto de exame no procedimento fiscal em questão.

Assim, em que pese os fundamentos jurídicos do entendimento do nobre Relator, que prevaleceu neste Colegiado, por maioria de votos, ousou divergir de seu posicionamento para considerar relevante, para os efeitos fiscais, a ocorrência da rescisão dos contratos de compra e venda dos referidos imóveis, em respeito ao princípio da verdade material

Com essas considerações, voto para que sejam desconsideradas todas as origens e/ou aplicações elencadas no demonstrativo do APD, decorrentes das alienações que foram desfeitas, bem como o valor tributável apurado pela fiscalização a título de ganho de capital referente venda e compra do imóvel situado na Alameda dos Mandarins, 33, no município de Mairiporã/SP.

Assinado digitalmente
Tânia Mara Paschoalin