



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

Processo nº. : 13830.000369/97-15
Recurso nº. : 135.157
Matéria: : IRPF – Ex.: 1992
Recorrente : JAIR LONGUINHOS RAMOS
Recorrida : DRJ-RIBEIRÃO PRETO-SP
Sessão de : 08 de julho de 2004
Acórdão nº. : 102-46.423

IRPF - DECADÊNCIA - Na hipótese de lançamento de ofício, na forma do artigo 149, inciso V, do CTN, o prazo para o Fisco exercer o direito de formalizar o crédito tributário é de 5 (cinco) anos, com marco inicial de contagem no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido lançado, nos termos do 173, inciso I, do CTN.

IRPF - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL NÃO JUSTIFICADO - PROVA - Tributam-se, mensalmente, os acréscimos patrimoniais a descoberto que evidenciam renda auferida e não declarada, desde que o levantamento tenha, comprovadamente, abrangido todos os acréscimos e decréscimos no patrimônio do contribuinte. Carecem de alicerce probante simples anotações em cadernos de controle dos rendimentos da atividade rural. A nota promissória, *de per se*, não é prova efetiva do mútuo por não se prestar somente a esta finalidade. Logo, a prova produzida pelo Recorrente é inconsistente para a finalidade que se propõe, não podendo, por estar razão ser acolhida para justificar a variação patrimonial.

Preliminar rejeitada.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por JAIR LONGUINHOS RAMOS.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, REJEITAR a preliminar de decadência levantada de ofício. Vencidos os Conselheiros Ezio Giobatta Bernardinis (Relator), Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira e Maria Goretti de Bulhões de Carvalho, e, no mérito, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Designado o Conselheiro José Raimundo Tosta Santos para redigir o voto vencedor quanto à preliminar.



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

Processo nº. : 13830.000369/97-15
Acórdão nº. : 102-46.423

**ANTONIO DE FREITAS DUTRA
PRESIDENTE**

**JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS
REDATOR-DESIGNADO**

FORMALIZADO EM: **22 OUT 2004**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NAURY FRAGOSO TANAKA e JOSÉ OLESKOVICZ. Ausente, justificadamente, o Conselheiro GERALDO MASCARENHAS LOPES CANÇADO DINIZ.



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

Processo nº. : 13830.000369/97-15
Acórdão nº. : 102-46.423
Recurso nº : 135.157
Recorrente : JAIR LONGUINHOS RAMOS

RELATÓRIO

Recorre a este Colegiado JAIR LONGUINHOS RAMOS, já qualificado nos autos, da decisão da DRJ em Ribeirão Preto-SP que julgou o lançamento procedente em parte, exigindo-lhe Imposto de Renda Pessoa Física no valor de R\$ 4.826,19, mais juros de mora de R\$3.126,72 e 3.612,14 de multa proporcional (passível de redução).

A contenda tem sua gênese em acréscimo patrimonial a descoberto verificado no ano-base de 1991, nos termos do auto de infração acostado ao presente processo (fls. 01 a 07).

O procedimento fiscal teve início com a intimação endereçada ao interessado (fls. 16 e 17), em 16 de janeiro de 1997, com ciência em 21 de janeiro do mesmo ano (fls. 19) instando-o a comprovar rendas tributáveis, isentas e não-tributáveis, assim como dados patrimoniais correspondentes aos exercícios de 1991 a 1994.

De posse das informações prestadas pelo ora Recorrente, elaborou o representante do Fisco termo de verificação fiscal (fls. 30), no qual foi registrada a falta de declaração de veículo adquirido^[EGB1], assim como foi desconsiderada a declaração de empréstimos tomados^[EGB2]. Às fls.02 e 03 consignou as divergências constatadas, bem como também o demonstrativo da variação patrimonial.

Para a constituição do crédito tributário baseou-se a autoridade fiscal na Lei n.º 7.713/1988, arts. 1.º a 3.º ; Lei n.º 8.134/1990, arts. 1.º a 4.º ; e Lei n.º 8.021/1990, art. 6.º e parágrafos. Às fls. 87, com relação à multa, juros de mora,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 13830.000369/97-15
Acórdão nº. : 102-46.423

atualização monetária e conversão BTNF/Ufir/Reais, apontou toda a legislação pertinente à matéria.

DA IMPUGNAÇÃO

Inconformado com a imposição tributária, o ora Recorrente apresentou Impugnação, alegando, sinteticamente, o segue:

Segundo o Impugnante, ora Recorrente, era incabível não ter sido considerado o resultado da atividade rural, haja vista, para o ano-base de 1991, estar dispensado de apresentar documentação até o limite de CR\$ 5.000.000,00^[EGB3].

Não procedia terem sido desconsiderados os empréstimos declarados pelo fato dos credores não terem apresentado declaração de rendimentos.

Não foram computados no demonstrativo de variação patrimonial os rendimentos isentos e não-tributáveis, declarados.

Alfim, ao mesmo tempo em que elaborou demonstrativo de variação patrimonial, propugnou pelo cancelamento da imposição tributária, protestando pela apresentação extemporânea de outros elementos documentais.

Na análise do processo foi solicitado ao órgão de origem que detalhasse mensalmente o demonstrativo de origens e aplicações de recursos.

Em vista disso, à luz da documentação apresentada pelo Impugnante, ora Recorrente, foi elaborado demonstrativo de fls. 84, que alterou a insuficiência de recursos apurada no valor de CR\$ 13.817.336,00 para CR\$ 13.620,514, 52.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 13830.000369/97-15
Acórdão nº. : 102-46.423

DA DECISÃO MONOCRÁTICA

Em decisão de fls.86/91, a DRJ em Ribeirão Preto-SP julgou procedente em parte o lançamento como se vislumbra na ementa infra-reproduzida:

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

Exercício: 1992

Ementa: CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ACRÉSCIMO
PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

A ocorrência de desembolsos financeiros em patamar superior à entrada de recursos permite arbitrar-se os valores obtidos como renda presumida.

LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE."

Fundamentando sua decisão, a autoridade singular de primeiro grau explicitou a questão suscitada pelo Impugnante, ora Recorrente, que afirmou ser mais produtor se tivesse sido fiscalizado pela SRF em São Paulo, retrucando ter o próprio impugnante declarado ser o seu domicílio a cidade de Marília-SP.

Posteriormente, esclareceu que a legislação permite à autoridade administrativa considerar como domicílio tributário do contribuinte o lugar da situação dos bens ou da ocorrência dos atos ou fatos que deram origem à obrigação, na hipótese de dificuldade ou impossibilidade na fiscalização do tributo.

O Impugnante, ora Recorrente, juntou os documentos de fls. 49 a 60, alegando tratar-se de documentação hábil para comprovar o resultado de sua atividade rural, haja vista que para o ano-base de 1991 estava dispensado de apresentá-los, até o limite de Cr\$ 5.000.000,00.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 13830.000369/97-15
Acórdão nº. : 102-46.423

Em seguida, a autoridade monocrática *a quo* redarguiu que tal dispensa refere-se à apresentação do Anexo de Atividade Rural, documento que deve acompanhar as declarações de ajuste nas situações em que sua entrega é exigida.

No que diz respeito à escrituração, em vista da receita que alegou ter percebido, poderia apurar o resultado da atividade rural de forma simplificada, sem a necessidade de preenchimento de livro-caixa tampouco escrituração regular.

Mais adiante, a autoridade singular de primeira instância aduziu que, consoante salientado nas instruções de preenchimento do Anexo da Atividade Rural, a receita bruta e as despesas deviam ser comprovadas por documentação hábil. Repisou ser do conhecimento cediço que o documento hábil para registrar venda efetuada é a competente nota fiscal fornecida pelo Fisco Estadual. Contudo, constam do processo apenas cópias de folhas de caderno, preenchidas com informações acerca de produtos, quantidades e valores.

Prosseguindo, a autoridade monocrática *a quo* enfatizou que o ora Recorrente arguiu que a autoridade fiscal extrapolou sua competência ao desconsiderar os empréstimos por ele declarados, sob a alegação de que os mutuantes não apresentaram declaração de rendimentos.

Aduziu que a autoridade tributária consignou, na descrição dos fatos (fls. 02 e 03), que os empréstimos declarados pelo Impugnante, ora Recorrente, não foram considerados como origem de recursos na elaboração do respectivo demonstrativo pelo fato dos credores não terem apresentado declaração de rendimentos, em que pese, segundo o representante do Fisco, o valor dos empréstimos estar acima do limite de isenção, bem assim por não ter sido comprovado o efetivo recebimento dos recursos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 13830.000369/97-15
Acórdão nº. : 102-46.423

No que diz respeito a não terem os credores apresentado declaração, afirmou que não pode recair sobre o Impugnante, ora Recorrente, eventual consequência pelo fato de não terem prestado informações ao Fisco, sob a forma de declaração de ajuste. Ademais, terem emprestado valor acima do limite de isenção não significa que não dispunham dos valores respectivos como patrimônio.

Acrescentou que não se pode esquecer que o lançamento de dívida na respectiva declaração, como pretende o Impugnante, ora Recorrente, tem a faculdade de suportar eventual variação patrimonial, por se constituir em origem de recursos.

Ademais, segundo a autoridade singular, o Impugnante não logrou provar ter recebido os valores que declarou como dívida. Apenas anexou cópia de notas promissórias que não servem como elemento de prova por não comprovarem o efetivo ingresso dos recursos.

Diante de tais argumentos, a autoridade julgadora monocrática entendeu não merecer guarida as alegações do ora Recorrente.

Em seguida, analisou a questão relativa à aquisição do veículo Ford Verona, comprado em Marília Automóveis S/A, o qual não foi declarado, de acordo com o Impugnante, ora Recorrente, por um erro técnico.

Daí deduziu que a simples análise de sua declaração de rendimentos permite concluir que se fosse lançado o valor do veículo adquirido, seus ganhos declarados seriam insuficientes para suportar a variação patrimonial, mesmo considerado como rendimento o montante de Cr\$ 2.993.000,00, regularmente declarado, lançado na declaração sob a rubrica de rendimento isento e não tributável, relativo a lucro na alienação de bens ou direitos. Ao mesmo tempo,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo n.º : 13830.000369/97-15
Acórdão n.º : 102-46.423

registrou como ingresso de recursos o resultado da atividade rural e as dívidas declaradas.

Concernente à venda do imóvel, suas alegações não prevalecem, haja vista que foi considerado o ingresso de recursos. Aliás, de acordo com a declaração do próprio Impugnante, foi o imóvel alienado por Cr\$ 3.000.000,00 e não Cr\$ 3.500.000,00, como considerado pela autoridade fiscal atuante.

Frisou que adicionar a quantia de Cr\$ 2.993.000,00 como é o desiderato do Impugnante, significa registrar em duplicidade uma única operação efetuada. A não ser, obviamente, que tenha havido a venda de outro imóvel, não declarada pelo Impugnante, ora Recorrente.

Acresceu que, em não tendo havido retenção de imposto na fonte sobre os rendimentos omitidos, deveria o Impugnante, espontaneamente, ter recolhido o correspondente imposto de renda mensal, compensando-o com o imposto apurado na declaração anual.

Não procedendo dessa forma, os ganhos percebidos e não informados na declaração de rendimentos devem ser computados na determinação da base de cálculo anual do tributo.

Mais adiante, a julgadora singular de primeiro grau trouxe à baila a IN SRF n.º 46, de 13/05/1997, determinando que, nos casos de lançamento de ofício relativo ao imposto devido sobre rendimentos sujeitos ao recolhimento mensal (carnê-leão), os ganhos percebidos até 31/12/1996 e não informados na declaração devem ser computados na determinação da base de cálculo anual do tributo, cobrando-se o imposto resultante com o acréscimo da multa de ofício e de juros, calculados sobre a totalidade sobre a totalidade ou diferença do tributo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 13830.000369/97-15
Acórdão nº. : 102-46.423

Enfim, após todo o arrazoado, a autoridade singular de primeira instância, com base no demonstrativo de origens e aplicações de recursos, retificado pela autoridade fiscal, que registrou excesso de aplicação no montante de Cr\$ 13.620.514,51, apurado nos meses de setembro e novembro (fls. 84), e tendo em vista que tal valor é ífero ao que serviu para a constituição do crédito, considerou o valor como base de cálculo para a imposição tributária, julgando procedente em parte o lançamento.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Em sede de recurso voluntário, expendido às fls. 98/101, o Recorrente fez um breve comentário acerca da sua autuação, circunstanciando os fatos que culminaram com a decisão ora guerreada, ou seja, a autoridade singular de primeiro grau julgou o lançamento procedente em parte.

Aduziu em seguida, ter o julgador *a quo* desconsiderado o que realmente ocorreu, uma vez que insistiu, de forma soberana quando se torna o próprio legislador, o próprio penalizador e o que é mais interessante os próprio julgador quando afirma que o resultado de atividade rural tem de nota fiscal e não anotações em cadernos e feitos pelo caseiro; os empréstimos declarados não têm valor jurídico, porque os emprestadores não declararam imposto de renda... Ponderou, então, que não houve a consideração de nenhuns dos fatos e fez a seguinte indagação, nestes termos: *Que capacidade tem o Sr. Fiscal a não ser só a certeza da presunção?, ou seja, a única forma é presumir?*

A posteriori, o Recorrente acrescentou que às fls. 49 a 60, a documentação é farta, não em termos de notas fiscais, pois se trata de chácara onde o cultivo de hortaliças, mandioca, e outros similares, simplesmente cuidado por um caseiro e muitas vezes com auxílio do próprio Recorrente, e vendidas na



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 13830.000369/97-15
Acórdão nº. : 102-46.423

vila ao lado, e as anotações de caderno são totalmente verídicas, estando até dispensado de controles devido aos valores serem de pequeno valor.

Em relação à documentologia dos empréstimos, o Recorrente enfatizou desconhecer outra forma diversa da declaração e os documentos comprobatórios (Notas Promissórias) independente de quem emprestou estar acima ou não do limite de isenção, posto que não cabe a ele, Recorrente, pedir suas devidas comprovações, pois quem pede dinheiro emprestado não está em condições de fazer exigências (presumiu o Fisco que quem emprestou não tinha dinheiro) (sic).

No tópico rendimentos isentos, o Recorrente adiu que não foi considerado o ingresso real declarado de rendimentos isentos e não-tributável, relativo à venda de bens.

Repisou a questão do acréscimo patrimonial apurado pela fiscalização, argüindo que deve ser revisto, já que sua constatação fundamentou-se em dados VICIADOS (grifo do original). No mesmo sentido, pugnou pelo cancelamento da exigência fiscal, sob o argumento de que a documentação acostada aos autos é suficiente para oferecer a convicção do que chamou de *lamentáveis equívocos que serviram de base ao lançamento*.

Alfim, afirmou que, dos documentos já apensados ao processo, remanesce sobejamente **COMPROVADA A INEXISTÊNCIA DE QUALQUER ACRÉSCIMO PATRIMONIAL** (grifo do original), sem cobertura em rendimentos e outros ingressos ocorridos no ano-base referido, não houve qualquer violação aos preceitos estatuídos no regulamento do imposto de renda.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 13830.000369/97-15
Acórdão nº. : 102-46.423

VOTO VENCIDO

Conselheiro EZIO GIOBATTI BERNARDINIS, Relator

O recurso atende a todos os pressupostos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

A matéria em via de deslinde diz respeito a acréscimo patrimonial a descoberto verificado no ano-base de 1991, exercício 1992, mais precisamente nos meses de setembro e dezembro do referido ano (1991).

Inicialmente - a título de esclarecimentos de alguns fatos que são acessórios, mas que integram o bojo da matéria principal - teço, com a aquiescência dos I. Conselheiros, uma pequena confusão acerca de domicílio, já que o Recorrente alegou, quando da sua Impugnação, que deveria ter sido fiscalizado pela unidade da Secretaria da Receita Federal em São Paulo, e não na cidade de Marília (SP).

Pois bem: é fato que o próprio Recorrente, às fls. 73 dos autos, declarou como sendo o seu domicílio a cidade de Marília, como se depreende do extrato do processo ali consignado.

Ora, a legislação pátria permite à autoridade administrativa considerar como domicílio tributário do contribuinte o lugar da situação dos bens ou da ocorrência dos atos ou fatos que deram origem à obrigação, na hipótese de dificuldade ou impossibilidade na fiscalização do tributo, como está disposto no art. 127 e ss. do Código Tributário Nacional, *in verbis*:



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

Processo nº. : 13830.000369/97-15
Acórdão nº. : 102-46.423

"Art. 127 - Na falta de eleição, pelo contribuinte ou responsável, de domicílio tributário, na forma da legislação aplicável, considera-se como tal:

- quanto às pessoas naturais, a sua residência habitual, ou, sendo esta incerta ou desconhecida, o centro habitual de sua atividade;

II - quanto às pessoas jurídicas de direito privado ou às firmas individuais, o lugar da sua sede, ou, em relação aos atos ou fatos que derem origem à obrigação, o de cada estabelecimento;

III - quanto às pessoas jurídicas de direito público, qualquer de suas repartições no território da entidade tributante.

§ 1 - Quando não couber a aplicação das regras fixadas em qualquer dos incisos deste artigo, considerar-se-á como domicílio tributário do contribuinte ou responsável o lugar da situação dos bens ou da ocorrência dos atos ou fatos que deram origem à obrigação.

§ 2 - A autoridade administrativa pode recusar o domicílio eleito, quando impossibilite ou dificulte a arrecadação ou a fiscalização do tributo, aplicando-se então a regra do parágrafo anterior."

Tendo em vista as disposições supra, correto o entendimento da decisão ora guerreada, posto que escorada na legislação em pleno vigor no País.

Preliminarmente, peço vênias a esta Egrégia Câmara para suscitar, de ofício, a DECADÊNCIA do direito da Fazenda Pública efetuar o lançamento objeto deste Processo Administrativo Fiscal. De fato, o procedimento fiscal teve início em 21 de janeiro de 1997, com a ciência do interessado, ora Recorrente, mediante Aviso de Recebimento de fls. 18, sendo este o primeiro ato escrito. Entendo que somente o ato escrito dá início à ação fiscal. É formalidade essencial sem o qual o procedimento fiscal não tem início. *In casu*, no meu sentir, verificou-se a ocorrência do fato gerador em 31 de dezembro de 1991.



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

Processo nº. : 13830.000369/97-15
Acórdão nº. : 102-46.423

Para apurar o tributo e o *quantum debeatur* a Fazenda Pública tinha 5 (cinco) anos de prazo para rever a Declaração de Imposto de Renda – Pessoa Física do ano-base de 1991, exaurindo-se, portanto, em 31 de dezembro de 1996, por ser lançamento típico de homologação, com pagamento de imposto de renda, e o faço com lastro no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional.

Em relação à *vexata quaestio* principal, que versa sobre o acréscimo patrimonial a descoberto, o Recorrente não logrou provar, por meio de documentação hábil e idônea, o resultado de sua atividade rural, uma vez que para o ano-base de 1991, estava dispensado de apresentá-lo, até o limite de Cr\$ 5.000.000,00.

Data venia, convém salientar que dita dispensa, aludida pelo Recorrente, refere-se à apresentação do Anexo de Atividade Rural, documento que deve acompanhar as declarações de ajuste nas situações em que sua entrega é exigida. Portanto, a decisão ora recorrida enfrentou, de forma coerente, o mérito da espécie. A propósito do fato, é ilustrativo o aresto que transcrevo a seguir, porquanto pacificou o Juízo deste Pretório Administrativo sobre a espécie no seguinte sentido, *ei-lo verbum ad verbum*:

***Ementa: - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - UTILIZAÇÃO DAS RECEITAS E DESPESAS DA ATIVIDADE RURAL NO CÁLCULO DA EVOLUÇÃO PATRIMONIAL - Correta é a utilização das receitas e despesas da atividade rural no levantamento da evolução patrimonial, pois se aquelas forem em menor monta que estas, evidencia-se o acréscimo patrimonial a descoberto, sendo que cabe ao contribuinte o ônus de provar que as aplicações foram arcadas com receitas daquela atividade incentivada, momento no qual se constatará a omissão de receitas da atividade rural e se justificará o acréscimo patrimonial a descoberto.**



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

Processo nº. : 13830.000369/97-15
Acórdão nº. : 102-46.423

IRPF - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - EMPRÉSTIMO - O empréstimo deve ser comprovado com documentos hábeis e idôneos suficientes para formar a convicção do julgador, pois sem esta condição não pode ser usado para justificar o acréscimo patrimonial a descoberto detectado (Resultado: NPU - NEGADO PROVIMENTO POR UNANIMIDADE. I.º CC., 6.ª Câmara. Rel. Cons.ª Thaísa Jansen Pereira)."

Avulta do texto supratranscrito, empregando-se a boa hermenêutica, que, em matéria de prova, esta deve se revestir de robustez, i.e., deve ser consistente a ponto de atilar o convencimento do julgador.

Ora, o Recorrente – como se pode antever às fls. 49/60 dos autos em tela - carregou provas de substância escassa, limitando-se a exhibir cópias de folhas de caderno manuscritas, trazendo em seu bojo informações acerca de produtos, sua quantidade com seus respectivos valores.

Do mesmo modo, acertada a decisão recorrida quando afirma não ter comprovado o Recorrente, que os valores que declarou e, portanto por ele auferidos, o foram como dívida. Apensou tão-somente cópias de notas promissórias as quais não se prestam como elemento de prova, por não comprovarem, efetivamente, alocação de recursos.

Sobre a espécie, traslado memorável acórdão do eminente Cons. ELizabeto Carreiro Varão, que traduz com extrema propriedade a tese por mim ora externada. Ei-lo textualmente:

"Ementa: IRPF - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - Mantém-se a tributação de valores recebidos pelo contribuinte, quando as provas dos autos são suficientes para confirmar a omissão.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 13830.000369/97-15
Acórdão nº. : 102-46.423

EMPRÉSTIMO - COMPROVAÇÃO - Cabe ao contribuinte a comprovação do efetivo ingresso dos recursos obtidos por empréstimo.¹ Inaceitável a prova de empréstimo, feita somente com o instrumento particular de contrato, sem qualquer outro subsídio, como estar o mútuo consignado nas declarações de rendimentos apresentadas tempestivamente pelos contribuintes devedor e credor, bem como a prova da transferência de numerários (recebimento e pagamento), coincidentes em datas e valores, principalmente quando as provas dos autos são suficientes para confirmar a omissão."

Não subsiste, também, a argumentação do Recorrente de que não foi declarada a aquisição do veículo Ford Verona, adquirido em Marília Automóveis S/A, por erro técnico, mas que o reembolso estaria suportado por recursos, conforme demonstrativo por ele confeccionado (Conforme fls. 37/38).^[EGB4]

Ora, compulsando a sua declaração de rendimentos, pode firmar convicção de que, caso fosse lançado o valor do veículo comprado, seus rendimentos declarados seriam insuficientes para suportar a variação patrimonial, mesmo levando em consideração as dívidas representadas por notas promissórias.

Concernentemente à venda de um imóvel pelo Recorrente, seus argumentos não merecem prevalecer porque foi considerado o ingresso de recursos: ora, é óbvio que, ao se alienar um bem, há a entrada de capital e, pois, configura-se acréscimo patrimonial.

Por derradeiro, não é desútil rememorar que a IN SRF n.º 46, de 13/05/1997, determinando que, nos casos de lançamento *ex officio* referente ao imposto devido sobre rendimentos sujeitos ao recolhimento mensal – carnê-leão -, os ganhos percebidos até a data de 31/12/1996 e não informados na declaração, devem ser computados na determinação da base de cálculo anual do tributo,

¹ Grifei.



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

Processo nº. : 13830.000369/97-15
Acórdão nº. : 102-46.423

cobrando-se o imposto resultante com o acréscimo da multa e de juros de mora, cujo cálculo deve ser sobre a totalidade ou diferença do tributo.

Em face de tudo o que fora exposto, e, tendo em vista a tenuidade das provas carreadas aos autos pelo Recorrente, voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso, desde que não acolhida a preliminar de DECADÊNCIA, por mim suscitada, de ofício.

É como voto na espécie.

Sala das Sessões - DF, em 8 de julho de 2004.


EZIO GIOBATTI BERNARDINIS



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

Processo nº. : 13830.000369/97-15
Acórdão nº. : 102-46.423

VOTO VENCEDOR

Conselheiro JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS, Redator-Designado.

No presente recurso a preliminar de decadência foi afastada por maioria de votos, sendo vencedora a tese de que o prazo decadencial se inicia a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (CTN, art. 173, inciso I), pelas razões a seguir expostas.

A atividade desenvolvida pelo contribuinte não se constitui lançamento, mas procedimento a ele vinculado, pois alberga verificações como aquelas atinentes à legislação adequada, a subsunção da renda à incidência tributária, da base de cálculo, e procedimentos como o cálculo do tributo, o recolhimento, entre outros.

Assim, não há como cogitar de lançamento por homologação para renda omitida. Não havendo pagamento antecipado não há o que se homologar, conforme tem decidido a Câmara Superior de Recursos Fiscais (Acórdão CSRF/01-01.994). No mesmo sentido é a Súmula 219 do antigo Tribunal Federal de Recursos. As antecipações mensais, previstas na Lei nº 7.713, de 1988, não suprimiram o fato gerador anual do tributo, que, afinal de contas, é a base de cálculo que irá prevalecer para a apuração do *quantum debeatur*, com a conseqüente restituição do imposto retido durante o ano base ou o pagamento suplementar do tributo. Para o ano-calendário de 1991, com fato gerador em 31/12/1991, a apuração do quantum devido do IRPF deveria ter ocorrido no exercício de 1992, com ou sem apresentação da declaração de ajuste anual (mera obrigação acessória).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 13830.000369/97-15
Acórdão nº. : 102-46.423

A apuração do acréscimo patrimonial a descoberto caracteriza omissão de rendimento, circunstância em que não há antecipação de imposto pelo contribuinte. Em razão desta omissão, prevista no artigo 149, V, do CTN, ocorre a atividade supletiva do fisco, através do lançamento na modalidade “de ofício”, para a qual o prazo decadencial aplicável é o do artigo 173, inciso I, do CTN, tendo por termo inicial o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (01/01/1993) e por termo final o dia 31/12/1997. O Autuado tomou ciência do Auto de Infração em 09/05/1997 (fl. 32), antes, portanto, do referido fatal.

Vale ressaltar que a doutrina expressa pela posição de Luciano Amaro², para a hipótese de ausência de pagamento, também leva o *dies a quo* desse prazo para o primeiro dia do exercício subsequente àquele em que poderia ter sido lançado, na forma do artigo 173, I do CTN. No mesmo sentido conclui Alberto Xavier em sua obra “Do Lançamento: Teoria Geral do Ato, do Procedimento e do Processo Tributário”³.

Assim também se manifesta a jurisprudência administrativa do Conselho de Contribuintes, como nos acórdãos da Câmara Superior de Recursos Fiscais nº 01-1994/96 – DOU 6 de dezembro de 2000 e 3.028/00, DOU de 19 de

² “Uma observação preliminar que deve ser feita consiste em que, quando não se efetua o pagamento *antecipado* exigido pela lei, *não há o que se homologar*; a homologação não pode operar no vazio. Tendo em vista que o art. 150 não regulou a hipótese, e o art. 149 diz apenas que cabe lançamento de ofício (item V), enquanto, obviamente, não extinto o direito do Fisco, o prazo a ser aplicado para a hipótese deve seguir a regra geral do art. 173, ou seja, cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que (à vista da omissão do sujeito passivo) o lançamento de ofício poderia ser feito.” (Realce do original) – AMARO, L., Curso de Direito Tributário, 8.ª Ed., Saraiva, 2001, p.394.

³ “O artigo 173, ao contrário pressupõe *não ter havido pagamento prévio* - e daí que alongue o prazo para o exercício do poder de controle, tendo como *dies a quo* não a data da ocorrência do fato gerador, mas o exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Precisamente porque o prazo mais longo do artigo 173 se baseia na inexistência de uma informação prévia, em que o pagamento consiste, o § único desse mesmo artigo *reduz* esse prazo tão logo se verifique a possibilidade de controle, contando o *dies a quo* não do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado, mas “da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento”. XAVIER, A., Do Lançamento: Teoria Geral do Ato, do Procedimento e do Processo Tributário, 2.ª Ed. Forense, 2002, p. 93.



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

Processo nº. : 13830.000369/97-15
Acórdão nº. : 102-46.423

dezembro de 2000, com ementa transcrita a seguir, extraída do Regulamento do Imposto de Renda comentado por Alberto Tebechrani, Fortunato Bassani Campos, José Luiz Ribeiro Machado, José Maria Campos e Alfredo Silva, São Paulo, Ed. Resenha, 2001, p. 1788.

"FALTA OU INSUFICIÊNCIA DE PAGAMENTO - No lançamento por homologação o que se homologa é o pagamento. Constatada pelo fisco falta de pagamento de tributo ou insuficiência do pagamento, objeto do auto de infração, a hipótese é de lançamento de *ex officio*."

Em face ao exposto, voto por rejeitar a preliminar de decadência, e, no mérito, acompanho o voto do relator, para NEGAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 8 de julho de 2004.

JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS