



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

**Processo n°** 13830.000962/00-11  
**Recurso n°** 153.351 Voluntário  
**Matéria** IRPF - Ex(s): 1996 e 1999  
**Acórdão n°** 102-49.226  
**Sessão de** 07 de agosto de 2008  
**Recorrente** REYNALDO GALVES LEAL  
**Recorrida** 3ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP II

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF**

Exercício: 1996, 1999

**IRPF. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.**

Cabe à fiscalização o ônus de provar a existência de diferença a maior entre os gastos e recursos do contribuinte, não bastando, para configurar a presunção de omissão de receita, a mera afirmação de que consta em escritura pública que o pagamento teria sido feito, integralmente, em determinada data, quando há fortes indícios de que parte do referido pagamento foi realizada em parcelas.

Tendo o contribuinte comprovado mediante a juntada de cópia de cheques que o pagamento não foi realizado integralmente na data da escritura pública de compra e venda, o demonstrativo da evolução patrimonial deve ser retificado, de modo a retratar fielmente a data dos dispêndios e aplicações.

Distinção entre efeitos cíveis e tributários do “pagamento à vista”.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

  
MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA  
Presidente em exercício



ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA  
Relator

FORMALIZADO EM: 2.2 DEZ 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: José Raimundo Tosta Santos, Silvana Mancini Karam, Núbia Matos Moura, Rubens Maurício Carvalho (Suplente convocado), Sidney Ferro Barros (Suplente convocado) e Eduardo Tadeu Farah. Ausentes, justificadamente, as Conselheiras Vanessa Pereira Rodrigues Domene e Ivete Malaquias Pessoa Monteiro (Presidente).

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em 5 de abril de 2.006 (fls. 353/362) contra o acórdão de fls. 298/305, do qual o Recorrente teve ciência em 6 de março de 2.006 (fl. 312), proferido pela 3ª. Turma da DRJ em São Paulo II (SP), que, por maioria de votos, julgou parcialmente procedente o lançamento (fls. 04/06), decorrente de (i) “omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, apurada nos meses maio e junho de 95 e outubro de 98, em que verificou-se excesso de aplicações sobre origens, sem respaldo em rendimentos declarados/comprovados” (fl. 05).

A respeitável decisão recorrida relata minuciosamente os argumentos ventilados na impugnação do Recorrente da seguinte maneira (fls. 300/301):

(i) “conforme documentos acostados, em momento algum o contribuinte pagou pelos créditos que lhe foram transmitidos pelo sr. Paulo Cyro Mainguê”;

(ii) “declaração pública firmada pelo cedente esclarece pontos da aquisição ficta dos direitos creditórios. Esclarece que os direitos creditórios foram supostamente adquiridos com o fim exclusivo de dar substância a ações de compensações movidas em desfavor de instituições financeiras”;

(iii) “o sr. Paulo Cyro Mainguê, procurador judicial do contribuinte nas ações judiciais, fez contrato de prestação de serviços com cláusula de sucesso”;

(iv) “o valor a ser pago pelos créditos cedidos seria inferior ao valor de face, orçado à época em 40%, a ser pago de forma parcelada e após sucesso na demanda”;

(v) “com o malogro das ações de compensação, o contribuinte renegociou seus débitos junto às instituições financeiras credoras e devolveu os direitos creditórios ao sr. Paulo Cyro Mainguê, sem que este recebesse qualquer valor”;

(vi) “não ocorreu a aquisição de direitos, mas sim uma tentativa de substituir seus credores, instituições financeiras que seriam compensadas, por meio de ação própria, pelo Sr. Paulo Cyro Mainguê, em valores abaixo e em parcelas”;

(vii) “em relação à aquisição do imóvel situado à rod. Raposo Tavares, Km 378, Ourinhos, pelo valor de R\$ 600.000,00, em outubro de 1998, considerado pelo auditor com tendo sido realizada à vista, na verdade o pagamento foi parcelado”;

(viii) “por existir confiança mútua entre as partes, a escritura foi lavrada constando a venda como à vista, para que sobre o imóvel não recaísse qualquer ônus real de garantia, contudo, a venda foi parcelada”;



(ix) *"no momento da escritura, tinha sido paga a importância de R\$ 360.000,00. Nos meses de novembro e dezembro de 1998, por meio dos cheques nº 2360 e 2364, da conta corrente 53.892-2, Banco Bradesco, agência Ourinhos, foram pagos respectivamente R\$ 20.000,00 e R\$ 40.000,00, totalizando o total em 1998 de R\$ 400.000,00";*

(x) *"no decorrer de 1999, foi quitado o débito de R\$ 200.000,00. A comprovar tal assertiva, os cheques 2365, 2366 e 2367, sacados da conta corrente 53.892-2, Banco Bradesco, agência Ourinhos";*

(xi) *"embora não tenha localizado todas as cópias utilizadas para o pagamento do imóvel no decorrer de 1999, está a corroborar a declaração de IRPF de Márcia Cardoso dos Santos e Lucila Cardoso dos Santos";*

(xii) *"assim, não ocorreu o acréscimo patrimonial considerado, pois as negociações realizadas entre o contribuinte e Paulo Cyro Mainguê não envolveram dinheiro e a aquisição do imóvel não foi feita à vista";*

(xiii) *"requer a juntada de novas provas, em especial a cópia das cópias que comprovam o pagamento parcelado do imóvel e que, até o momento, a instituição financeira não logrou êxito em fornecer".*

O acórdão recorrido, analisando as alegações contidas na impugnação, houve por bem julgar parcialmente procedente o lançamento, excluindo-se da parcela tributável o suposto acréscimo patrimonial a descoberto referente ao ano-calendário de 1995. Isso porque, conforme restou consignado no voto condutor, não haveria, *"nas escrituras citadas, nenhuma afirmação de que tenha havido, por parte do cessionário, pagamento deste valor ao cedente. Somente com esta informação presente na escritura pode-se considerar ocorrido o pagamento daquelas quantias e inserir nas planilhas de evolução patrimonial os gastos correspondentes. Esta é uma prova necessária, cujo ônus recai exclusivamente sobre a autoridade lançadora, como visto acima"* (fl. 303).

Quanto à autuação fiscal por omissão de rendimentos referentes ao ano-calendário de 1998, entendeu a autoridade julgadora de primeiro grau que *"a simples alegação do impugnante de que o pagamento teria sido efetuado de forma parcelada, de maneira contrária ao disposto na escritura, por existir confiança entre as partes, acompanhada apenas de cópias das declarações das partes alienantes, não tem o condão de se sobrepor à força probante de uma escritura pública"* (fl. 303).

Em 05 de abril de 2006, houve interposição de recurso voluntário (fls. 339/348), reiterando os argumentos suscitados na impugnação, no que atine ao apontado acréscimo patrimonial a descoberto no ano-calendário de 1998.

Aduz o Recorrente, outrossim, que a multa de ofício deve ser reduzida ao patamar máximo de 20%, e que a aplicação da taxa Selic, *in casu*, seria desarrazoada, eis que tal índice, segundo entende, seria imprestável para remunerar tributos.

Após a interposição do recurso cabível, o Recorrente apresentou, por meio de petição datada de 26 de maio de 2006 (fl. 328), cópias dos cheques referentes ao suposto pagamento parcelado da venda do imóvel para comprovar a veracidade de suas afirmações, destacando que só teriam sido disponibilizadas naquele momento.



Relação de bens e direitos para arrolamento à fl. 364.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a large, stylized initial 'J' followed by a vertical stroke that curves at the bottom.

## Voto

Conselheiro ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA, Relator

O recurso preenche seus requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

No que se refere ao acréscimo patrimonial a descoberto apurado pela fiscalização no ano-calendário de 1.998, o Recorrente alega, de um lado, que o preço pela aquisição do imóvel, isto é, os R\$ 600.000,00 constantes da escritura pública firmada *inter partes* (fls. 282/284) não foi quitado integralmente por ocasião de sua celebração, mas, ao contrário, apenas teria sido pago aos vendedores o montante de R\$ 360.000,00, acrescido de parcelas mensais e sucessivas, pagas em cheque, no valor de R\$ 20.000,00 cada uma.

De outro lado, a Recorrida, como se observa do voto condutor, firmou o entendimento de que as alegações da parte e os documentos apresentados não teriam o condão de suplantar a prova consubstanciada na escritura pública, na qual haveria a expressa referência de que o preço acordado já fora totalmente pago por ocasião da lavratura do aludido instrumento.

Pois bem. Primeiramente, cumpre asseverar que entendo preenchidos os requisitos da alínea *a* do parágrafo 4º do artigo 16 do Decreto 70.235/72, razão pela qual conheço dos documentos apresentados após a interposição do recurso voluntário.

É de se notar, nesse passo, que, à fl. 142 dos autos, o Recorrente expressamente alega que não teria localizado todos os cheques referentes ao negócio firmado, requerendo, à fl. 146, a *“juntada de documentos novos, em especial a cópia das cártulas que comprovam o pagamento parcelado do imóvel e que, até o momento a instituição financeira não logrou êxito em fornecer, mas desde (já) indicadas como sendo as de n. 2.360, 2.364, 2.365, 2.366 e 2.367, emitidas pelo contribuinte de sua conta corrente nº. 53.892-2, do Banco Bradesco, agência Ourinhos/SP, nominal ao procurador e genitor das vendedoras.”*

À luz dos documentos constantes nos autos, entendo que assiste razão ao Recorrente. Nesse sentido, se é certo que o artigo 3º, §1º da Lei 7.713/88 cria uma presunção legal de que a existência de dispêndios superiores aos ingressos de receita referentes ao mesmo período configura renda tributável do contribuinte, não é menos certo que cabe à fiscalização a comprovação de que tais gastos foram realizados, efetivamente, pelo Recorrente. A presunção, pois, refere-se ao fato presumido e não ao fato indiciário. Com relação a este, é dever da Administração Pública comprovar a existência de gastos superiores às receitas.

Ora, se cabe à Administração Pública o *onus probandi* do fato indiciário, ou seja, o dever de provar a existência de diferença a maior entre os gastos e recursos do Recorrente, não basta, para configurar a presunção de omissão de receita, a mera afirmação de que consta na escritura pública que o pagamento teria sido feito, integralmente, em outubro do ano-calendário de 1.998, principalmente quando há fortes indícios de que parte do referido pagamento foi feita em parcelas.

Nesse sentido, é bem de ver que, de acordo com o princípio da tipicidade tributária, apenas considera-se nascida a relação jurídico-tributária e, bem assim, a própria obrigação tributária no momento da ocorrência do fato imponible, isto é, naquele átimo de tempo em que se torna possível a subsunção do evento à hipótese de incidência tributária, em juízo lógico-dedutivo.

Desta feita, o fato de constar, na escritura pública, que a operação ocorreu “à vista” não significa, necessariamente, que o valor tenha sido inteiramente percebido pelos vendedores, por intermédio de seu procurador, *in casu*. Note-se que o Imposto sobre a Renda das Pessoas Físicas, em consonância com seu respectivo arcabouço legal, é devido de acordo com o regime de caixa (“*cash basis*”) e não com o regime de competência (“*accrual basis*”), como o é no caso das pessoas jurídicas.

Com base nos documentos acostados, quais sejam, as cópias dos cheques emitidos em favor do Sr. Nelson dos Santos, procurador e progenitor das vendedoras, na data da lavratura da escritura pública, e das declarações de ajuste anual do IRPF das vendedoras e do próprio Recorrente referentes ao ano-calendário de 1998, verifica-se, efetivamente, a plausibilidade das alegações ventiladas no recurso manejado e na própria impugnação, no sentido de que os valores não teriam sido pagos integralmente no ato da escritura.

É de se ressaltar, ainda, que a prova produzida pelo Recorrente não está a se “sobrepor à força probante de uma escritura pública”, como destacou a decisão recorrida (fl. 303). Em verdade, o fato de constar no documento de escritura pública que as vendedoras receberam o valor acordado através de uma operação à vista não importa em admitir que todo o valor da operação tenha sido descontado do contribuinte no ato da escritura. E isso por um motivo simples: o cheque, emitido pelo contribuinte para pagamento da avença, é título executivo com ordem de pagamento à vista ao sacado, conforme estatui o artigo 32 da Lei 7.357/85, de maneira que, no que concerne à seara cível, está correta a menção na escritura pública, pelos contratantes, ao pagamento do valor integral acordado.

Com relação aos respectivos efeitos tributários, todavia, e de acordo com o regime de caixa aplicável ao IRPF, o critério material da hipótese de incidência é o ato ou fato de auferir renda, aqui entendido como o efetivo ingresso de recursos em conta do sujeito passivo do tributo.

Não se pode confundir, pois, os efeitos cíveis verificados com o “pagamento à vista” com seus efeitos tributários. Quanto a estes últimos, não há que se falar nem em saída de recursos (dispêndios/gastos) nem em ingresso de receita tributável antes de realizado o valor da avença.

Nesse sentido, note-se que os cheques, ainda que apresentados na data da lavratura da escritura pública, não foram integralmente depositados naquele ato, como faz prova o Recorrente. Ao revés, o valor percebido em 1.998 foi de apenas R\$ 400.000,00, valor este dividido em uma parcela inicial no montante de R\$ 360.000,00, esta sim depositada no ato da escritura, e duas parcelas mensais sucessivas no valor de R\$ 20.000,00 cada uma, referentes aos meses de novembro e dezembro daquele ano.

Desta maneira, é possível extrair-se, dos documentos acostados, duas conclusões distintas, a saber: (i) o valor acordado foi integralmente pago por meio de cheques na data da escritura pública, ou seja, no dia 13.10.98; e (ii) os cheques, conquanto datados daquela data,

não foram integralmente descontados na mesma, o que, segundo o Recorrente, deveu-se a uma avença informal celebrada entre as partes.

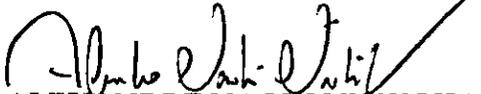
Portanto, é bem de ver que não logrou a Administração Pública comprovar o fato indiciário que conduz à presunção de omissão de receita por acréscimo patrimonial a descoberto, qual seja, o dispêndio de R\$ 600.000,00 no mês de outubro do ano-calendário de 1998.

Assim, tendo em vista que é necessária, para a configuração da presunção de renda com base em acréscimo patrimonial a descoberto, a prova, por parte da Administração Pública, dos gastos/dispêndios do Recorrente e de suas respectivas receitas, e que, *in casu*, não foi possível aferir o dispêndio de R\$ 600.000,00, referente à compra do imóvel, no mês de outubro do ano-calendário de 1998, tem-se que não há que se falar em presunção de renda do Recorrente.

Deste modo, considerando os argumentos expostos e tendo em vista que os cheques apresentados pelo Recorrente demonstram, cabalmente, o desconto de diversos cheques emitidos pelo contribuinte em favor do Sr. Nelson dos Santos no ano de 1999, entendo que a respeitável decisão *a quo* deve ser reformada, para o fim de determinar a exclusão do valor apontado pelo ilustre agente fiscal como acréscimo patrimonial a descoberto no ano-calendário de 1998.

Eis os motivos pelos quais voto no sentido de DAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões-DF, em 07 de agosto de 2008.

  
ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA