



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 13830.001564/99-98
Recurso nº. : 122.911
Matéria: : IRPF - EXS.: 1995 a 1997
Recorrente : REINALDO PAVARINI
Recorrida : DRJ em RIBEIRÃO PRETO - SP
Sessão de : 08 DE NOVEMBRO DE 2000
Acórdão nº. : 106-11.589

IRPF – OMISSÃO DE RENDIMENTOS NÃO DEMONSTRADA – CHEQUES RECEBIDOS PELO RECORRENTE – Não pode o autuante, sem maiores indagações e com inversão do ônus da prova, considerar o somatório de cheques depositados em conta bancária como disponibilidade econômica do Recorrente.

IRPF – SALDO BANCÁRIO NEGATIVO - VARIAÇÃO PATRIMONIAL A DESCOBERTO – Saldo negativo na conta bancária do Recorrente significa que lhe foi concedido um empréstimo de igual valor, a ser considerado como disponibilidade dentro do mês.

SALDO POSITIVO AO FINAL DO ANO CALENDÁRIO - 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 subsequente. O consumo anterior do respectivo montante não pode ser simplesmente presumido, devendo ser provado de forma inequívoca.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por REINALDO PAVARINI.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento parcial ao recurso para excluir a tributação referente a rendimentos recebidos de pessoas físicas e a variação patrimonial a descoberto relativa ao ano-calendário de 1996 e considerar como recurso no mês de dezembro de 1994, a importância de R\$ 7.067,88, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Thaisa Jansen Pereira e Dimas Rodrigues de Oliveira, que negavam provimento quanto ao acréscimo patrimonial de 1996.

DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA
PRESIDENTE

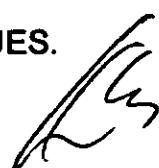
LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES
RELATOR

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13830.001564/99-98
Acórdão nº. : 106-11.589

FORMALIZADO EM: 19 FEV 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SUELI EFIGÉNIA MENDES DE BRITTO, ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO, ROMEU BUENO DE CAMARGO, JOSÉ ANTONINO DE SOUZA (Suplente Convocado) e WILFRIDO AUGUSTO MARQUES.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13830.001564/99-98
Acórdão nº. : 106-11.589

Recurso nº. : 122.911
Recorrente : REINALDO PAVARINI

R E L A T Ó R I O

REINALDO PAVARINI, já qualificado nos autos, recorre a este Conselho da decisão da Delegada da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto, que julgou procedente em parte o lançamento, mantendo, com alterações, a exigência de IRPF dos exercícios de 1995 a 1997, referente a omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas (carnê-leão), acréscimo patrimonial a descoberto e omissão de ganhos de capital, conforme valores e enquadramentos legais descritos no auto de infração de fls.2.

Os fatos que deram origem à tributação, após procedimento fiscal com audiência do autuado, são os seguintes:

- a) omissão de rendimentos – cheques emitidos por Maria José de Mendonça, juntados a fls.60/67, e depositados em conta do autuado;
- b) acréscimo patrimonial a descoberto – fluxo mensal de caixa de recebimentos e dispêndios, conforme quadros demonstrativos de fls. 214 e 215, com as alterações procedidas pela decisão monocrática (fls.279);
- c) omissão de ganhos de capital – referente à alienação do imóvel ali mencionado.

A decisão singular (fls.269) afastou as exigências feitas ao autuado, enquanto pessoa física equiparada à pessoa jurídica, sob o fundamento de erro na identificação do sujeito passivo. Na parte mantida, os fundamentos da decisão podem ser assim resumidos:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 13830.001564/99-98
Acórdão nº. : 106-11.589

- a) não houve violação ao princípio do contraditório e da ampla defesa pela falta de intimação aos emitentes dos cheques, pois ao autuado foram dadas várias oportunidades na fase de procedimento e na impugnatória de provar que os valores dos cheques não eram rendimentos;
- b) o recebimento de valores em cheques enquadra-se na definição de disponibilidade econômica, fato gerador do IRPF, e caberia ao autuado provar que tais valores referiam-se a rendimentos não tributáveis ou já tributados, mas o autuado apenas informou que se tratava do produto da venda de imóveis ou de bovinos, para depois confirmar ser renda da venda de bovinos;
- c) quanto à variação patrimonial a descoberto, após discorrer sobre a legislação de regência, para justificar a apuração mensal, rejeitou a disponibilidade de recursos apurados ao final do ano base, pois presume-se tenham sido consumidos, e de saldos bancários negativos, pois inexistentes no último dia dos meses considerados, e aceitou como disponibilidade o produto da venda de um apartamento, alterando o fluxo de caixa nos meses de maio a julho de 1996.

Garantida a instância com o depósito recursal documentado a fls.320, vem o autuado com recurso a este Conselho (fls.292), em que reitera argumentos já expendidos na impugnação, assim resumidos:

- a) o suporte fático do lançamento referente a omissão de rendimentos se embasa em abstratas e subjetivas deduções, impossibilitando a produção de defesa, pois não houve esclarecimentos, nem diligências, para determinar a razão dos pagamentos dos aludidos cheques, causa de sua nulidade ou improcedência no mérito;
- b) recebimento de cheques, por si só, não serve como base de tributação do imposto de renda;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13830.001564/99-98
Acórdão nº. : 106-11.589

- c) não existe amparo legal para se proceder à apuração mensal de acréscimo patrimonial, mas, mesmo se fosse legal, nele há equívocos, a saber: não aproveitamento de saldos bancários negativos, que deve ter o mesmo entendimento de um empréstimo, e aproveitamento de saldo positivo apurado ao final do ano calendário, cabendo ao fisco demonstrar seu consumo.

Em abono de suas alegações, transcreve o Recorrente acórdãos deste Conselho. Informa ainda haver pago o imposto sobre ganhos de capital, juntando DARF a fls.323.

É o relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13830.001564/99-98
Acórdão nº. : 106-11.589

V O T O

Conselheiro LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES, Relator

Conheço do recurso, por preenchidas as condições de admissibilidade. Invoca o Recorrente, em preliminar, a nulidade do lançamento por omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas, lastreado nos cheques colacionados, por cópia, a fls. 60 a 67, que deixo de pronunciar, atento ao disposto no art. 59, § 3º, da lei processual administrativa, pois, no particular, a decisão de mérito favorece o Recorrente.

Com efeito, o somatório de tais cheques (R\$ 68.786,20), emitidos por Maria José Mendonça, foi considerado pelo autuante, sem maiores indagações e com inversão do ônus da prova, como disponibilidade econômica do Recorrente.

Trafegaram, assim, o autuante e o julgador singular na contramão da iterativa jurisprudência deste Conselho, ademais fazendo *tabula rasa* de relevantes argumentos de defesa.

Não se levou na devida conta a alegação do Recorrente de que não mantém relacionamento profissional com a emitente dos cheques, alegação verossímil ao se constatar que tais cheques foram claramente emitidos ao portador e somente num momento posterior incluído o nome do Recorrente, numa clara indicação de sua possível utilização por terceiro, beneficiário original do pagamento.

Tampouco deveria ser desprezada a insegurança inicial do Recorrente em informar o motivo determinante do recebimento de tais cheques, se venda de imóveis ou venda de gado. Seus rendimentos, muito superiores à quantia dada como omitida, provém justamente da construção civil e da atividade rural, embora, quanto à primeira, os autos registrem ingressos tão-só a partir de 1996.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13830.001564/99-98
Acórdão nº. : 106-11.589

A intensa movimentação financeira do Recorrente pode explicar sua hesitação, em seguida superada, quanto à exata natureza do negócio vinculado a cheques emitidos quatro antes do procedimento fiscal. Aliás, uma vez apartadas as tributações sobre a pessoa física e sobre a empresa individual, mais se acentuou o dever do autuante de provar a que título foram eles emitidos e creditados, sob pena de não se desfazer por completo a irregularidade detectada na decisão singular.

Acresça-se, não obstante superada a preliminar de nulidade, que o trabalho fiscal fica irremediavelmente comprometido diante da omissão do autuante em informar como tais cheques foram carreados aos autos. Não se encontra no processo sequer prova de requisição com base no contestado art. 8º da Lei 8.021/90.

A coleta de provas sem a devida publicidade é ética e legalmente condenável e afronta o princípio constitucional da moralidade administrativa, o que compelle o julgador a considerá-lo ao interpretar e aplicar a lei, mesmo porque a vedação é reafirmada, no particular, de forma insofismável, pela Lei nº 9.784, de 29.01.99. Como sabido, esta lei dita regras gerais para o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, de aplicação subsidiária ao processo administrativo fiscal, por força de seu art. 69, e nela encontramos a seguinte disposição:

Art. 30 São inadmissíveis no processo administrativo as provas obtidas por meios ilícitos.

Sequer o art. 8º da Lei nº 8.021/90 foi respeitado. Permite ele a requisição de informações a instituições financeiras uma vez iniciado o procedimento fiscal e a intimação de fls. 31 não deixa dúvidas de que o procedimento se iniciou já com o autuante de posse de cópias dos cheques.

Quanto ao lançamento referente a acréscimo patrimonial a descoberto, está, em tese, a autoridade fiscal legitimada pela Lei nº 7.713/88 a procedê-lo em bases mensais. Tem-se aí uma forma indireta e indiciária de se detectar omissão de rendimentos, pois a ela se chega a partir dos recursos despendidos pelo contribuinte

 7 

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 13830.001564/99-98
Acórdão nº. : 106-11.589

sem respaldo em rendimentos tributáveis, isentos, não tributáveis ou tributáveis exclusivamente na fonte, à disposição do contribuinte dentro do período mensal de apuração. Essa forma de tributação está assentada em bases rigorosamente técnicas e substitui à perfeição a tributação direta, sempre que, por conta de artifícios utilizados pelo sujeito passivo não for possível identificar os rendimentos por ele omitidos.

Cumpre, porém, o autuante reconstituir o fluxo de caixa do sujeito passivo mediante a criteriosa utilização dos dados conhecidos, atento à obrigação legal de perseguir a modalidade de arbitramento mais favorável ao contribuinte (Lei nº 8.021/90, art. 6º, § 6º). Na espécie, os demonstrativos elaborados pelo autuante contém falhas contra as quais se insurge com razão o Recorrente. Se não, vejamos.

O saldo negativo na conta bancária do Recorrente junto ao BANESPA, da ordem de R\$ 7.067,88, em 30.12.94, conforme documento a fls. 224, significa que lhe foi concedido um empréstimo de igual valor, a ser considerado como disponibilidade dentro do mês. Advirta-se que 30 de dezembro é o último dia útil do ano para os bancos.

É certo que, quando coberto o saldo negativo, vale dizer, quando resgatado o empréstimo, a mesma quantia deveria ser considerada como dispêndio no mês respectivo. Essa circunstância não torna irrelevante o aproveitamento do saldo negativo como recurso, ao argumento de que a vantagem do sujeito passivo se anularia em seguida. A uma, porque no mês de cobertura do saldo negativo, o sujeito passivo poderá ter recursos suficientes para suportar o dispêndio. A duas, porque, mesmo com a anulação da vantagem, é dever do autuante ser tão fiel quanto possível à verdade material.

Como não foi esse o critério seguido pelo autuante, fica prejudicada a apropriação da cobertura do referido saldo negativo como dispêndio, pois, nesta instância, não pode ser o lançamento alterado em desfavor do Recorrente.

Tem igualmente razão o Recorrente ao postular que se transfira o saldo positivo (recursos menos dispêndios) apurado pelo autuante ao final de 1995, da

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 13830.001564/99-98
Acórdão nº. : 106-11.589

ordem de R\$ 106.186,71 (fls.215), para janeiro de 1996, com o que desaparece a variação patrimonial a descoberto naquele ano calendário.

Divide-se este Conselho entre admitir o aproveitamento de saldo de disponibilidade apurado no último do mês de um ano calendário como disponibilidade no primeiro mês do ano subsequente ou acatar a presunção de seu consumo ao final do ano calendário.

Alinho-me entre os que votam pelo aproveitamento por entender que, no regime de bases correntes e de apuração mensal instituído pela Lei nº 7.713/88, não cabe mais a invocação de regras e princípios cuja razão de existir se encontram no revogado regime de bases anuais e de nítida distinção entre exercício e ano base, como esta que dispensa o fisco de provar o consumo da renda disponível ao final do exercício.

A instituição de novo regime pela lei citada partiu da constatação de que, na realidade fática, a vida econômica dos indivíduos não sofre solução de continuidade pela simples passagem dos anos, que, no universo físico, não se distingue da passagem dos dias ou dos meses. O confinamento da atividade econômica em períodos estanques atende à conveniência do administrador público ou privado e, pensado originariamente para as pessoas jurídicas, se ajusta mal às pessoas físicas.

É certo que essa transição não se operou sem percalços e ensejou esforços de compatibilização de ambos os regimes, que têm um marco importante na edição da Instrução Normativa SRF nº 46/97. Jamais, no entanto, ocorreu um retorno completo ao regime anterior.

A declaração anual, hoje denominada declaração de ajuste, passou a ser mero complemento do pagamento do imposto à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos (Lei nº 8.134/90, art. 2º, e Lei nº 8.383/91, art. 12) para efeito de determinar o saldo de imposto a pagar ou a restituir. Nessas condições, os dados ali lançados são um resumo do somatório dos dados mensais referentes ao ano calendário e nunca uma tradução fiel de origens e dispêndios a cada mês do ano

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13830.001564/99-98
Acórdão nº. : 106-11.589

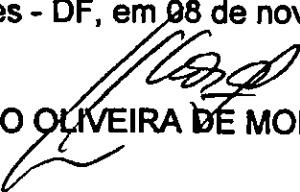
calendário. Tanto é assim que ao proceder a lançamento direto, de ofício, o Auditor Fiscal utiliza-se dos dados lançados na declaração anual como simples referência, quando não os afasta completamente, para o fim de proceder à apuração da matéria tributável mês a mês.

Colocadas essas premissas, revela-se quão ilógico é considerar-se o saldo de disponibilidade do mês de dezembro, apurado em fluxo mensal de caixa, como presumivelmente consumido antes de iniciado o ano subsequente, apenas porque discrepante dos recursos consignados na declaração de ajuste. Se o autuante não considera confiáveis os dados constantes da declaração, procede a uma apuração mensal e, detectando variação patrimonial a descoberto, confirma a imprestabilidade das informações fornecidas pelo contribuinte, não pode conferir credibilidade a um dos dados daquela declaração tida por imprestável, quando isolado dos demais, máxime para onerar o autuado.

Registre-se, por fim, que o Recorrente afirma já haver pago o imposto sobre o ganho de capital, também objeto da autuação (fls.4) e remete ao DARF de fls.323. Por conseguinte, a matéria não é mais objeto de litígio, não obstante deva a autoridade preparadora manifestar-se sobre o alegado pagamento.

Tais as razões, voto por acolher a preliminar de nulidade do lançamento referente a omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas e, no mérito, por dar provimento parcial ao recurso para, na variação patrimonial a descoberto referente ao ano calendário de 1994, incluir, como recurso, no mês de dezembro, a importância de R\$7.067,88 e para excluir a variação patrimonial a descoberto apurada no ano calendário de 1996.

Sala das Sessões - DF, em 08 de novembro de 2000


LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES

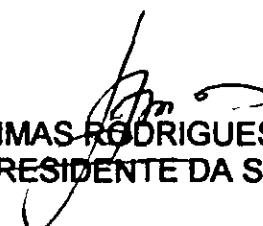
**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13830.001564/99-98
Acórdão nº. : 106-11.589

INTIMAÇÃO

Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 44, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, Anexo II da Portaria Ministerial nº 55, de 16/03/98 (D.O.U. de 17/03/98).

Brasília - DF, em 19 F EV 2001


DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA
PRESIDENTE DA SEXTA CÂMARA

Ciente em 09 MAR 2001


PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL