



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES  
SEXTA CÂMARA**

**Processo nº** 13884.004418/99-71  
**Recurso nº** 150.084 Voluntário  
**Matéria** IRPF - Ex(s): 1997, 1999  
**Acórdão nº** 106-17.032  
**Sessão de** 7 de agosto de 2008  
**Recorrente** MARIZILDA PINTO DE ALMEIDA CRÓ  
**Recorrida** 4ª TURMA/DRJ em SÃO PAULO-SP II

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

Ano-calendário: 1996, 1998

**ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO - NULIDADE DO LANÇAMENTO** - É nulo o lançamento feito na pessoa física do contribuinte quando esta, para fins tributários, deve ser equiparada à pessoa jurídica. Inteligência artigo 150, II, do Decreto nº 3000, de 1999 e do artigo 41, § 1º, b, da Lei nº 4.506, de 1964-

**ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - AQUISIÇÃO DE IMÓVEL - APD NÃO DEMONSTRADO - NULIDADE DO LANÇAMENTO**

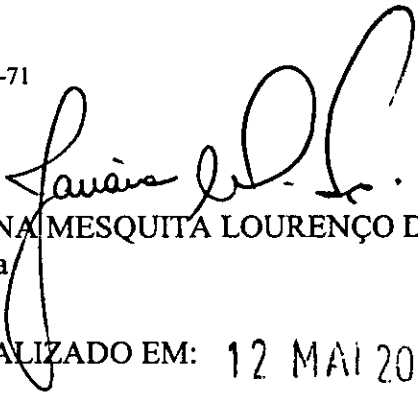
Não foi realizado pela fiscalização o demonstrativo do acréscimo patrimonial a descoberto, apurado mensalmente, com demonstrativo dos rendimentos e ganhos de capital percebidos mês a mês (fluxo de caixa).

Recurso voluntário provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MARIZILDA PINTO DE ALMEIDA CRO.

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

  
ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS  
Presidente

  
JANAINA MESQUITA LOURENÇO DE SOUZA  
Relatora

FORMALIZADO EM: 12 MAI 2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Giovanni Christian Nunes Campos, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti, Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Sérgio Galvão Ferreira Garcia (suplente convocado), Ana Paula Locoselli Erichsen (suplente convocada) e Gonçalo Bonet Allage.

## Relatório

A contribuinte em epígrafe foi autuada através de ação fiscal na qual apurou-se acréscimo patrimonial a descoberto e ganhos de capital na alienação de bens e direitos, nos anos calendários de 1996 e 1998, de acordo com descrição contida no Auto de Infração de fls.1/4.

Cabe ressaltar que durante a ação fiscal a contribuinte foi intimada a prestar esclarecimentos por várias vezes o que resultou na juntada dos documentos de fls. 10/428, que instruem o Auto de Infração.

Devidamente intimada da autuação fiscal a contribuinte apresentou impugnação às fls. 436/444, alegando que era sócia de empresa cujo objetivo comercial é a venda de veículos novos e usados e que comprava veículos em seu nome com recursos financeiros da pessoa jurídica; que a pessoa jurídica foi autuada pelos Agentes Fiscais de Rendas da Secretaria dos Negócios da Fazenda do Estado de São Paulo; que mantida a presente autuação fiscal a mesma será tributada por duas vezes; que o auto de infração foi lavrado fora da residência da autuada, contrariando o Decreto 70235/72; e, ainda, requer perícia contábil e a apresentação de prova testemunhal.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento de São Paulo apreciou a impugnação da contribuinte e julgou o lançamento procedente, conforme acórdão abaixo:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 1996, 1998

Ementa: PRELIMINAR. NULIDADE - AUTO DE INFRAÇÃO LAVRADO NA REPARTIÇÃO

Legal o auto de infração lavrado na DRF se a repartição dispunha dos elementos necessários e suficientes para a caracterização da infração.

SOLICITAÇÃO DE PERÍCIA.

Considera-se não formulado o pedido de perícia que deixe de atender aos requisitos previstos no Decreto 70.235/1972.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO



O acréscimo patrimonial, não justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis ou isentos e tributados exclusivamente na fonte, evidenciado por análise em que se cotejaram as aplicações realizadas com os recursos disponíveis no mesmo período, só é elidido mediante a apresentação de documentação hábil que não deixe margem a dúvida.


#### GANHO DE CAPITAL

Está sujeita ao pagamento do imposto de renda a pessoa física que auferir ganhos de capital na alienação de bens e direitos. Os ganhos referentes devem ser tributados em separado, não integrando a base de cálculo do imposto de renda na declaração de ajuste anual.

Lançamento Procedente”

A contribuinte foi intimada da decisão de primeira instância administrativa, de acordo com AR juntado às fls. 485, recebido em 17/01/06.

Portanto, inconformada com a decisão “*a quo*”, a contribuinte ingressou com Recurso Voluntário de fls. 489/497, aduzindo em sua defesa os seguintes argumentos:

1. que a contribuinte laborava com a compra e venda de veículos, que adquiriu em nome próprio e não os declarou;
2. que pela simples conferência das datas de compra e venda dos veículos, estes foram adquiridos e grupos e em momentos distintos, não possuindo a dentro de um mesmo período a totalidade de veículos autuados pelo agente fiscal, pois o comércio de veículos é dinâmico e rotativo, sendo possível reutilizar o capital de uma venda mais o lucro para compra e venda de outro veículo e assim sucessivamente;
3. que o valor base devido ao fisco e passível de autuação é o acréscimo patrimonial a descoberto no montante de R\$ 100.068,58, bem como o ganho de capital pelas compras e vendas dos veículos que se deu no montante de R\$ 64.489,63, valor referente ao fluxo de caixa da empresa, conforme demonstrativo (doc.1);
4. que deve ser deduzido os valores efetivamente declarados pela contribuinte pessoa física, conforme declaração de imposto de renda de 1998 possuía R\$ 57.105,15 devidamente declarado e recolhido o tributo correspondente ao fisco, valor que não foi considerado pelo agente fiscal e pelo julgador “*a quo*”;
5. que a autoridade administrativa autuou a recorrente sobre o montante integral circulado no período base de 11 meses, apurado entre janeiro de 1998 e novembro do mesmo ano, não autuando somente sobre os rendimentos descobertos e os lucros auferidos; 



6. Que a contribuinte possuía determinado capital e que através deste comprava e vendia veículos, devendo, portanto, ter sido autuada somente sobre os rendimentos que geraram tal capital, bem como sobre os acréscimos patrimoniais decorrentes deste, pela venda dos veículos, não devendo ser condenada a pagar por diversas vezes sobre o mesmo capital;
7. ao final conceitua renda/lucro, patrimônio/capital, requerendo que os valores dos tributos sejam fixados em conformidade com o memorial de cálculo elaborado por perito e anexado ao recurso, calculado em conformidade com a alíquota e multa aplicada à época do fato gerador, observando-se e abatendo-se os valores efetivamente declarados na DIRPF de 1998. Requer isenção dos encargos decorrentes da mora.

É a síntese do necessário.

## Voto

Conselheira Janaina Mesquita Lourenço de Souza, Relatora

A contribuinte Marizilda Pinto de Almeida Cró, ora recorrente, defende-se da autuação fiscal de acréscimo patrimonial a descoberto e ganho de capital não declarado, insurgindo-se contra decisão de primeira instância administrativa que manteve integralmente o lançamento de ofício.

A autuação consiste nos valores abaixo, conforme descrição constante no Auto de Infração de fls. 2 e 3:

### ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO

1996 – aquisição de 1 imóvel – R\$ 57.000,00

1998 – compra de veículos – valor total de R\$ 827.185,80

### GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS

1998 – lucro tributável nas vendas de veículos – R\$ 64.888,73

*A priori*, cabe aduzir que o presente Recurso Voluntário atende aos requisitos legais de admissibilidade constantes no Decreto 70235/72, motivo pelo qual dele conheço.

A recorrente aduz como principal argumento a seu favor que era sócia de empresa cujo objeto era a compra e venda de veículos, sendo que adquiria os bens em seu nome (pessoa física), juntando uma série de documentos, na grande maioria as Notas Fiscais de Entrada e de Saída dos veículos, para comprovar a presente alegação.

Ainda, alega a recorrente que o valor do capital inicial foi tributado por várias vezes, pois não se tributou somente o lucro auferido com a compra e venda de veículos (ganho de capital). Contudo, para justificar sua alegação, a recorrente trouxe demonstrativo/planilha

ful . 4

elaborada por perito, a fim de comprovar que a compra e venda dos veículos ocorreram em momentos distintos, não possuindo dentro de um mesmo período a totalidade de veículos autuados pelo agente fiscal e que reutilizava o capital de uma venda mais o lucro para compra e venda de outro veículo e assim sucessivamente.

Cabe lembrar que a decisão "a quo" indeferiu o pedido de perícia contábil pelo não atendimento aos requisitos do Art. 16, inciso IV do Decreto 70.235/72. Contudo, entendendo que as provas acostadas pela recorrente são válidas para reafirmar os seus argumentos, portanto, não podem ser consideradas imprestáveis na análise do presente Recurso.

De fato o que pode se depreender dos documentos trazidos pela recorrente é que o montante que girava na conta da pessoa física era originário de uma atividade mercantil.

Desse modo, entendo que ocorreu erro na identificação da pessoa a qual se deveria tributar, pois o conjunto probatório dos autos é suficiente para comprovar que a recorrente usava suas contas correntes, pessoa física, para exercer uma atividade comercial. Portanto, *smj*, o lançamento deveria ter sido feito na pessoa jurídica.

Ao caso concreto teve ser aplicado o dispositivo legal constante no artigo 150, II, do Decreto nº 3000, de 1999, *in verbis*:

*Art. 150. As empresas individuais, para os efeitos do imposto de renda, são equiparadas às pessoas jurídicas (Decreto-Lei no 1.706, de 23 de outubro de 1979, art. 2o).*

*§ 1o São empresas individuais:*

*I - as firmas individuais (Lei No 4.506, de 1964, art. 41, § 1o, alínea "a");*

*II - as pessoas físicas que, em nome individual, explorem, habitual e profissionalmente, qualquer atividade econômica de natureza civil ou comercial, com o fim especulativo de lucro, mediante venda a terceiros de bens ou serviços (Lei No 4.506, de 1964, art. 41, § 1o, alínea "b"); (grifo nosso)*

Nesse diapasão, este Primeiro Conselho de Contribuintes possui posição formada de acordo com o Acórdão abaixo citado:

*ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO - NULIDADE DO LANÇAMENTO - É nulo o lançamento feito na pessoa física do contribuinte quando esta, para fins tributários, deve ser equiparada à pessoa jurídica. Inteligência artigo 150, II, do Decreto nº 3000, de 1999 e do artigo 41, § 1º, b, da Lei nº 4.506, de 1964- Identificando que os valores creditados nas contas bancárias do contribuinte são decorrentes do exercício da atividade de troca de cheques pré-datados, mediante deságio, exercida de forma habitual, cabe à fiscalização, independentemente de alegação do fiscalizado, atribuir CNPJ ao sujeito passivo e arbitrar o valor do lucro omitido.- A afirmação da fiscalização, mencionada no relatório, de que deixava de tributar os valores creditados nas contas correntes como sendo oriundos da troca de cheques porque o marido e os cunhados da fiscalizada também realizavam, no mesmo endereço, idênticas operações, serve para reforçar a demonstração de que se tratava de um grupo de pessoas atuando em conjunto como se fossem sócios de uma empresa que se dedicava à atividade informal de factoring .MULTA ISOLADA - MATÉRIA NÃO ARTICULADA NO RECURSO - EXIGÊNCIA*

*Ar.  
fol. 5*

*MANTIDA. Salvo nos casos de nulidade que deva ser declarada de ofício, não cabe ao Conselho de Contribuintes manifestar-se sobre matéria que não foi objeto de recurso. No caso dos autos, a recorrente não atacou a cobrança da multa isolada, razão pela qual se mantém a exigência. Recurso parcialmente provido.*

*(Acórdão 102-49123 – Relator Moises Giacomelli Nunes da Silva)*

Contudo, com base no entendimento de que a tributação deveria ter sido feita na pessoa jurídica e não na pessoa física da recorrente, como ocorrerá no presente caso concreto, torna-se improcedente a autuação fiscal referente ao ganho de capital na alienação de bens e o acréscimo patrimonial a descoberto na compra de veículos no ano calendário de 1998.

#### ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - IMÓVEL

Quanto a aquisição de imóvel no valor R\$ 57.000,00 no ato da autuação fiscal não foi levado em consideração o rendimento declarado pela recorrente na Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física no ano calendário de 1996 (fls. 30).

Ainda, não foi realizado pela fiscalização o demonstrativo do acréscimo patrimonial a descoberto, apurado mensalmente, com demonstrativo dos rendimentos e ganhos de capital percebidos mês a mês (fluxo de caixa). Cabe aduzir que o lançamento foi baseado somente na apuração do mês de dezembro de 1996, contrariando o disposto no Art. 2º da Lei nº. 7.713, de 1988, *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.”*

Neste mesmo sentido, cabe destacar os seguintes Acórdãos:

*IRPF - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - GASTOS INCOMPATÍVEIS COM A RENDA DISPONÍVEL - BASE DE CÁLCULO - PERÍODO-BASE DE INCIDÊNCIA - APURAÇÃO MENSAL - FLUXO DE CAIXA - Exs.: 1992, 1994 e 1995. O Imposto de Renda das pessoas físicas, a partir de 01/01/89, será apurado, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, incluindo-se, quando comprovada pelo Fisco, a omissão de rendimentos apurada através de planilhamento financeiro ("fluxo de caixa"), onde serão considerados todos os ingressos e dispêndios realizados no mês pelo contribuinte. Desta forma, somente é correto apurar a omissão de rendimentos, através de "fluxo de caixa", quando esta apuração for mensal. Não se mantém o lançamento apurado incorretamente. Recurso parcialmente provido*

*(Acórdão 106-11427 - Ricardo Baptista Carneiro Leão)*

*IRPF - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - APURAÇÃO MENSAL - A partir do ano calendário de 1989, por força do disposto no artigo 2º da Lei nº. 7.713, de 1988, o demonstrativo de variação patrimonial deve ser levantado mensalmente para fins de apuração de omissão de rendimentos, aproveitando o saldo de disponibilidade de um mês no mês subsequente. VARIAÇÃO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - DOAÇÃO DE NUMERÁRIO DE PAI PARA FILHO*

*[Handwritten signature]*  
6

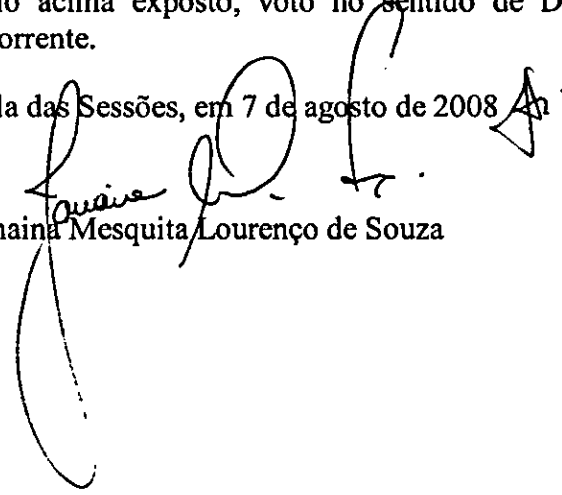
*COMPROVAÇÃO - Tratando-se de doação de pai para filho, onde impera a informalidade, e verificando-se que a operação foi consignada nas declarações de rendimentos do doador e do donatário e que o primeiro tinha suporte financeiro para tanto, o valor doado deve constar no "fluxo de caixa".* **OMISSÃO DE RENDIMENTOS - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - CRITÉRIO DE APURAÇÃO - RATEIO MENSAL - O arbitramento dos rendimentos mensais, com a utilização de sistemática de distribuição, por rateio, pela qual os valores constantes da declaração de ajuste anual do contribuinte são distribuídos equitativamente pelos doze meses do ano, constitui presunção dos recursos a serem considerados em cada mês no cálculo do acréscimo patrimonial, quando o contribuinte, regularmente intimado, não informa os valores mensais (RIR/99, art. 845, incs. I e II).** **VARIAÇÃO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - SALDO DE RECURSOS DE EXERCÍCIO ANTERIOR - Somente podem ser considerados como saldo de recursos de um ano-calendário para o subsequente os valores consignados na declaração de bens e/ou comprovados pelo contribuinte.** *Recurso parcialmente provido.*

*(Acórdão 104-21631 - Gustavo Lian Haddad)*

Desse modo, tal autuação também não deve persistir pela inobservância da lei que estabelece ser primordial o levantamento do fluxo de caixa, mês a mês, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, para se demonstrar o efetivo acréscimo patrimonial a descoberto, caso contrário o lançamento é considerado nulo.

Pelo acima exposto, voto no sentido de DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário da recorrente.

Sala das Sessões, em 7 de agosto de 2008.

  
Janaina Mesquita Lourenço de Souza