



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

Processo nº. : 16707.009718/99-76
Recurso nº. : 130.079
Matéria : IRPF – EXS.: 1995 a 1998
Recorrente : ÁUREO FERNANDES BORGES JÚNIOR
Recorrida : DRJ em RECIFE - PE
Sessão de : 06 DE NOVEMBRO DE 2002
Acórdão nº. : 102-45.821

IRPF - PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - LANÇAMENTO - NULIDADE NÃO OCORRIDA - Não se vislumbra ação ou omissão da autoridade tributária de que tenha resultado preterição ao direito de defesa do Recorrente.

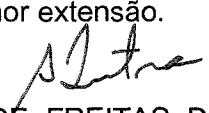
OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA CARACTERIZADA - São considerados como rendimentos tributáveis recebidos de pessoas jurídicas aqueles constantes de Declaração de Imposto de Renda na Fonte (DIRF) apresentada à Secretaria da Receita Federal pela fonte pagadora do contribuinte.

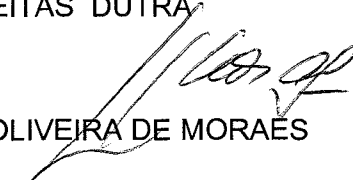
ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - RATEIO DE RENDIMENTOS ANUAIS - A utilização do critério de rateio para obter-se o montante mensal de valores consignados em seu total anual na declaração de ajuste ou outros documentos fiscais, no pressuposto de que se distribuíram igualmente ao longo do período, é condenada por este Conselho. Denota-se aí que o autuante se deixou influenciar por critérios subjetivos, suscetíveis de eivar o lançamento do vício de ter sido feito com base em presunção não autorizada.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ÁUREO FERNANDES BORGES JÚNIOR.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para afastar da tributação a variação patrimonial em relação ao exercício de 1995, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Naury Fragoso Tanaka que provinha em menor extensão.


ANTONIO DE FREITAS DUTRA
PRESIDENTE


LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES
RELATOR

FORMALIZADO EM: 06 DEZ 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros AMAURY MACIEL, VALMIR SANDRI, CÉSAR BENEDITO SANTA RITA PITANGA, MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO e MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO.



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

Processo nº. : 16707.009718/99-76

Acórdão nº. : 102-45.821

Recurso nº. : 130.079

Recorrente : ÁUREO FERNANDES BORGES JÚNIOR

RELATÓRIO

AUREO FERNANDES BORGES JÚNIOR, já qualificado nos autos, responde por débito de imposto de renda, exercícios de 1995 a 1998, por omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas, omissão de rendimentos tendo em vista variação patrimonial a descoberto e omissão de ganhos de capital, tudo conforme fatos, valores e fundamentos legais constantes da notificação de lançamento de fls.2. No segundo item foram consideradas aquisições de imóvel e veículos. Quadros demonstrativos de fluxo mensal de caixa a fls.13/21. Documentação colacionada no procedimento de fiscalização a fls.22/116.

Impugnação do sujeito passivo a fls.118, na qual alegou, em síntese: a) preliminarmente, o rateio dos rendimentos recebidos acarreta nulidade do lançamento por cerceamento de direito de defesa; b) as informações na declaração de rendimentos fazem prova a seu favor, cabendo à autoridade administrativa a prova da inveracidade; c) a fiscalização, sem autorização legal, passou o ônus da prova para o contribuinte; d) no mérito, não houve omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica pois, na DIRF, a fonte pagadora incluiu pagamentos de serviços médicos de todos os sócios da clínica; e) quanto ao acréscimo patrimonial a descoberto, o simples fato de não haver sido escriturada a distribuição de lucro não pode levar à desconsideração dos rendimentos isentos na apuração; f) o saldo positivo ao final do ano calendário deve ser transposto para janeiro do ano seguinte; g) quanto ao ganho de capital, o fiscal autuante partiu do valor do imóvel declarado na coluna do ano de 1996, quando ainda estava em construção; h) foram desconsideradas as razões do contribuinte sem prova concreta e sem avaliação do imóvel. Os argumentos do impugnante foram sustentados com transcrição de jurisprudência, doutrina e atos normativos.



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

Processo nº. : 16707.009718/99-76
Acórdão nº. : 102-45.821

A Delegacia de Julgamento de Recife, por sua 1ª Turma proferiu decisão (fls.147) pela procedência da ação fiscal. O Relator, em seu voto, louvou-se nos seguintes fundamentos: a) após discorrer sobre as nulidades no processo administrativo fiscal, concluiu que não houve cerceamento de direito de defesa do impugnante; b) quanto a omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, a DIRF aponta pagamentos a ele e não à clínica e, até prova em contrário, a cargo do impugnante, está correta; c) quanto ao acréscimo patrimonial a descoberto, após discorrer sobre a legislação de regência, concluiu não haver o cometimento de arbitrariedade no rateio uma vez impossível a determinação do exato valor dos rendimentos recebidos pelo contribuinte da clínica a cada mês; d) somente é possível a transposição dos saldos positivos de caixa e seu aproveitamento dentro do mesmo exercício, mas para o exercício seguinte, deve ser considerado como disponível apenas o valor declarado pelo contribuinte; e) somente poderia ser considerado na apuração o lucro efetivamente distribuído e, segundo informação da clínica, não há registro do mesmo no ano em referência; f) quanto ao ganho de capital, o valor de aquisição partiu dos pagamentos declarados pelo contribuinte à fiscalização, devidamente atualizados.

Garantida a instância pelo depósito a fls.180, vem o sujeito passivo com recurso a este Conselho (fls.169), no qual reproduz os argumentos expendidos na impugnação e acrescenta considerações quanto ao caráter confiscatório da multa de ofício.

É o Relatório.



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

Processo nº. : 16707.009718/99-76
Acórdão nº. : 102-45.821

V O T O

Conselheiro LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES, Relator

Conheço do recurso por preenchidas as condições de admissibilidade.

Preliminares de nulidade:

Das nulidades apontadas, a primeira delas – a utilização do critério de rateio em apuração de acréscimo patrimonial a descoberto – diz com o mérito desse item da autuação fiscal e será, a seu tempo, analisado. Passo a discorrer sobre a alegada nulidade por cerceamento de direito de defesa, embora, de certa forma vinculada à primeira.

Não tem razão neste ponto o Recorrente. O processo administrativo fiscal se desenvolve em duas fases: o procedimento de fiscalização, preponderantemente inquisitorial, e a fase inaugurada com a impugnação, preponderantemente contraditória.

Insisto em ressaltar que as qualificações acima são preponderantes e não exclusivas como era entendido pela doutrina tradicional. Hoje em dia tem-se por assentado que a autoridade tributária deve assegurar o contraditório em certas fases de fiscalização e que o julgador administrativo detém algum poder de dirigir a prova dos autos e a solução da controvérsia sem ficar necessariamente adstrito aos argumentos suscitados pelo sujeito passivo.

Colocadas essas premissas, não encontro no procedimento nenhum ato ou omissão do autuante que tenha preterido direito de defesa. Ao revés, a prorrogação para prestar informações (fls. 30) e as informações de fls.32 indicam um tratamento equânime ao Recorrente.



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

Processo nº. : 16707.009718/99-76
Acórdão nº. : 102-45.821

Este, aliás, ao não ser mais específico sobre a alegada nulidade, cai em contradição ao afirmar, no recurso, que cooperou como pôde no auxílio ao processo estabelecido pela Receita Federal, de modo a apresentar os documentos solicitados durante toda a fase apuratória (fls.171).

Omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica:

Os argumentos do Recorrente cedem aqui aos sólidos fundamentos da decisão recorrida, que endosso.

Com efeito, se as informações da fonte pagadora englobam pagamentos feitos a outras pessoas além do Recorrente, porque não foi feita prova nesse sentido? Onde os repasses que deveriam ter sido obrigatoriamente feitos aos outros sócios? Onde as declarações de rendimentos dos supostos beneficiários? Ou onde as declarações retificadoras da DIRF pela fonte pagadora, que ao Recorrente e a seus sócios na clínica OTOCAP caberia diligenciar?

Sem a juntada de tais provas, só podemos concluir pela inconsistência dos argumentos do Recorrente.

Acréscimo patrimonial a descoberto:

A partir da promulgação da Lei nº 7.713, de 1988, o imposto de renda passou a observar o chamado sistema de bases correntes, com lançamento e arrecadação a cada mês do próprio ano da ocorrência de seus fatos geradores, sem prejuízo do ajuste em bases anuais a ser procedido no exercício seguinte.

A declaração anual, hoje denominada declaração de ajuste, passou a ser mero complemento do pagamento do imposto à medida 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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 16707.009718/99-76

Acórdão nº. : 102-45.821

referentes ao ano calendário e nunca uma tradução fiel de origens e dispêndios a cada mês do ano 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.

Quando o resumo da vida econômica do contribuinte, constante da declaração de ajuste, apresente indícios de omissão de rendimentos, notadamente por apontar incremento de patrimônio incompatível com a renda declarada, tem a autoridade tributária o poder/dever de recompor, em bases mensais, as origens e dispêndios do contribuinte para averiguar a existência de variação patrimonial a descoberto e tributá-la, como o autoriza o art.3º, § 1º, da Lei nº 7.713/88.

O agente fiscal adota tais indícios como ponto de partida de uma investigação mais aprofundada e passa a reformular, em bases mensais, os dados concretos fornecidos pelo próprio contribuinte ou colhidos em documentação idônea.

Trata-se de meio rigorosamente técnico de apuração indireta de omissão de receita, quando não for possível, por inércia do contribuinte, detectá-la de forma direta. Parte da premissa evidente de que o incremento patrimonial do contribuinte não pode nascer do nada, devendo ser suportado por ganhos do capital ou do trabalho em montante compatível.

No entanto, para que o rigor técnico da apuração seja assegurado, faz-se mister a existência de prova segura, tanto para sustentar a existência de omissão de rendimentos, a cargo do autuante, como para justificar o acréscimo patrimonial, a cargo do contribuinte. Nesse sentido, o art. 897 do RIR/99, *verbis*:

“Art. 807. O acréscimo do patrimônio da pessoa física está sujeito à tributação quando **a autoridade lançadora comprovar**, à vista das declarações de rendimentos e de bens, não corresponder esse aumento aos rendimentos declarados, salvo se **o contribuinte**



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

Processo nº. : 16707.009718/99-76

Acórdão nº. : 102-45.821

provar que aquele acréscimo teve origem em rendimentos não tributáveis, sujeitos à tributação definitiva ou já tributados exclusivamente na fonte." (grifei)

É certo que a utilização do critério de rateio para obter-se o montante mensal de valores consignados em seu total anual na declaração de ajuste ou outros documentos fiscais, no pressuposto de que se distribuíram igualmente ao longo do período, é condenada por este Conselho. Denota-se aí que o autuante se deixou influenciar por critérios subjetivos, suscetíveis de eivar o lançamento do vício de ter sido feito com base em presunção não autorizada.

Nesse sentido, a jurisprudência deste Conselho:

"OMISSÃO DE RENDIMENTOS - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - APURAÇÃO MENSAL - CRITÉRIOS DE APURAÇÃO - A variação patrimonial apurada mensalmente com a utilização de critério de rateio dos rendimentos, pelo qual os valores informados na declaração de ajuste anual são distribuídos equitativamente pelos doze meses do ano-calendário, constitui-se presunção de recursos a serem considerados em cada mês. A exigência do crédito tributário constituído com base nesta forma de apuração não encontra respaldo legal não havendo, portanto, como prosperar. Equivocou-se a Autoridade Lançadora ao utilizar-se de critério de apuração dos rendimentos omitidos mensalmente não previsto em lei." (Acórdão nº 102-45354, de 22.01.2002, Relator: Cons. Amaury Maciel).

"OMISSÃO POR ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - CRITÉRIO DE APURAÇÃO - A determinação dos rendimentos mensais, com a utilização de sistemática de distribuição, por rateio, pela qual os valores constantes da declaração de rendimentos do contribuinte, são distribuídos equitativamente pelos 12 (doze) meses do ano, constitui presunção dos recursos a serem considerados em cada mês, no cálculo do acréscimo patrimonial. Nesta hipótese, não pode prosperar o crédito constituído, uma vez que na apuração dos rendimentos omitidos, utilizou o fisco de critério equivocado e não previsto em lei." (Acórdão nº 104-16236, de 17. 04.98, Relator: Cons. Elizabeto Carreiro Varão).



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

Processo nº. : 16707.009718/99-76
Acórdão nº. : 102-45.821

No entanto, a falha apontada é restrita a apuração referente ao exercício de 1995, ano calendário de 1994, e não tem o condão de infirmar a totalidade do lançamento com base em acréscimo patrimonial a descoberto.

Não havendo mais de cogitar do lançamento a esse título no ano calendário de 1994, fica prejudicada a pretensão do Recorrente em aproveitar o saldo positivo apurado em dezembro daquele ano em janeiro de 1995.

Multa de ofício

Não obstante o elevado percentual das multas de ofício contempladas na Lei nº 9.430/96, em montante muito superior às admitidas nas relações jurídicas privadas, ter merecido críticas de *lege ferenda* da doutrina, é certo que sua legitimidade não é posta em questão pela jurisprudência dos tribunais federais.

Não cabe aqui invocar afronta ao art. 150, inciso IV, da Constituição. A vedação constitucional dirige-se a utilização de tributo com efeito de confisco e, no conceito de tributo, presente no art. 3º do CTN, não se subsume o conceito de multa, daquele expressamente excluído, na ressalva de não constituir sanção de ato ilícito.

Tais as razões, voto por dar provimento parcial ao recurso para excluir o lançamento com base em acréscimo patrimonial a descoberto do exercício de 1995, ano calendário de 1994.

Sala das Sessões - DF, em 06 de novembro de 2002.


LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES