



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

Processo n° 10950.003150/2006-93
Recurso n° 159.163 Voluntário
Matéria IRPF
Acórdão n° 104-23.564
Sessão de 09 de outubro de 2008
Recorrente CLAUDINEI ALBERTO GASPARELLI
Recorrida 2ª. TURMA/DRJ-CURITIBA/PR

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2002

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL - GASTOS E/OU APLICAÇÕES INCOMPATÍVEIS COM A RENDA DECLARADA - LEVANTAMENTO PATRIMONIAL - FLUXO FINANCEIRO - BASE DE CÁLCULO - APURAÇÃO MENSAL - O fluxo financeiro de origens e aplicações de recursos será apurado mensalmente, considerando-se todos os ingressos e dispêndios realizados, no mês, pelo contribuinte.

MULTA QUALIFICADA - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo (Súmula 1º CC nº 14)

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CLAUDINEI ALBERTO GASPARELLI.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuinte, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


MARIA HELENA COTTA CARDOZO

Presidente


ANTONIO LOPD MARTINEZ

Relator

FORMALIZADO EM: 12 MAI 2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Nelson Mallmann, Heloísa Guarita Souza, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Rayana Alves de Oliveira França, Pedro Anan Júnior e Renato Coelho Borelli (Suplente convocado). Ausente justificadamente o Conselheiro Gustavo Lian Haddad.



Relatório

Em desfavor do contribuinte, CLAUDINEI ALBERTO GASPARELLI, foi lavrado o auto de infração de fls. 169/172, que lhe exige do sujeito passivo, R\$ 50.580,34 de imposto de renda pessoa física, acrescido de multa qualificada de 150% e juros moratórios, em decorrência de ter sido apurado acréscimo patrimonial a descoberto nos meses de maio e junho do ano-calendário de 2001.

Cientificado em 11/12/2006, foi protocolada a impugnação fls. 179/186, em 03/01/2007 de onde se alega:

i) não ser devido o imposto apurado nos autos;

II) que não concorda com a tributação mensal pretendida, posto que os artigos da Lei nº 7.713, mencionada na autuação, prescreve que o acréscimo patrimonial esteja sujeito à apuração mensal;

III) que segundo o que consta do artigo 149 do CTN, o acréscimo patrimonial é anual, após o confronto da declaração de rendimentos com a de bens e;

IV) que o previsto no inciso II do artigo 43 do CTN, enquanto fato gerador do imposto, ocorre sempre num período compreendido entre dois momentos distintos, em geral, de 12 meses e, para sustentar sua tese, lança mão da doutrina existente.

V) Repisa que o acréscimo patrimonial, conforme descrito no artigo 43 do CTN não se identifica com o que a fiscalização está tributando, em face de alcançar apenas em dois meses do ano.

VI) Sustenta que os auditores fiscais engendraram inequívoca presunção. Socorre-se de manifestações jurisprudenciais para reafirmar que o fato gerador do imposto de renda só se concretiza ao final do período, ou seja, 31 de dezembro.

VII) Afirma que inexistente em nosso ordenamento jurídico, qualquer dispositivo que autorize a apuração mensal do acréscimo patrimonial, na forma como foi elaborado. O fato de ser pago o imposto mensalmente, com base em rendimentos e ganho de capital não significa que a obrigação tributária surja a cada mês. O pagamento mensal é mera antecipação do que é devido anualmente. Tanto que a declaração de rendimentos está sujeita a ajuste anual de que cuida o art. 11 da Lei nº 8.134/90.

VIII) Propala que a Lei nº 7.713/88 não instituiu o imposto de renda incidente sobre o acréscimo patrimonial a descoberto, na forma como apurada pelo fisco. Entende que pagar o imposto incidente sobre rendimentos e ganhos de capital, mensalmente, é uma coisa. Outra, bem diferente é verificar, mensalmente, a existência de acréscimo patrimonial não justificado por rendimentos tributáveis, isentos ou tributáveis exclusivamente na fonte.

LX) Afirma que acréscimo patrimonial é aquele apurado em confronto com a declaração de bens que acompanha a de rendimentos, consoante o que dispõe o artigo 1º e 25 § 5º da Lei nº 9.250, de 1995, desde que não justificado por rendimentos declarados, tributáveis, não tributáveis, ou tributados exclusivamente na fonte. E diz: nesse caso, o acréscimo patrimonial apontado é tributável, não com tal, mas como omissão de rendimentos na declaração de rendimento anual.

X) Aduz ser evidente que a Lei nº 7.713 não pode presumir que, eventuais acréscimos patrimoniais sejam rendimentos omitidos. Alega que: na espécie dos autos, esse acréscimo, dito a descoberto, foi apurado em dois meses, sem atentar para o fato de que ao final do ano base não ocorreria nenhum acréscimo patrimonial.

XI) Recorda as disposições contidas nos artigos 51 e 52 da Lei nº 4.069, de 1962, que instituiu a declaração de bens para clamar pela apuração anual do acréscimo patrimonial.

XII) Entende que o lançamento não pode prosperar já que está viciado, sendo, portanto, é ilegal e pretende mostrar que o acréscimo patrimonial a descoberto que a fiscalização encontrou, não ocorreu efetivamente, ou seja, não existe.

XIII) pretende que a aquisição de bens e direitos, no mês de maio de 2001, no montante de R\$ 120.000,00, tenha como origem dos recursos, remessas do exterior, no total de US\$ 30.000,00.

XIV) Afirma que a aquisição do imóvel descrito no item 4.2 do Termo de Verificação Fiscal foi feita por seu pai, Antônio Gasparelli, na qualidade de comprador e não de seu procurador.

XV) Não concorda com o fato de a fiscalização ter considerado como dispêndio ou aplicação, o valor de US\$ 30.000,00 que sua esposa "recebeu", proveniente de uma remessa de Nova Iorque. Pretende que esse numerário seja tratado como recursos financeiros, uma vez que a origem não foi questionada.

XVI) Conclui afirmando que o lançamento é ilegal e que inexistente crédito tributário a ser pago. Junta ao processo o documento de fls. 187/188.

Em 12 de abril de 2007, os membros da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Curitiba proferiram Acórdão que, por unanimidade de votos, rejeitou as preliminares, e considerou procedente o lançamento, nos termos da Ementa a seguir transcrita.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Data do fato gerador: 31/05/2001, 30/06/2001

ARGÜIÇÃO DE ILEGALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIÇÃO.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a

apreciação de argüições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos legais regularmente editados.

ACRESCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. Na determinação do acréscimo não justificado, devem ser levantadas as mutações patrimoniais, mensalmente, confrontando-as com os rendimentos do respectivo mês, com transporte para o período seguinte dos saldos positivos apurados em um período mensal, dentro do mesmo ano-calendário, independentemente de comprovação por parte do contribuinte, evidenciando, dessa forma, a omissão de rendimentos a ser tributada em cada mês, conforme dispõe o art. 2º da Lei nº 7.713/88.

ESCRITURA PÚBLICA DE COMPRA E VENDA. VALIDADE. COMPROVAÇÃO.

Nas operações relativas à alienação imobiliária, a escritura, lavrada em cartório, é o instrumento constitutivo e translativo de propriedade; os argumentos e documentos cuja implementação não se comprova, são insuficientes para induzir à aceitação da operação com efeitos jurídicos diferentes daqueles atribuídos à escritura pública.

RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÃO - PERDA DA ESPONTANEIDADE- INEXISTÊNCIA DE EFEITOS TRIBUTÁRIOS

A apresentação de retificação da declaração de ajuste anual, não pode ser aceita após a perda da espontaneidade, devido ao início do procedimento fiscal, não gerando efeitos tributários que afetem o lançamento de ofício.

Lançamento Procedente

Cientificado em 04/05/2007, o contribuinte, se mostrando irresignado, apresentou, em 28/05/2007, o Recurso Voluntário, de fls. 209/214, reiterando as razões da sua impugnação, às quais já foram devidamente explicitadas, que podem ser sintetizadas da seguinte forma:

- O recorrente afirma que sustentou que não é possível o acréscimo patrimonial a descoberto que se verifica no mês a mês.

- Indica que a autoridade julgadora não contemplou esses aspectos em sua decisão, diante do qual solicita a reforma da decisão recorrida.

- Indica ser absurda a idéia de que a renda ocorra quando há acréscimo patrimonial não justificado.

- Reitera que o imóvel foi adquirido por seu pai;

É o Relatório.

Voto

Conselheiro ANTONIO LOPO MARTINEZ, Relator

O recurso está dotado dos pressupostos legais de admissibilidade devendo, portanto, ser conhecido.

Da forma como foi apurado o acréscimo patrimonial

O ponto atacado pelo contribuinte refere-se à alegada irregularidade, na forma como o acréscimo patrimonial foi apurado. Inicialmente, analisa-se a possibilidade legal de apurar e tributar mensalmente a omissão de rendimentos representada por acréscimo patrimonial a descoberto, mediante fluxo mensal de caixa.

Esse ponto foi exaustivamente discutido pela autoridade recorrida:

Com a edição da Lei n.º 7.713, de 1988, o imposto de renda pessoa física passou a ser exigido mensalmente, à medida que os rendimentos forem sendo auferidos. Dessa forma, o período de apuração passou a ser mensal, sendo este o entendimento desta DRJ, bem assim de todo o Conselho de Contribuintes, que o interregno a ser considerado para efeito de somatória da renda e tributação da pessoa física passou a ser mês a mês conforme estabelecido pelo art. 2º da citada lei:

“Art. 1º Os rendimentos e ganhos de capital percebidos a partir de 01 de janeiro de 1989, por pessoas físicas residentes ou domiciliadas no Brasil, serão tributados pelo imposto de renda na forma da legislação vigente com as modificações introduzidas por esta lei.

Art. 2º O imposto de renda de pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.

Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos artigos 9º e 14 desta Lei.

§ 1º Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

(...)

§ 4º A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.”

X

O referido dispositivo foi modificado pela Lei nº 8.134, de 1990, in verbis:

“Art. 1º A partir do exercício de 1991, os rendimentos e ganhos de capital percebidos pelas pessoas físicas residentes e domiciliadas no Brasil serão tributados pelo imposto de renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta lei.

Art. 2º O imposto de renda das pessoas físicas será devido à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, sem prejuízo do ajuste estabelecido no artigo 11.

(...)

Art. 4º Em relação aos rendimentos percebidos a partir de 1º de janeiro de 1991, o imposto de que trata o artigo 8º da Lei nº 7.713, de 1.988:

I - será calculado sobre os rendimentos efetivamente recebidos no mês.”

Com a Lei nº 8.134, de 1990, o imposto continuou devido mensalmente, porém a título de antecipação, pois, ao estabelecer deduções que somente poderiam ser utilizadas na declaração anual, criou-se uma exigência provisória do tributo, ou seja, o valor pago pode não ser definitivo. Este somente será conhecido por ocasião da entrega da declaração de ajuste anual com a aplicação da tabela progressiva anual.

Ou seja, impõe-se a realização de dois cálculos, um utilizando a tabela progressiva mensal e outro com a utilização da tabela progressiva anual, podendo resultar “imposto a restituir”, se os recolhimentos feitos durante o ano superaram o devido na declaração, ou “a pagar”, se a soma do imposto mês a mês for menor que o devido na declaração, exigindo-se, nesse caso, a diferença anual com vencimento na data prevista para pagamento da primeira quota.

Como se pode verificar, a principal diferença entre os arts. 2º das duas leis citadas (Leis nº 7.713, de 1988, e nº 8.134, de 1990), foi a supressão, pela Lei nº 8.134, de 1990, da palavra “mensalmente” e o acréscimo das palavras “sem prejuízo do ajuste estabelecido no art. 11”. Na Lei nº 8.134, de 1990, encontramos a previsão para o ajuste na declaração anual, mas, por outro lado, o art. 2º mantém, com todas as letras, o princípio de tributação à medida que o rendimento for percebido.

Da análise da Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, caput e § 1º, temos que o imposto de renda das pessoas físicas incide sobre o rendimento bruto, compreendendo esse termo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro e, ainda, os proventos de

qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

A edição da Lei nº 9.250, de 1995, não inovou a legislação existente quanto ao período de apuração do imposto de renda de pessoas físicas conforme disposto nos arts. 3º e 4º do mesmo diploma legal que são específico sobre a incidência mensal do imposto:

“Art. 3º O imposto de renda incidente sobre os rendimentos de que tratam os arts. 7º, 8º e 12 da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, será calculado de acordo com a seguinte tabela progressiva em Reais:

(...)

Parágrafo único. O imposto de que trata este artigo será calculado sobre os rendimentos efetivamente recebidos em cada mês

(...)

Art. 4º Na determinação da base de cálculo sujeita à incidência mensal do imposto de renda poderão ser deduzidas:

I - a soma dos valores referidos no art. 6º da Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990;” (Grifou-se)

Conclui-se que está correta a técnica de levantamento patrimonial mensal, pois esse é o período de apuração do imposto estabelecido pela Lei nº 7.713, de 1988, art. 2º, estando o procedimento fiscal em consonância com a legislação de regência.

Uma vez que não se identifica a necessidade de realização de qualquer reparo, é de se manter essa parte do lançamento. Urge registrar que o fluxo financeiro de origens e aplicações de recursos deve ser apurado, mensalmente, considerando-se todos os ingressos e dispêndios realizados no mês, pelo contribuinte. A lei autoriza a presunção de omissão de rendimentos, desde que a autoridade lançadora comprove gastos e/ou aplicações incompatíveis com a renda declarada disponível (tributada, não tributada ou tributada exclusivamente na fonte).

Do real adquirente do imóvel rural

Este ponto provocado pelo recorrente foi devidamente tratado na decisão da autoridade recorrida, lembrando-se que o recorrente não logrou comprovar a origem dos recursos utilizados na aquisição.

Foram enviados os documentos de fls. 87/90, do Tabelionato de registro Civil do Município de Doutor Camargo, onde está assentado que o real adquirente dos lotes rurais ali discriminados é Claudinei Alberto Gasparelli e o cônjuge Luci Ângela Dante Gasparelli, representados por seu procurador Antônio Gasparelli.

Ora, nas operações relativas à compra e alienação imobiliária, a escritura, lavrada em cartório, é o instrumento constitutivo e translativo de propriedade. O documento público, assim, faz prova não só da formação do ato, mas, também, dos fatos que o tabelião declarar que ocorreram em sua presença.

Somente não deve prevalecer para os efeitos fiscais a data, forma e valor das operações constantes de Escritura Pública de Compra e Venda, quando restar provado, de forma inequívoca que o teor contratual dessa não foi cumprido.

TODOS OS FATOS REGISTRADOS EM ESCRITURA PÚBLICA, ATÉ PROVA EM CONTRÁRIO SÃO TIDOS COMO VERDADEIROS. OS DADOS NELA TRANSCRITOS SOBREPÕEM-SE A QUALQUER OUTRO, SALVO SE RESTAR COMPROVADO, DE MANEIRA INEQUÍVOCA QUE OS ELEMENTOS CONSTANTES DA ESCRITURA DEFINITIVA NÃO CORRESPONDEM À EFETIVA OPERAÇÃO, CIRCUNSTÂNCIA EM QUE A FÉ PÚBLICA DO CITADO ATO CEDE À PROVA QUE SE CONTRAPONHA A DADOS NELA CONSTANTE.

Assim, correto foi o procedimento do fisco ao considerar a operação como o constante do instrumento público, ao impor ao sujeito passivo a aquisição dos imóveis rurais.

Cabe recordar que as presunções legais relativas obrigam a autoridade fiscal a comprovar, tão-somente, a ocorrência das hipóteses sobre as quais se sustentam as referidas presunções, atribuindo ao contribuinte o ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei.

Da Multa Qualificada

No que toca a qualificação da multa, embora entenda que operações realizadas por intermédio de doleiros, sejam mecanismos usualmente utilizados para evitar a tributação. Deve-se reconhecer que no caso concreto, o que se verificou foi uma simples omissão de rendimentos presumida a partir de depósitos bancários no exterior.

Desse modo esses fatos, por si só, não são suficientes a caracterizar evidente intuito de fraude, a que se refere o artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96. Para tanto, seria necessária a comprovação, por parte da autoridade lançadora, de procedimentos adotados pelo Contribuinte com inquestionável intuito fraudulento, o que, porém, não se vislumbrou.

Em situações como a presente, aplicável a Súmula nº 14, deste Primeiro Conselho de Contribuintes:

“A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.”

Por isso, dou provimento nesse item, a fim de desqualificar a multa de 150%, reduzindo-a para a multa de ofício de 75%.

Ante ao exposto, voto por DAR provimento PARCIAL ao recurso para desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%.

Sala das Sessões - DF, em 09 de outubro de 2008


ANTONIO LOPO MARTINEZ