



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

Processo n.º : 10120.001058/98-08
Recurso n.º : 135.568
Matéria : IRPF – EX: 1993 e 1994
Recorrente : NELVO FRIES
Recorrida : 3.ª TURMA/DRJ-BRASÍLIA/DF
Sessão de : 12 de setembro de 2005.
Acórdão: : 102-47.043

IRPF – OMISSÃO DE RECEITAS - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO – DECADÊNCIA – Rendimento sujeito ao ajuste na DIRPF, caso do acréscimo patrimonial a descoberto, o fato gerador considera-se ocorrido em 31 de dezembro do ano-calendário da infração, iniciando-se o prazo decadencial no primeiro dia do ano seguinte ao do fato gerador.

NORMAS PROCESSUAIS – INTERPRETAÇÃO DA LEI TRIBUTÁRIA - “A lei tributária que define infrações ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto: à capitulação legal do fato; à sua natureza ou circunstâncias materiais, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos.” (art. 112 – CTN).

NORMAS PROCESSUAIS – PRECLUSÃO – Constitui ofensa à norma do artigo 16, III, do Decreto n.º 70.235, de 1972, a inclusão na peça recursal de matéria não componente da impugnação.

Preliminar acolhida.
Recurso não conhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por NELVO FRIES.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos ACOLHER a preliminar de decadência suscitada pelo Conselheiro Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira em relação ao ano-calendário de 1992. Vencidos os Conselheiros Nauray Fragozo Tanaka (Relator) e José Oleskovicz que não acolhem a decadência. Designado o Conselheiro Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira para redigir o voto vencedor. No mérito, em relação ao ano-calendário de 1993, por unanimidade de votos, NÃO CONHECER do recurso por tratar-se de matéria não impugnada.



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

Processo nº : 10120.001058/98-08
Acórdão nº : 102-47.043

LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE

LEONARDO HENRIQUE M. DE OLIVEIRA
REDATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 09 JUN 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO, JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS, SILVANA MANCINI KARAM e ROMEU BUENO DE CAMARGO.



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

Processo nº : 10120.001058/98-08
Acórdão nº : 102-47.043

Recurso nº : 135.568
Recorrente : NELVO FRIES

RELATÓRIO

A lide teve início com a impugnação à exigência de crédito tributário em valor de R\$ 426.719,46, mediante Auto de Infração de 8 de maio de 1998, fl. 2.825, v-10.

Este último ato decorreu de verificação fiscal efetivada junto às Declarações de Ajuste Anual – DAA da pessoa física, exercícios de 1993 e 1994, da qual resultou apuração de infrações à legislação do imposto de renda, caracterizadas por omissões de rendimentos levantadas por acréscimos patrimoniais a descoberto nos meses de janeiro e fevereiro do ano-calendário de 1992, e janeiro e dezembro de 1993.

Também constituiu o referido crédito, o tributo relativo à infração titulada como “omissão de rendimentos da atividade rural” em montante de CR\$ 31.629.204,85, caracterizada pela apuração incorreta do correspondente resultado – receitas declaradas a maior, omissão de receitas, despesas em menor valor, bem assim, apropriação de prejuízos do ano anterior em valor incorreto.

Conveniente algum esclarecimento para tornar possível a formação dos fatos jurídicos tributários nesses períodos.

Verifica-se que o sujeito passivo, em virtude de seu contador não se encontrar com a saúde perfeita, deixou de atender integralmente as solicitações de esclarecimentos, incluindo-se nessa atitude a falta de comprovantes correspondentes às receitas e despesas de custeio da atividade rural, e demais de suas Declarações de Ajuste Anual-DAA, conforme se extrai das intimações nº 260/97, de 16 de junho de 1997, fl. 1, v-1, do pedido de prorrogação para o



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

Processo nº : 10120.001058/98-08
Acórdão nº : 102-47.043

atendimento, fl. 26,v-1, da reintimação nº 396/97, fl. 27, do comunicado do sujeito passivo, no qual informado sobre os problemas de saúde que acometeram o contador, fl. 29, da reintimação nº 527/97, de 20 de outubro de 1997, fl. 30, ou seja, em 4 (quatro) meses não houve atendimento ao pedido efetuado pela Autoridade Fiscal.

Provavelmente esse foi um dos motivos para a busca de dados junto a fornecedores e clientes, conforme é possível verificar-se pelas intimações nº 608/97, dirigida à CEVAL Agro Industrial SA, fl. 32, nº 609/97, à Granol Ind. Com. E Export S/A, fl. 205, v-1, nº 610/97 e 614/97, à COCAMAR, fls. 460, v-2, e 636, v-3; nº 611/97 e 130/98, à MATOSUL Ind. Óleos Vegetais Ltda, fls. 465, v-2, e 637, v-3; nº 612/97, à COINBRA – Com. Ind. Brasileiras Coimbra SA, fl. 467, v-2; nº 634/97 e 131/98, à Figobras – Cia Brás. Frigoríficos, fl. 634, v-3, e 639,v-3; entre outras.

Somente em 24 de novembro de 1997, o sujeito passivo apresentou parte da documentação solicitada no início da fiscalização, conforme comunicado à fl. 648, v-3. Esses documentos compõem os volumes 3, (parte dele), 4, 5, 6, 7, 8, e 9, deste processo.

Da análise desses dados, a Autoridade Fiscal refez a apuração dos resultados da atividade rural nos anos-calendário de 1992 e 1993, obtendo prejuízo no primeiro, equivalente a 140.226,37 Unidades Fiscais de Referência – UFIR, e no outro, resultado positivo (pelo cálculo arbitrado, porque mais favorável ao sujeito passivo) de 356.934,07 UFIR, fls. 2.758 e 2.759, v-10.

Observe-se que nesses exercícios os anexos dessa atividade nas DAA apresentaram prejuízo de 457.309,03 UFIR, fl. 10, v-1, e resultado positivo de 126.685,80 UFIR, fl. 19, v-1, respectivamente.

Para melhor entender a forma incorreta de declarar, basta ter conhecimento dos valores informados pelo sujeito passivo quanto a essa atividade e confrontá-los com aqueles apurados pela Autoridade Fiscal, conforme Quadro I:



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

Processo nº : 10120.001058/98-08

Acórdão nº : 102-47.043

Quadro I – Comparativo Valores Declarados e Valores Comprovados da Atividade Rural. (Obs. Valores em quantitativo de UFIR)

Ex.	Receita Decl.	Rec. Fisco	DC Decl.	DC Fisco
1993	1.216.160,83	912.089,48	1.340.245,85	719.091,84
1994	2.628.907,09	1.784.670,35	2.044.912,26	1.072.615,15

Obs. Significado dos títulos: Rec. Fisco: Receita apurada pelo Fisco, Receita Decl.: Receita Declarada pela pessoa física, DC Decl.: Despesas de Custeio declaradas pela pessoa física, DC Fisco: Despesas de Custeio apuradas pela Autoridade Fiscal.

Efetivado o levantamento da evolução patrimonial do sujeito passivo foram constatados sinais exteriores de riqueza caracterizados pelo crescimento do patrimônio sem o lastro em renda declarada, nos meses indicados no início.

Intimado para justificar essas prováveis infrações, em 10 de fevereiro de 1998, conforme Intimação nº 139/98, fl. 2.757, v-10, e reintimado em 2 de abril de 1998, mediante Intimação nº 220/98, fl. 2.829, v-10, o sujeito passivo nada informou à Autoridade Fiscal.

Esses os fatos.

Julgada a lide em primeira instância, o feito foi considerado, por unanimidade de votos, parcialmente procedente, pelo respeitável colegiado da 3ª Turma da DRJ em Brasília, conforme Acórdão DRJ/BSA nº 3.707, de 21 de novembro de 2002, fls. 2.925 a 2.934, v-10.

Nesse ato, foi mantida a exigência quanto aos rendimentos decorrentes das infrações cometidas na apuração do resultado da atividade rural no exercício de 1994, porque não contestada na Impugnação.



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

Processo nº : 10120.001058/98-08

Acórdão nº : 102-47.043

Das omissões de rendimentos identificadas pela evolução patrimonial a descoberto foram excluídos os sinais exteriores de riqueza relativos aos meses de Janeiro e dezembro de 1993, de acordo com os ajustes considerados pelo respeitável colegiado, fls. 2.932 e 2.933, v-10.

Não conformado com a manutenção parcial da exigência, os patronos Altino Ferreira Bueno, OAB GO 10.614, e Marcos Caetano da Silva, OAB GO 11.767, interpuseram recurso ao E. Primeiro Conselho de Contribuintes protestando contra a falta de consideração de saldo de conta de poupança em nome de Rosana Fries, em valor de Cr\$ 20.350.000,00, no mês de janeiro de 1992, porque não localizada na declaração de bens.

Observado pela defesa que esse valor encontra-se incluído no saldo de 33.909,94 UFIR, que corresponde a CR\$ 20.246.271,47 / CR\$ 597,06 (este é o valor da UFIR de janeiro de 1992), e teria sido transferido dessa conta para a conta-corrente do sujeito passivo. Justificadas as aplicações havidas durante o transcorrer do mês de janeiro com a intenção de proteger o poder aquisitivo da moeda em razão da alta inflação que caracterizava a economia no período. E identificados resgates que teriam sido destinados à cobertura de despesas de custeio.

Ainda, protesto pelo acolhimento dos recursos havidos em fevereiro de 1992, decorrentes de adiantamento efetuado pela empresa Matosul, antes citada, em valor de Cr\$ 374.912.459,47, coberto pelo contrato nº 0093/92, relativo à venda futura de soja, não presente no processo.

Argumentou a defesa que houve engano na dita decisão porque considerou o digno Relator que esse valor havia sido recebido em 30 de julho de 1992, e que esse posicionamento decorreu de dúvida motivada por rasura na data do documento considerado. No entanto, a declaração fornecida pela adquirente e a relação de notas fiscais que junta ao recurso, docs. 7/9, permitem identificar o momento de ocorrência dos fatos como fevereiro do ano de 1992.



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

Processo nº : 10120.001058/98-08
Acórdão nº : 102-47.043

Assim, considerado que o sujeito passivo encontrava-se regular perante o Fisco nos referidos meses.

Protestaram, ainda, os recorrentes contra a apuração de acréscimos patrimoniais como forma de identificar rendimentos omitidos quando o sujeito passivo exercia apenas a atividade rural, e esta tem apuração anual. Fundamento legal nos artigos 7º e 8º da lei nº 8.023, de 1990, e 8º, da lei nº 8.134, de 1990, e item 25 da IN SRF nº 138, de 1990.

Reforço à posição com os julgados da Câmara Superior de Recursos Fiscais que apresentam ementa na mesma linha desse entendimento.

Quanto aos rendimentos omitidos, advindos da atividade rural, protestaram os recorrentes pela presença de erro na elaboração do feito porque o sujeito passivo teria declarado receita da atividade rural em valor superior ao apurado pela Autoridade Fiscal.

Argumento no sentido de que a falta de abordagem na peça impugnatória a respeito dessa matéria não constitui concordância com a autuação, e que deve ser reconhecido o "erro de fato" e corrigido pelo v. colegiado desta E. Câmara, com suporte no artigo 149, do CTN.

Finalizada a peça recursal com pedido pela nulidade do feito por ter utilizado a Autoridade Fiscal de levantamento patrimonial mensal quando a atividade rural tem resultado anual, e caso não acolhido o pleito, pelo cancelamento do crédito tributário relativo aos rendimentos omitidos nos meses de janeiro e fevereiro de 1992, bem assim, aquele proveniente da omissão de rendimentos da atividade rural, pelo erro cometido na estruturação do feito.

Cabe esclarecer ao colegiado que não integrou a Impugnação o pedido pela nulidade do feito pela exigência de tributo sobre renda omitida levantada com suporte em presunção legal consubstanciada por acréscimos



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

Processo nº : 10120.001058/98-08

Acórdão nº : 102-47.043

patrimoniais mensais a descoberto, nem o protesto contra a omissão de rendimentos da atividade rural do exercício de 1994.

Arrolamento de bens, na forma da IN SRF nº 264, controlado pelo processo 10120.003016/2003-12, fl. 2.991.

É o relatório.



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

Processo nº : 10120.001058/98-08

Acórdão nº : 102-47.043

VOTO VENCIDO

Conselheiro NAURY FRAGOSO TANAKA, Relator

Atendidos os requisitos de admissibilidade, conheço do recurso voluntário e profiro voto.

Considerando que a exigência na parte relativa ao exercício de 1993 foi considerada ineficaz por decadência, passa-se à análise da matéria restante que tem por referência o exercício de 1994.

No entanto, considerando que as infrações havidas nesse período não foram contestadas em sede de impugnação, a situação tem contornos que caracterizam a figura jurídica da preclusão.

A peça impugnatória constitui fase processual na qual o pólo passivo da relação jurídica tributária deve apresentar todos os seus motivos para afastar a exigência fiscal, bem assim, as correspondentes provas, ou justificar adequadamente, a apresentação em momento posterior.

Essa restrição encontra-se no Decreto n.º 70.235, de 1972, artigo 16, III⁽¹⁾.

Conseqüentemente, a falta de inclusão de motivos de fato e de direito na peça impugnatória impede o exercício desse direito em momento posterior, na peça recursal.

¹ Decreto n.º 70235/72 - Art. 16. A impugnação mencionará:

(....)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 9.12.1993)



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

Processo nº : 10120.001058/98-08
Acórdão nº : 102-47.043

Já os documentos, verificada a ocorrência de alguma das situações identificadas no § 4.º do referido artigo, podem integrar o processo em uma fase posterior.

A ação retardada e proibida pela lei, caracteriza a figura jurídica conhecida como preclusão e que pode ser traduzida como o exercício de um direito em momento posterior àquele em que deveria ter sido exercido².

Assim, válida a norma indicada no início, voto no sentido de não conhecer do recurso na parte da exigência relativa ao exercício de 1994.

Sala das Sessões - DF, em 12 de setembro de 2005.



NAURY FRAGOSO TANAKA

² PRECLUSÃO . Do latim praecclusio, de praeccludere (fechar, tolher, encerrar), entende-se o ato de encerrar ou de impedir que alguma coisa se faça ou prossiga. Indica propriamente a perda de determinada faculdade processual civil em razão de: (a) não exercício dela na ordem legal; (b) haver-se realizado uma atividade incompatível com esse exercício; (c) já ter sido ela validamente exercitada. Representa, em última análise, a perda do exercício do ato processual que, por inércia, a parte não promove, no prazo legal ou judicial. SILVA, Plácido e; FILHO, Nagib Slaibi.; ALVES, Geraldo Magela. Vocabulário Jurídico, 2.ª Ed. Eletrônica, Forense, [2001?] CD ROM. Produzido por Jurid Publicações Eletrônicas

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

Processo nº : 10120.001058/98-08
Acórdão nº : 102-47.043

VOTO VENCEDOR

Conselheiro LEONARDO HENRIQUE M. DE OLIVEIRA, Relator.

Extrai-se do relatório que a lavratura do auto de infração deu-se no dia 08 de maio de 1998.

Foi relatado também que as infrações apuradas diriam respeito a *"omissões de rendimentos levantadas por acréscimos patrimoniais a descoberto nos meses de janeiro e fevereiro do ano-calendário de 1992"*, além de janeiro e fevereiro de 1993, sendo que, no entendimento ora defendido, somente as infrações relativas ao ano de 1992 é que estariam alcançadas pela caducidade.

Consta ainda do relatório que *"Efetivado o levantamento da evolução patrimonial do sujeito passivo foram constatados sinais exteriores de riqueza caracterizados pelo crescimento do patrimônio sem o lastro em renda declarada, nos meses indicados no início"*.

A questão se restringe, pois, ao lançamento de ofício relativo às infrações cujos fatos geradores poderiam ter ocorrido nos meses de janeiro e fevereiro de 1992, ou em 31 de dezembro do mesmo ano. Considerando-se a primeira hipótese como verdadeira, o direito de lançar já estaria fulminado pela decadência no momento em que a autuação foi efetuada (08 de maio de 1998), por haver transcorrido o prazo quinquenal facultado ao sujeito ativo da obrigação tributária para exercer o direito de constituir o crédito tributário.

O uso do verbo na condicional faz sentido porque realmente não se deu a conhecer a natureza do rendimento supostamente omitido e que teria ocasionado o acréscimo patrimonial objeto do lançamento, ou seja: i) a omissão poderia ter-se dado em relação a um rendimento cujo fato gerador ocorrera no



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

Processo nº : 10120.001058/98-08
Acórdão nº : 102-47.043

momento da sua percepção, sendo portanto de tributação exclusiva, a exemplo do ganho de capital oriundo da alienação de imóvel, em que o fato gerador se perfaz quando da realização da transação imobiliária, ou ii) a omissão poderia ter advindo de rendimento cuja tributação não seria exclusiva, devendo, assim, ser levado para a declaração de ajuste anual, casos em que o fato gerador considera-se ocorrido em 31 de dezembro do ano em que houve a percepção do rendimento.

Nesse sentido decidiu o Conselheiro José Pereira do Nascimento no acórdão nº 104-19.933, sessão de 16/04/2006, assim ementado:

“IRPF – DECADÊNCIA – Sendo a tributação das pessoas físicas sujeita a ajuste na declaração anual e independente de exame prévio da autoridade administrativa, o lançamento é por homologação (art. 150, § 4º do CTN), devendo o prazo decadencial ser contado do fato gerador, que ocorre em 31 de dezembro, ou na data efetiva do fato gerador, em se tratando de tributo sobre ganho de capital que não é levado para a declaração de ajuste anual.”

Idêntico entendimento externou a ilustre Conselheira Ana Neyle Olímpio Holanda, ao proferir decisão no acórdão nº 106-14.704, sessão de 15/06/2005, com a seguinte emenda:

“IRPF – DECADÊNCIA – GANHO DE CAPITAL – ALIENAÇÃO DE IMÓVEL – Nos casos de lançamento por homologação, o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário expira após cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador. O fato gerador do ganho de capital se perfaz na data da transação imobiliária. Não ocorrendo a homologação expressa, o crédito tributário é atingido pela decadência após cinco anos da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º do CTN).

Na mesma esteira se posicionaram os acórdãos nºs 104-18.621, sessão de 21/02/2002, e 104-19.410, sessão de 12/06/2002, respectivamente da



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

Processo nº : 10120.001058/98-08
Acórdão nº : 102-47.043

relatoria dos Conselheiros Remis Almeida Estol e Vera Cecília M. Vieira de Moraes,
cujas ementas pede-se vênha para transcrever a seguir:

Acórdão nº 104-18.621:

“DECADÊNCIA – GANHO DE CAPITAL – Sendo a tributação sobre ganho de capital definitiva, não sujeita a ajuste na declaração, o lançamento é por homologação (art. 150, § 4º do CTN), contando-se o prazo decadencial do fato gerador, havendo ou não recolhimento.”

Acórdão nº 104-19.410:

“IRPF – DECADÊNCIA – EXERCÍCIO DE 1990 – Na vigência da legislação que previa tributação mensal conta-se o prazo para caracterização de decadência a cada mês do ano calendário.”

Vê-se, pois, que não se pode afirmar, sem medo de errar, que o acréscimo patrimonial objeto do lançamento de ofício tenha se originado de rendimento cujo fato gerador ocorrera em 31 de dezembro de 1992, porquanto, conforme já enfatizado, essa omissão poderia ter-se dado em relação a rendimento que, pela sua natureza, teve seu fato gerador ocorrido nos referidos meses do ano-calendário de 1992, hipótese em que o lançamento estaria alcançado pela decadência.

Dessa forma, mister que se aplique ao caso o disposto no art. 112 do Código Tributário Nacional – CTN, segundo o qual:

“Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

I - à capitulação legal do fato;

II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

III – IV (...).”

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

Processo nº : 10120.001058/98-08
Acórdão nº : 102-47.043

São essas as razões que me conduzem ao entendimento de que não mais seria cabível o lançamento em questão, porquanto o direito de fazê-lo já se encontrava decaído, no momento da sua constituição.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 12 de setembro de 2005.



LEONARDO HENRIQUE M. DE OLIVEIRA