



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA TURMA

Processo n° : 10380.003953/2001-45
Recurso n° : 104-135624
Matéria : IRPF
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Recorrida : 4ª CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Interessado : JOSÉ CARLOS DE CARVALHO LIMA
Sessão de : 20 de março de 2007
Acórdão n.º : CSRF/04-00.510

IRPF – DECADÊNCIA – GANHOS DE CAPITAL. O imposto de renda pessoa física é tributo sujeito ao regime do denominado lançamento por homologação, sendo que o prazo decadencial para a constituição de créditos tributários é de cinco anos contados do fato gerador, que, nos casos de ganhos de capital, ocorre no mês da sua percepção. Ultrapassado esse lapso temporal sem a expedição de lançamento de ofício, opera-se a decadência, a atividade exercida pelo contribuinte está tacitamente homologada e o crédito tributário extinto, nos termos do artigo 150, § 4º e do artigo 156, inciso V, ambos do CTN.

IRPF – ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO – CRITÉRIOS DE APURAÇÃO. A variação patrimonial do contribuinte deve, necessariamente, ser levantada através de fluxo financeiro onde se discriminem, mês a mês, as origens e as aplicações de recursos. Tributam-se na declaração de ajuste anual os acréscimos patrimoniais encontrados através da apuração mensal. Interpretação sistemática das Leis nºs 7.713/88 e 8.134/90.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL.

ACORDAM os Membros da Quarta Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso especial, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Mário Junqueira Franco Júnior que deu provimento parcial ao recurso.

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

Processo n° : 10380.003953/2001-45
Acórdão n.º : CSRF/04-00.510



GONÇALO BONET ALLAGE
RELATOR

FORMALIZADO EM: 04 ABR 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO, ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO, REMIS ALMEIDA ESTOL e JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA.



Processo n° : 10380.003953/2001-45
Acórdão n.º : CSRF/04-00.510

Recurso n° : 104-135624
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessado : JOSÉ CARLOS DE CARVALHO LIMA

RELATÓRIO

A Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, ao apreciar o recurso voluntário n° 135.624, interposto pelo contribuinte José Carlos de Carvalho Lima, proferiu o acórdão n° 104-19.933, que se encontra às fls. 277-287, cuja ementa é a seguinte:

IRPF – ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO – CRITÉRIO DE APURAÇÃO – A partir do ano-calendário de 1988, a tributação anual dos rendimentos por acréscimo patrimonial a descoberto, contraria o disposto no artigo 2º da Lei nº 7.713 de 1988. Dessa forma, a determinação do acréscimo patrimonial a descoberto, considerando o conjunto anual de operações, não pode prevalecer, uma vez que na determinação da omissão, as mutações patrimoniais devem ser levantadas mensalmente.

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.

Recurso provido.

A decisão recorrida, por maioria de votos, deu provimento integral ao recurso voluntário apresentado pelo sujeito passivo, cancelando as duas infrações apuradas pela autoridade lançadora, quais sejam: a) acréscimo patrimonial a descoberto, nos anos-calendário 1995, 1996 e 1997; e, b) omissão de ganhos de capital na alienação de dois automóveis, ambos no ano-calendário 1995.

Com relação ao acréscimo patrimonial a descoberto, a improcedência da exigência fiscal deve-se à apuração da omissão de rendimentos através de fluxo de caixa anual, o que contraria a legislação que rege a matéria.

Processo n° : 10380.003953/2001-45
Acórdão n.º : CSRF/04-00.510

Quanto à omissão de ganhos de capital na alienação de bens e direitos, a procedência do recurso voluntário está fundamentada na decadência, prevista no artigo 150, § 4º, do CTN, pois os fatos geradores ocorreram em 31/01/1995 e 31/12/1995, enquanto a ciência do lançamento se deu em 16/03/2001.

Intimada do acórdão em 31/01/2005 (fls. 288), a Fazenda Nacional interpôs, com fundamento no artigo 5º, inciso I, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais e no artigo 32, inciso I, do Regimento Interno do Conselho de Contribuinte, recurso especial às fls. 291-298, cujas razões podem ser assim sintetizadas:

DECADÊNCIA

- O lançamento a que se refere o artigo 150 do CTN é, na verdade, pagamento, como se observa na redação do *caput*;
- A Ministra Eliana Calmon corrobora este entendimento, conforme se verifica no julgamento do REsp nº 395.059/RS;
- Ainda que o legislador tivesse mencionado o termo “atividade” como outro ato que não o pagamento, condicionou a homologação ao prévio conhecimento pela autoridade fiscal do fato gerador;
- No presente caso, houve a omissão do contribuinte, que não levou ao conhecimento da autoridade fiscal a existência dos rendimentos;
- De acordo com a jurisprudência do STJ o lançamento não estaria atingido pela decadência;
- A Segunda Câmara, no acórdão nº 102-46.185, também diverge da Quarta Câmara, entendendo, inclusive, que o prazo decadencial se conta de acordo com a regra do artigo 173, inciso I, do CTN;
- Aplicando esta tese ao caso em tela, a decadência ocorreria apenas em 01/01/2002.

APURAÇÃO ANUAL

- É certo que a Lei nº 7.713/88 determina que o imposto de renda é devido na medida em que o rendimento for recebido pelo beneficiário. Ocorre que o fato gerador do IR é anual, sendo o recolhimento apenas antecipado ao erário (artigos 9º e 11 da Lei nº 8.134/90);



Processo n° : 10380.003953/2001-45
Acórdão n.º : CSRF/04-00.510

- Quando a apuração da omissão de rendimentos caracterizada por acréscimos patrimoniais a descoberto é feita de forma anual, só favorece o contribuinte, em razão da incidência dos juros de mora e da correção monetária;
- Não há motivo para que se anule o auto de infração por vício material, se este favorece o contribuinte.

Admitido o recurso por meio do Despacho n° 104-0.174/2005 (fls. 300-302), o contribuinte foi intimado e apresentou contra-razões às fls. 307-314, onde defendeu, por diversos fundamentos, a manutenção do acórdão recorrido.

É o Relatório.



Processo n° : 10380.003953/2001-45
Acórdão n.º : CSRF/04-00.510

VOTO

Conselheiro GONÇALO BONET ALLAGE, Relator

O Recurso Especial da Fazenda Nacional cumpre os pressupostos de admissibilidade definidos no artigo 33 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes e deve ser conhecido.

Início a análise da insurgência da recorrente pela decadência, aplicada pelo acórdão da Quarta Câmara para a omissão de ganhos de capital na alienação de bens e direitos.

A decadência aplicável à omissão de ganhos de capital na alienação de bens e direitos

O artigo 21 da Lei n° 8.981/95 estabelece que:

Art. 21. O ganho de capital percebido por pessoa física em decorrência da alienação de bens e direitos de qualquer natureza sujeita-se à incidência do imposto de renda, à alíquota de 15% (quinze por cento).

§ 1º. O imposto de que trata este artigo deverá ser pago até o último dia útil do mês subsequente ao da percepção dos ganhos.

§ 2º. Os ganhos a que se refere este artigo serão apurados e tributados em separado e não integrarão a base de cálculo do imposto de renda na declaração de ajuste anual, e o imposto pago não poderá ser deduzido do devido na declaração.

De acordo com este dispositivo legal, surge o fato gerador do imposto de renda pessoa física quanto ao ganho de capital no mês de sua percepção, sendo que o tributo é devido em caráter definitivo e não como mera antecipação.

Processo nº : 10380.003953/2001-45
Acórdão n.º : CSRF/04-00.510

Portanto, no caso em apreço, conforme consta no acórdão recorrido, os fatos geradores referentes aos ganhos de capital apurados na alienação de veículos ocorreram em janeiro de 1995 e em dezembro de 1995.

Devo lembrar que a ciência do lançamento se deu em 16/03/2001 (fls. 05).

Segundo a legislação e de acordo com a jurisprudência pacífica desta Corte Administrativa, o imposto de renda pessoa física é tributo sujeito ao regime do chamado lançamento por homologação, já que, embora os contribuintes estejam compelidos à entrega da declaração de ajuste anual dos rendimentos auferidos, a eles cabe apurar a base de cálculo do imposto e recolher o montante devido, a título de antecipação ou em caráter definitivo, submetendo, posteriormente, esse procedimento à autoridade administrativa, que deverá, homologar ou não, expressa ou tacitamente, a atividade exercida pelo obrigado.

A homologação expressa, para os tributos sujeitos ao regime do lançamento por homologação, deve se dar no prazo de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador.

Ultrapassado esse prazo, sem ter sido lavrado lançamento de ofício pela autoridade administrativa, considera-se homologada tacitamente a atividade exercida pelo contribuinte e extinto o crédito tributário, nos termos do artigo 150, § 4º, do CTN, que prevê:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º. Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

O decurso do prazo de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador, implica na homologação tácita da atividade exercida pelo contribuinte e, em razão do instituto da decadência, previsto no artigo 156, inciso V, do CTN, extingue o crédito tributário.

Processo nº : 10380.003953/2001-45
Acórdão n.º : CSRF/04-00.510

Considerando que os fatos geradores do imposto de renda pessoa física ocorreram, no caso em voga, quanto à omissão de ganhos de capital na alienação de bens e direitos, em 31/01/1995 e em 31/12/1995 e diante do fato de que o sujeito passivo da obrigação tributária tomou ciência do auto de infração em 16/03/2001 (fls. 05), concluo que a manifestação da Fazenda Nacional não merece prosperar, pois, efetivamente, a decadência impede a manutenção do lançamento.

Esse entendimento é amplamente majoritário no Conselho de Contribuintes, inclusive perante a Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme ilustram as ementas dos seguintes acórdãos:

IRPF – GANHO DE CAPITAL – DECADÊNCIA – Sendo a tributação sobre o ganho de capital definitiva, não sujeita a ajuste na declaração e independente de prévio exame da autoridade administrativa, o lançamento é por homologação (art. 150, § 4º do CTN), devendo o prazo decadencial ser contado do fato gerador.

Recurso especial negado.

(CSRF, Quarta Turma, acórdão CSRF nº 04-00.090, Relator Conselheiro Remis Almeida Estol, julgado em 22/09/2005)

DECADÊNCIA – GANHO DE CAPITAL – A regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. Se a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, o tributo amolda-se à sistemática de lançamento denominada de homologação, onde a contagem do prazo decadencial dá-se na forma disciplinada no §4º do artigo 150 do CTN, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador.

Recurso negado.

(CSRF, Primeira Turma, acórdão CSRF nº 01-04.854, Relatora Conselheira Maria Goretti de Bulhões Carvalho, julgado em 16/02/2004)

Portanto, deve ser confirmada a decisão recorrida, na medida em que a decadência atingiu a omissão de ganhos de capital na alienação de bens e direitos, apurada em 31/01/1995 e em 31/12/1995, pois a ciência do lançamento se deu apenas em 16/03/2001.

O critério de apuração para o acréscimo patrimonial a descoberto

Processo n° : 10380.003953/2001-45
Acórdão n.º : CSRF/04-00.510

Nos termos do artigo 2º da Lei nº 7.713/88: *“Art. 2º. O Imposto sobre a Renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.”*

Embora os contribuintes do imposto de renda pessoa física estejam sujeitos à entrega da declaração de ajuste anual, em razão das previsões contidas nos artigos 9º e seguintes da Lei nº 8.134/90, não restou alterada a sistemática de apuração mensal do imposto de renda, que precisa ser pago como uma antecipação do valor devido em 31 de dezembro de cada ano-calendário, quando, considerados todos os ajustes previstos na legislação, ocorre, como regra geral, o fato gerador do tributo.

A apuração do acréscimo patrimonial através de fluxo financeiro onde são considerados todos os ingressos e todas as aplicações mensais tem como principal objetivo evitar que rendimentos recebidos posteriormente justifiquem aplicações anteriores.

É preciso analisar a evolução patrimonial do contribuinte, mês a mês, para a adequada composição do fato gerador do imposto sobre a renda que fará parte da declaração de ajuste anual.

Tal regra deve ser sempre respeitada, em obediência aos princípios constitucionais da legalidade e da isonomia.

No caso em tela, conforme consta na decisão recorrida, a autoridade lançadora desrespeitou os critérios de apuração do imposto de renda pessoa física, previstos no artigo 2º da Lei nº 7.713/88, pois os acréscimos patrimoniais foram constatados através de levantamentos anuais, de acordo com os demonstrativos de fls. 15-20.

Por esse motivo, penso que está correto o acórdão recorrido, pois a parcela do lançamento baseada na presunção de omissão de rendimentos caracterizada por acréscimo patrimonial a descoberto não pode prevalecer.

O posicionamento adotado pela Quarta Câmara é corroborado pela jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme demonstram as ementas dos seguintes acórdãos:

IRPF – ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO – APURAÇÃO ANUAL – A legislação do imposto de renda das pessoas físicas determina que o tributo é devido mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, portanto a apuração do acréscimo patrimonial deve ser feita mês a mês, já que não existe permissivo legal autorizando o seu levantamento anual.

Recurso especial negado.

Processo nº : 10380.003953/2001-45
Acórdão n.º : CSRF/04-00.510

(CSRF, Quarta Turma, acórdão CSRF nº 04-00.112, Relatora
Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, julgado em
22/09/2005)

*IRPF - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO -
CRITÉRIO DE APURAÇÃO - A partir do ano calendário de
1989, a omissão de receitas revelada através de "Acréscimo
Patrimonial a Descoberto", deve ser apurada mensalmente
nos exatos termos do art. 2º da Lei nº. 7.713, de 1988.*

Recurso especial negado.

(CSRF, Quarta Turma, acórdão CSRF nº 04-00.091, Relator
Conselheiro Remis Almeida Estol, julgado em 22/09/2005)

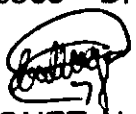
Os demonstrativos de fls. 15-20, através dos quais a autoridade lançadora apurou os acréscimos patrimoniais analisados, desrespeitam o princípio constitucional da legalidade por contrariar a regra prevista no artigo 2º da Lei nº 7.713/88 e, dessa forma, acabam por macular a formação do fato gerador do imposto de renda pessoa física, que deve fazer parte da declaração de ajuste anual, para ser tributado pela tabela progressiva vigente.

Feitas essas considerações, reitero minha conclusão no sentido de que a decisão recorrida deve ser mantida, também, com relação ao acréscimo patrimonial a descoberto.

Conclusão

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso da Fazenda Nacional.

Sala das Sessões – DF, em 20 de março de 2007.


GONÇALO BONET ALLAGE

