



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

**Processo nº** 10380.011101/2004-74  
**Recurso nº** 157.194 Voluntário  
**Matéria** IRPF - Exs.: 2000 a 2002  
**Acórdão nº** 102-49.460  
**Sessão de** 17 de dezembro de 2008  
**Recorrente** PAULO JEREISSATI ARY  
**Recorrida** 1ª TURMA/DRJ-FORTALEZA/CE

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

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001

**DECADÊNCIA - OCORRÊNCIA** - O imposto de renda pessoa física é tributo sujeito ao regime de lançamento por homologação, cujo prazo decadencial para a constituição de créditos tributários é de cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador, nos termos do artigo 150, § 4º, do CTN, que ocorre em 31 de dezembro de cada ano, por se tratar de fato gerador complexo anual.

**ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - SALDO EM FINAL DE PERÍODO APURADO EM FLUXO DE CAIXA - TRANSPORTE PARA O EXERCÍCIO SUBSEQÜENTE - INEXISTÊNCIA DOS SALDOS NA DECLARAÇÃO DE BENS E DIREITOS - IMPOSSIBILIDADE** - Para o competente transporte entre exercícios dos saldos apurados em fluxo de caixa, mister que esses constem na declaração de bens e direitos.

**IMPOSTO DE RENDA - PESSOA FÍSICA - DEDUÇÃO - PENSÃO ALIMENTÍCIA JUDICIAL** - Observados os demais requisitos legais, a dedução por pensão alimentícia é autorizada para as despesas incluídas no conceito de *alimentos* no âmbito das normas reguladoras do Direito de Família.

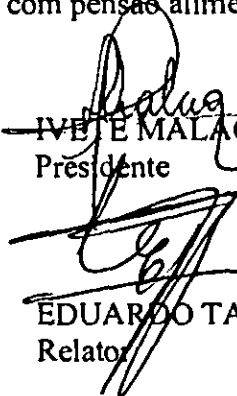
**DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. DOCTRINA. EFEITOS** - As decisões judiciais e administrativas invocadas, sem uma lei que lhes atribua eficácia, não constituem normas complementares do Direito Tributário. Assim, seus efeitos não podem ser estendidos genericamente a outros casos, somente se aplicam à questão em análise e vinculam as partes envolvidas naqueles litígios, à exceção das decisões do STF sobre inconstitucionalidade de lei, que não é o caso dos julgados transcritos. A doutrina reproduzida não pode ser oposta ao texto explícito do direito positivo, sobretudo em se tratando do direito tributário brasileiro, por sua estrita subordinação à legalidade.

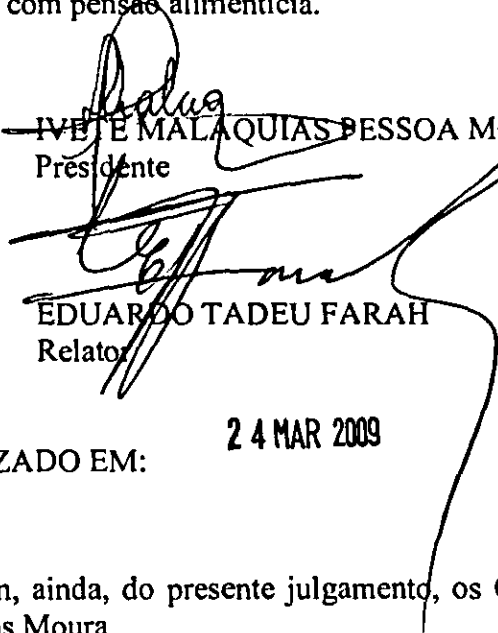
Preliminar afastada.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, AFASTAR a preliminar e, no mérito, pelo voto de qualidade, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator. Vencidos os Conselheiros Silvana Mancini Karam, Alexandre Naoki Nishioka, Vanessa Pereira Rodrigues Domene e Moisés Giacomelli Nunes da Silva que davam parcial provimento para restabelecer as deduções com pensão alimentícia.

  
IVETTE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO  
Presidente

  
EDUARDO TADEU FARAH  
Relator

FORMALIZADO EM: 24 MAR 2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros José Raimundo Tosta Santos e Núbia Matos Moura.

## Relatório

Paulo Jereissat Ary recorre a este conselho contra a decisão de primeira instância, proferida pela 1ª TURMA/DRJ/FORTALEZA/CE, pleiteando sua reforma, nos termos do recurso voluntário de fls. 614 a 622.

Trata-se de exigência de IRPF relativo aos anos-calendário de 1999 a 2001, exercícios de 2000 a 2002, que resultou no crédito tributário no montante de R\$ 308.043,67 compreendendo os acréscimos legais, calculados até 30/11/2004.

As infrações apuradas pela fiscalização, conforme Termo de Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls.08/10 foram: omissão de rendimentos caracterizada por acréscimo patrimonial a descoberto, nos meses de março, abril, maio e julho de 1999 e janeiro e junho de 2000; omissão de ganho de capital, nos meses de dezembro de 2000 e abril de 2001; dedução da base de cálculo pleiteada indevidamente – despesas médicas e pensão judicial.

Inconformado, o autuado apresentou impugnação fls. 462/470, alegando em resumo:

(a) Que em relação à infração de omissão de ganho de capital, o pagamento foi efetuado quando ainda em curso o prazo de defesa do Auto de Infração. Por isso, pede que tal parcela do crédito tributário seja declarada extinta pelo pagamento, nos termos do art. 156, I, do CTN; (b) Que o auto de infração exige valores já atingidos pela decadência, visto que o IRPF seria devido mensalmente. Ao final do ano, o contribuinte realiza apenas a declaração de ajuste, sendo os fatos geradores mensais, decaindo em cinco anos, contados da data da ocorrência de cada fato gerador; (c) Que as autoridades autuantes glosaram os valores deduzidos pelo autuado, a título de pensão judicial. E, ainda, que seus filhos apresentaram declaração de imposto de renda e submeteram à tributação o valor das pensões de que se cuida; (d) Que a suposta variação patrimonial a descoberto, não aconteceu e que o ônus da prova compete aos fiscais autuantes; (e) Protesta pela juntada posterior de documentos, pela realização de perícias, e pela ouvida de testemunhas; (f) Que seja extinto o crédito tributário indevidamente lançado, nos termos do art. 156, IX, do CTN, determinando ainda o arquivamento do auto de infração e do processo administrativo correspondente.

A DRJ proferiu Acórdão nº 8.360, mantendo o lançamento em parte, do qual se extrai resumidamente:

Em sua impugnação, o contribuinte não se manifesta quanto à infração de dedução indevida de despesas médicas e esclarece que quitou o crédito tributário relativo à infração de ganho de capital.

Deve-se, portanto, observar o que estabelece o art. 17 do Decreto nº 70.235, de 1972, com a redação dada pelo art. 67 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, o qual determina que: *“Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante”*.

Assim, tem-se que, no presente caso, o litígio se restringe às infrações de omissão de rendimentos caracterizada por acréscimo patrimonial a descoberto e dedução indevida de pensão alimentícia.

#### DA DECADÊNCIA

O contribuinte alega em sua impugnação que na data da ciência do presente lançamento já estaria alcançado pela decadência os créditos tributários relativos aos fatos geradores ocorridos antes de dezembro de 1999.

O Imposto de Renda Pessoa Física é tributo sob a modalidade de lançamento por homologação, pois a Lei atribui ao contribuinte o dever de antecipar o pagamento. Assim, considera-se homologado o lançamento, após cinco anos, contados do fato gerador do tributo e definitivamente extinto o crédito lançado, conforme parágrafos 1º e 4º do art. 150 do CTN.

Contudo, tendo ocorrido a omissão de rendimentos e a dedução indevida de despesas médicas e pensão judicial, caracterizando inexatidão na Declaração de Ajuste Anual, e ainda não se verificando qualquer antecipação de pagamento de imposto por parte do contribuinte o lançamento subsume-se ao inciso V do artigo 149 do CTN, que determina o lançamento de ofício, ou mesmo a revisão de ofício de qualquer modalidade de lançamento.

Portanto, não há como se falar em lançamento por homologação para renda omitida ou glosa de deduções.

No caso de lançamento de ofício, o direito da Fazenda Pública para constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme inciso I do art. 173 do CTN.

O exercício em que o lançamento pode ser efetuado é o ano em que se instaura a possibilidade de o Fisco lançar. Ou seja, para proceder ao lançamento referente aos fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 1999, o Fisco deveria esperar a entrega da Declaração de Ajuste correspondente, cujo prazo final para apresentá-la se deu em 28/04/2000. Portanto, o lançamento só poderia ter sido efetuado a partir de 28/04/2000, sendo 01/01/2001, o termo inicial do prazo decadencial, primeiro dia do exercício seguinte ao que o Auto de Infração poderia ter sido lavrado, e 31/12/2005 o termo final.

Como a ciência ao Auto de Infração ocorreu em 02 de dezembro de 2004, fl. 06, deve ser indeferida a preliminar de decadência do direito de lançar crédito tributário relativo aos fatos geradores do ano-calendário de 1999.

#### DAS DECISÕES ADMINISTRATIVAS CITADAS

As decisões administrativas citadas pela defesa não se constituem entre as normas complementares contidas no art. 100 do CTN e, por conseguinte, não vinculam as decisões desta instância julgadora, restringindo-se aos casos julgados e às partes inseridas no processo que resultou a decisão. (Parecer Normativo CST nº 390, de 1971)

#### DA VARIAÇÃO PATRIMONIAL A DESCOBERTO



Alega a defesa que sua aplicação financeira junto à Oboé Financeira, a qual foi resgatada em fevereiro de 1999, teve como valor líquido a quantia de R\$ 223.931,23 e não de R\$ 219.053,23, conforme consta das planilhas acima mencionadas.

De fato, do documento de fls. 142, pode-se verificar que o contribuinte aplicou em Letra de Câmbio Oboé a quantia de R\$ 219.059,35, assistindo, desta forma, razão ao impugnante.

No mês de janeiro de 1999, consta nas planilhas de evolução patrimonial que o contribuinte adquiriu quotas da sociedade limitada Brasfactoring Fomento Mercantil Limitada pelo valor de R\$ 103.365,80.

Observe-se que o aditivo ao contrato social limita-se a afirmar que as quotas pertencentes a Ricardo Moreira Cysne são transferidas para o autuado, pelo valor de R\$ 103.365,80, no entanto, nada menciona quanto à forma de pagamento da referida quantia.

Deste modo, embora a defesa somente tenha apresentado as notas promissórias na fase impugnatória, deve-se considerar que os dispêndios foram realizados nas datas indicadas nas mesmas.

Nos demonstrativos da evolução patrimonial do contribuinte, consta dispêndio realizado no mês de abril de 1999, no valor de R\$ 88.000,00, relativo à aquisição de terreno situado na Rua Portugal, Messejana. Já em sua impugnação, o contribuinte alega que tal compra foi cancelada, conforme acordo judicial, fls. 537/544.

De fato, constam dos autos cópia de acordo judicial celebrado entre o autuado, Gláucia do Amaral Fiúza e Fort Munck Transportes Ltda. Segundo tal acordo, ficou estabelecido que o autuado se comprometia em devolver o terreno situado na Rua Portugal, mediante o recebimento da quantia de R\$ 69.000,00, de forma parcelada.

Sendo assim, tal valor, da ordem de R\$ 69.000,00, deve ser incluído dentre os recursos recebidos pelo contribuinte para fazer frente aos seus dispêndios.

Ainda, quanto ao ano-calendário de 1999, o contribuinte alega que consta no demonstrativo da evolução patrimonial, elaborado pela fiscalização, que o mesmo teria desembolsado em agosto a quantia de R\$ 29.775,00 para aquisição de casa situada na Rua Naturalista Feijó, 545. Esclarece, no entanto, que o mencionado imóvel foi adquirido em 1997, que a aquisição foi devidamente declarada em sua Declaração de Ajuste Anual do exercício de 1998 e que inadvertidamente, por equívoco, deixou de constar de sua Declaração de Ajuste Anual, do exercício de 1999.

Assim, considerando as informações prestadas pelo contribuinte em sua Declaração de Ajuste Anual, referente ao ano-calendário de 1997, deve-se considerar que o imóvel em questão foi adquirido em 1997 e que somente a escritura foi lavrada em agosto de 1999. Conseqüentemente, deve-se expurgar do demonstrativo da evolução patrimonial elaborado pela fiscalização o valor de R\$ 29.775,00 no mês de agosto de 1999.

Deste modo, no que se refere ao ano-calendário de 1999, deve-se refazer o demonstrativo da evolução patrimonial do contribuinte, efetuando-se as alterações acima mencionadas:

| Valores em Reais                              |             |            |            |            |            |            |
|-----------------------------------------------|-------------|------------|------------|------------|------------|------------|
|                                               | Janeiro     | Fevereiro  | Março      | Abril      | Maio       | Junho      |
| Recursos                                      | 807.270,88  | 25.884,08  | 36.364,81  | 36.717,61  | 47.729,86  | 129.099,25 |
| Aplic Oboé (223.931,23-219.053,23)            | 4.878,00    |            |            |            |            |            |
| Distrato da compra do terreno na rua Portugal |             | 45.000,00  | 5.000,00   | 6.500,00   | 6.500,00   | 1.500,00   |
| Saldo do mês anterior                         |             | 670.718,53 | 360.179,25 | 132.886,29 | 60.676,50  |            |
| Total de recursos                             | 812.148,88  | 741.602,61 | 401.544,06 | 176.103,90 | 114.906,36 | 130.599,25 |
|                                               |             |            |            |            |            |            |
| Dispêndios                                    | 244.796,15  | 381.423,36 | 268.657,77 | 115.427,40 | 95.779,39  | 70.493,04  |
| Aquisição de quotas da Brasfactoring          | -103.365,80 |            |            |            | 25.841,45  | 25.841,45  |
| Total de dispêndios                           | 141.430,35  | 381.423,36 | 268.657,77 | 115.427,40 | 121.620,84 | 96.334,49  |
|                                               |             |            |            |            |            |            |
| Recursos - Dispêndios                         | 670.718,53  | 360.179,25 | 132.886,29 | 60.676,50  | -6.714,48  | 34.264,76  |

| Valores em Reais                              |             |            |            |            |            |            |
|-----------------------------------------------|-------------|------------|------------|------------|------------|------------|
|                                               | Julho       | Agosto     | Setembro   | Outubro    | Novembro   | Dezembro   |
| Recursos                                      | 34.118,99   | 165.341,13 | 28.544,41  | 30.155,14  | 32.566,63  | 57.708,05  |
| Distrato de compra de terreno na rua Portugal | 1.500,00    | 1.500,00   | 1.500,00   |            |            |            |
| Saldo do mês anterior                         | 34.264,76   |            | 124.932,53 | 123.760,00 | 149.114,89 | 176.222,75 |
| Total de recursos                             | 69.883,75   | 166.841,13 | 154.976,94 | 153.915,14 | 181.681,52 | 233.930,80 |
|                                               |             |            |            |            |            |            |
| Dispêndios                                    | 212.879,67  | 45.842,15  | 31.216,94  | 4.800,25   | 5.458,77   | 44.663,15  |
| Aquisição de quotas da Brasfactoring          | 25.841,45   | 25.841,45  |            |            |            |            |
| Compra da casa na rua Naturalista Feijó       |             | -29.775,00 |            |            |            |            |
| Total de dispêndios                           | 238.721,12  | 41.908,60  | 31.216,94  | 4.800,25   | 5.458,77   | 44.663,15  |
|                                               |             |            |            |            |            |            |
| Recursos - Dispêndios                         | -168.837,37 | 124.932,53 | 123.760,00 | 149.114,89 | 176.222,75 | 189.267,65 |

Feitas as devidas correções no demonstrativo da evolução patrimonial do contribuinte, encontra-se comprovado o acréscimo patrimonial a descoberto nos meses de maio e julho de 1999, nos valores de R\$ 6.714,48 e R\$ 168.837,37, respectivamente.

Ocorre que, no presente Auto de Infração, o acréscimo patrimonial detectado no mês de julho de 1999 foi da ordem de R\$ 120.154,47, portanto, poder-se-ia cogitar em encaminhar o presente processo à unidade de origem para que procedesse ao agravamento da exigência. Entretanto, a infração em questão ocorreu no ano-calendário de 1999 e, seja qual for o critério utilizado para a contagem da decadência, chega-se à conclusão que o direito de proceder ao lançamento de créditos tributários, relativos aos fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 1999, encontra-se alcançado pela decadência.

Deste modo, considerando que o fisco encontra-se, pelo instituto da decadência, impedido de exigir a totalidade do crédito tributário devido pelo contribuinte, no que se refere ao acréscimo patrimonial a descoberto no ano-calendário de 1999, deve-se manter os valores de R\$ 6.714,48 e R\$ 120.154,47, nos meses de maio e julho de 1999.

Já quanto ao ano-calendário de 2000, o contribuinte alega que a fiscalização quando da elaboração do demonstrativo da evolução patrimonial deixou de aproveitar o saldo disponível apurado em 31/12/1999.

A transposição de saldos positivos de caixa envolve dois aspectos: no que se refere ao aproveitamento dentro do mesmo exercício, de um mês para outro, a medida é cabível. Contudo, em se tratando de transferência de saldo de um ano para outro, justamente o pedido do impugnante, a transposição não é possível, conforme vem decidindo o Conselho de Contribuintes.

Ainda, quanto ao ano-calendário de 2000 o contribuinte alega que o apartamento do Blue Ocean Flat foi adquirido em maio, por R\$ 50.000,00 e não por R\$ 100.000,00, conforme consta do demonstrativo elaborado pela fiscalização. Para comprovar sua alegação apresenta o recibo de fls. 556.

Por outro lado, a fiscalização ao elaborar o demonstrativo da evolução patrimonial baseou-se no documento de fls. 120/121, qual seja, Cessão de Direito de Contrato Particular de Promessa de Compra e Venda, no qual consta que o valor da cessão é de R\$ 100.000,00.

A existência do recibo, no valor de R\$ 50.000,00, não é suficiente para descaracterizar o valor estipulado no contrato. Afinal, é bastante estranho que se feche um negócio pelo preço ajustado de R\$ 100.000,00 e que no mesmo dia resolva-se reduzir o valor pela metade.

Ademais, a aquisição do apartamento 1901 do Blue Ocean Flat não foi declarada pelo contribuinte em sua Declaração de Ajuste Anual relativa ao ano-calendário de 2000, tampouco nas subseqüentes, fls. 49/54 e 569/576.

Portanto, entende-se que deve permanecer no demonstrativo da evolução patrimonial do contribuinte a aquisição do imóvel em questão pelo valor de R\$ 100.000,00.

Deste modo, tem-se que o demonstrativo da evolução patrimonial do ano-calendário de 2000 deve permanecer inalterado, não prevalecendo às arguições apresentadas pela defesa.

#### DA PENSÃO ALIMENTÍCIA

A defesa argúi que a fiscalização errou ao proceder a glosa de parte dos valores pleiteados a título de dedução de despesas de pensão alimentícia. Questiona que a pensão estabelecida judicialmente é composta de parte fixa e parte variável.

De fato, da petição inicial, cópia fls. 67/74, a qual foi homologada judicialmente, consta que o autuado deve pagar pensão mensal composta de duas parcelas: uma fixa e outra variável.

Os valores estipulados na sentença judicial, tais como condomínio, energia, água, transporte, não são dedutíveis, por não se tratar de alimentos, enquadrando-se na definição mais ampla de pensão judicial, que não se confunde com a pensão alimentícia, a qual se restringe ao valor pago a título de provisão, assistência ou manutenção, a uma pessoa por uma outra que, por força de lei, é obrigada a prover às suas necessidades alimentícias.

Cumpre, ainda, esclarecer que a fiscalização embora tenha glosado as quantias relativas às despesas com instrução e despesas médicas dos alimentados, deduziu da base de

cálculo do imposto devido no Auto de Infração tais despesas, conforme descrito e demonstrado no Termo de Verificação Fiscal, atendendo deste modo o que estabelece a legislação.

Deste modo, deve permanecer sem alteração a glosa de pensão alimentícia, conforme estipulado na Auto de Infração.

#### DA CONCLUSÃO

Diante do exposto, deve-se recalcular o valor do imposto de renda pessoa física devido, relativamente ao ano-calendário de 1999, conforme a seguir demonstrado, para excluir da tributação os valores correspondentes ao acréscimo patrimonial a descoberto:

| IRPF/2000                                      | Valores em Reais |
|------------------------------------------------|------------------|
| Base de cálculo declarada                      | 162.223,28       |
| Deduções (instrução e médicas dos alimentados) | 3.740,00         |
| Infrações mantidas                             | 161.110,02       |
| Base de cálculo                                | 319.593,30       |
| Imposto devido                                 | 83.568,15        |
| Imposto pago                                   | 40.291,40        |
| Imposto apurado                                | 43.276,75        |

O voto condutor do julgamento de primeira instância foi no sentido de julgar procedente em parte o lançamento objeto da presente lide para não conhecer da impugnação quanto às infrações de dedução indevida de despesas médicas e omissão de ganho de capital e considerar devido os seguintes créditos tributários, com os acréscimos legais pertinentes:

| Período de apuração         | Valor em Reais |
|-----------------------------|----------------|
| Ano-calendário 1999 – anual | 43.276,75      |
| Ano-calendário 2000 – anual | 24.521,54      |
| Dezembro/2000 – mensal      | 3.180,96       |
| Abril/2001                  | 12.722,24      |

Em seu Recurso Voluntário, Paulo Jereissat Ary alega em síntese:

(a) Que o Auto de Infração exige valores já atingidos pela decadência, baseado no art 150, § 4º do CTN e pelo fato de ter antecipado o pagamento respectivo; (b) Que ao arguir a preliminar de decadência insurgiu-se contra todo o lançamento realizado, inclusive em relação à infração de dedução indevida de despesas médicas; (c) Que inobstante as correções realizadas na decisão recorrida, não admite a imputação de variação patrimonial a descoberto e expõe os motivos; (d) Não concorda com a glosa da dedução das despesas com pensão alimentícia, enfatizando que devem ser consideradas as despesas relativas ao apartamento onde residem os alimentados; (e) Afronta aos princípios da razoabilidade e da legalidade.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro EDUARDO TADEU FARAH, Relator

Conheço do recurso, vez que é tempestivo e com o atendimento dos pressupostos legais e regimentais de admissibilidade e passo à análise do pleito do contribuinte.

PRELIMINAR

DECADÊNCIA

Suscita o recorrente, ter ocorrido decadência correspondente ao período anterior a dezembro de 1999, com fundamento no art 150, § 4º do CTN.

Pelo que se extrai dos autos a preliminar de decadência argüida pelo recorrente deve ser rejeitada, senão vejamos:

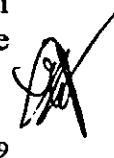
As alterações legislativas do imposto de renda ao atribuir à pessoa física e jurídica a incumbência de apurar e antecipar o pagamento do imposto, sem prévio exame da autoridade administrativa, classifica-se na modalidade de lançamento por homologação, na forma do artigo 150 do CTN. Nesse entendimento, a entrega da declaração de rendimentos representa um mero cumprimento de obrigação acessória, mormente para fins de controle do adequado cumprimento da legislação tributária.

Esta modalidade de lançamento impõe ao sujeito passivo, em caso de ocorrência do fato gerador, a obrigação de apurar o imposto correspondente e efetuar o pagamento sem prévio exame da autoridade. Todavia, a omissão de rendimentos caracterizada por acréscimo patrimonial a descoberto deve ser apurada, em bases mensais, e tributada na declaração de ajuste anual, pois não se pode presumir a natureza da fonte ou o regime de tributação dos rendimentos omitidos.

No decorrer do ano-calendário, o contribuinte antecipa, mediante a retenção na fonte ou por meio do pagamento do carnê-leão, o imposto que será apurado em definitivo quando do encerramento do ano-calendário (31/12/1999). Assim, durante o ano-calendário, o sujeito passivo submete à tributação os rendimentos de forma antecipada, cuja apuração definitiva somente se dará quando do acerto por meio da declaração de ajuste anual. É nessa oportunidade que o fato gerador do imposto de renda resta concluído, por ser do tipo complexo (complexivo), completando, portanto, no último dia do ano.

Na tributação de omissão de rendimentos caracterizada por acréscimo patrimonial a descoberto, a autoridade lançadora levanta as mutações patrimoniais, verificando as origens e aplicações de recursos e a diferença negativa, apurada em cada mês, é somada e aplicada à tabela progressiva anual.

Com efeito, o fato gerador do acréscimo patrimonial a descoberto perfaz-se em 31 de dezembro de cada ano. Esse é o entendimento do Egrégio Primeiro Conselho de Contribuintes, conforme ementa a seguir transcrita:



*"ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - APURAÇÃO MENSAL - A omissão de rendimentos decorrente da variação patrimonial a descoberto, apurada mensalmente na forma prevista na legislação de regência, deve ser tributada, no ajuste anual, tomando-se por base o fato gerador do tributo ocorrido em cada mês do ano-calendário. Destarte, necessária a análise mensal da evolução patrimonial, sem a qual restaria desobedecida a determinação legal que estabelece o momento do fato gerador. Acórdão 102-47273. Sessão: 08/12/2005."* (grifei)

Assim, o fato gerador do IRPF referente ao ano-calendário de 1999 perfez-se em 31 de dezembro daquele ano. Neste caso, o *dies a quo* para a contagem do prazo de decadência inicia-se em 01 de janeiro de 2000 e, considerando o lapso temporal de cinco anos para que a Fazenda Pública exerça o direito de efetuar o lançamento, a data fatal completa-se em 31 de dezembro de 2004. Destarte, não ocorreu decadência.

## MÉRITO

### ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO

O recorrente não admite a imputação de variação patrimonial a descoberto, alegando que a mesma só ocorreu pelo fato de a fiscalização não ter considerado o saldo da disponibilidade financeira de dezembro de 1999, para a apuração de janeiro de 2000.

Conforme dissertado preliminarmente, a omissão de rendimentos decorrente da variação patrimonial a descoberto, apurada mensalmente, deve ser levada à tributação no ajuste anual, tomando-se por base o fato gerador do tributo ocorrido em cada mês do ano-calendário, na forma do art. 2º e parágrafo 1º do art. 3º da Lei nº 7.713/1988:

*"Art. 2º O imposto de renda das 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 arts. 9º a 14 desta Lei.*

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

Convém também observar o parágrafo 4º da referida lei:

*"§ 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."*

Desta feita, é necessária a análise mensal da evolução patrimonial, sob pena de violação à determinação legal que estabelece o momento do fato gerador. Nessa conformidade, não há como prosperar a alegação do contribuinte de que, quando da elaboração do demonstrativo da evolução patrimonial, a fiscalização deixou de aproveitar o saldo disponível apurado em 31/12/1999 para o início do ano-calendário de 2000.

Como visto, a essência lógica imposta pela forma de apurar o imposto de renda das pessoas físicas determina que o saldo de disponibilidade possa ser aproveitado no mês subsequente, desde que seja dentro do mesmo ano-base. Todavia, entendo perfeitamente possível o aproveitamento do saldo de recursos de um ano-calendário para o subsequente, desde que os respectivos valores estejam consignados na declaração de rendimentos em 31 de dezembro do ano-calendário e/ou comprovados pelo contribuinte. Saliente-se, ainda, que caso seja adotada a sistemática defendida pelo recorrente se estaria instituindo um patrimônio não declarado pelo próprio contribuinte.

Transcrevo a seguir acórdão do e. Primeiro Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior que adota esse entendimento:

*"IRPF - 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." (Acórdão 102-46188, de 05.11.2003)*

*"IRPF - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. FLUXOFINANCEIRO. SOBRAS DE RECURSOS. Na apuração de eventuais omissões de rendimentos em aplicações de recursos superiores aos disponíveis o Fluxo financeiro é elaborado mensalmente sendo que as sobras apuradas são transferidas ao mês seguinte, dentro do mesmo ano-calendário, não cabendo a transferência das sobras verificadas em dezembro para janeiro em face do princípio da verdade material cuja prova oferecida pelo contribuinte, mediante a entrega da Declaração de Ajuste Anual, tem preferência." (Acórdão CSRF/01-04.963, de 14.6.2004)*

Dessa forma, correto foi o procedimento adotado pela fiscalização e, portanto, não há como considerar o remanejamento de saldo de um ano para outro.

Benfeitorias no Imóvel Localizado na Lagoa do Uruau-CE

O recorrente questiona, ainda, que as benfeitorias realizadas no terreno localizado na Lagoa do Uruau foram consideradas pelo fiscal como realizadas integralmente no mês de julho/99, asseverando que os gastos maiores foram realizados no mês de dezembro/99.

Pelo que se verifica da análise dos documentos acostados aos autos, mais precisamente, do item 26 da declaração de bens e direito da DAA - 2000 (fl. 42), o próprio contribuinte declara que em 21/07/1999 acrescentou ao valor do ano-calendário de 1998, R\$ 20.442,15 mais benfeitorias realizadas em 1999 (casa em construção) no valor de R\$ 30.067,12. Para que se possa ter outro entendimento em relação a data da ocorrência da referida benfeitoria, é necessário a apresentação da documentação comprobatória de todo o dispêndio efetuado. Como não estão presentes aos autos as documentações relativas aos desembolsos, não há como atender a solicitação do recorrente.

### PENSÃO ALIMENTÍCIA

Em mais uma passagem, o recorrente alega que a fiscalização glosou, indevidamente, a parte variável relativa à dedução de pensão alimentícia, afirmando, ainda, que todo montante deduzido refere-se ao pagamento de pensão em cumprimento à decisão judicial.

Inicialmente, cabe ser observado alguns aspectos importantes para concessão da pensão alimentícia. A lei estabelece um valor a ser pago a título de pensão alimentícia, para cobrir os diversos gastos com o alimentado. O valor determinado pela lei deve ser suficiente para cobrir despesas com alimentação, vestuário, educação, etc. Assim, o juiz decide de acordo com cada caso o valor a ser pago estipulando um "quantum" capaz de cobrir a necessidade do alimentado.

É certo que a pensão alimentícia pode compreender despesas extras dos filhos, contudo, deve estar compreendida no montante a ser pago, ou seja, o valor pago deve ser suficiente para cobrir as despesas, previamente determinada pelas partes ou fixada pelo juiz.

O binômio necessidade-possibilidade define os contornos do valor dos alimentos. Assim, a quantificação do valor deve levar em conta o objetivo a que se propõe, ou seja, "alimentos".

Destarte, a pensão alimentícia é a soma em dinheiro capaz de cobrir despesas essenciais e imprescindíveis ao alimentado. Todavia, não há como considerar uma infinidade de gastos como "variáveis" (condomínio, energia, água, etc), sob pena de se transmutar a característica essencial do instituto da pensão alimentícia. Com efeito, o próprio controle dos gastos efetivamente incorridos restaria prejudicado em função da vasta gama de despesas incorridas nesta rubrica. É o que se observa no presente caso. O pagamento das "parcelas variáveis" são efetuadas através de depósito bancário na conta da ex-cônjuge, sem, contudo, estar lastreado de toda documentação probatória correspondente.

Cumprе ressaltar que a lei considera despesas como condomínio, água, luz, cursos de idiomas, etc., como não dedutíveis, para fins de apuração do imposto de renda da pessoa física.



Nessa conformidade, não há como considerar as diversas despesas pagas pelo recorrente, a título de parcelas variáveis relativas a alimentos, como dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda.

### AFRONTA A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS

A declaração de inconstitucionalidade ou ilegalidade de lei ou ato normativo é atribuição exclusiva do Poder Judiciário, conforme previsto nos artigos 97 e 102, I, "a" e III, "b" da Constituição Federal. O órgão administrativo não é o foro apropriado para discussões dessa natureza, salvo nos casos autorizados por disposições legais, regulamentares ou normativas, baixadas por autoridade superior competente - de conformidade com o estatuído no art. 4º do Decreto nº 2.346, de 10/10/1997 -, nos quais não se insere a presente matéria. Esse entendimento é pacífico no 1º. Conselho de Contribuintes, conforme Súmula nº 2:

*"O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária".*

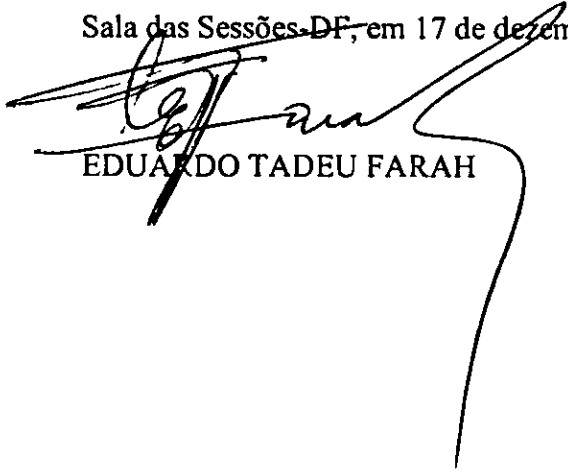
### DOUTRINAS E DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS CITADAS

O contribuinte acrescenta ao recurso voluntário diversas doutrinas e decisões judiciais e administrativas, como argumentos de combate ao lançamento. Contudo, a doutrina transcrita não pode ser oposta ao texto explícito do direito positivo, sobretudo em se tratando do direito tributário brasileiro, por sua estrita subordinação à legalidade.

As decisões judiciais e administrativas invocadas, sem uma lei que lhes atribua eficácia, não constituem normas complementares do Direito Tributário. Assim, seus efeitos não podem ser estendidos genericamente a outros casos, somente se aplicam à questão em análise vinculando, apenas, as partes envolvidas naqueles litígios, à exceção das decisões do STF sobre inconstitucionalidade de lei, que não é o caso dos julgados transcritos.

Ante o exposto, voto para AFASTAR A PRELIMINAR suscitada e, no mérito, NEGAR provimento ao Recurso Voluntário.

Sala das Sessões-DF, em 17 de dezembro de 2008.

  
EDUARDO TADEU FARAH