



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

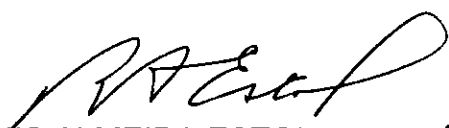
Processo nº. : 10580.001524/2001-87
Recurso nº. : 133.006
Matéria : IRPF – Ex(s): 1999
Recorrente : JOSÉ APARECIDO DE CARVALHO
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ em SALVADOR/BA
Sessão de : 12 de junho de 2003
Acórdão nº. : 104-19.395

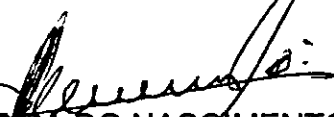
IRPF – DECADÊNCIA – Sendo a tributação das pessoas físicas sujeitas a ajuste na declaração anual e independente de exame prévio da autoridade administrativa, o lançamento é por homologação (art. 150, § 4º do CTN), devendo o prazo decadencial ser contado do fato gerador, que ocorre em 31 de dezembro.

Preliminar acolhida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por JOSÉ APARECIDO DE CARVALHO.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência para cancelar a exigência tributária, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Vera Cecília Mattos Vieira de Moraes e Remis Almeida Estol.


REMIS ALMEIDA ESTOL
PRESIDENTE EM EXERCÍCIO


JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 18 A60 2003



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.001524/2001-87
Acórdão nº. : 104-19.395

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NELSON MALLMANN, ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, MEIGAN SACK RODRIGUES, JOÃO LUÍS DE SOUZA PEREIRA e ALBERTO ZOUVI (Suplente convocado). Defendeu o contribuinte, seu advogado, o Dr. Paulo Roberto da Conceição, OAB/BA nº 15.189.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.001524/2001-87
Acórdão nº. : 104-19.395
Recurso nº. : 133.006
Recorrente : JOSÉ APARECIDO DE CARVALHO

RELATÓRIO

Foi lavrado contra o contribuinte acima referenciado, o Auto de Infração, fls 07/09, para dele, exigir crédito tributário em face de:

1 - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO – apurou-se omissão de rendimento nos meses de junho e julho de 1996, onde se verificou excesso de dispêndios sobre os recursos mensais, não respaldados por rendimentos declarados/comprovados.

2 - COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE CARNÊ-LEÃO – recolhimento a menor efetuado no mês de setembro de 1996; falta de recolhimento do imposto de R\$ 1.685,00, referente ao mês de dezembro de 1996;

Na planilha “Demonstrativo dos Acréscimos Patrimoniais não Justificados Ano Calendário 1996”, fls. 11, consta como dispêndios relevantes os valores depositados a Antonio Diaz Perez (R\$ 304.500,00) no mês de junho de 1996 e a Sérgio L. Bertoncello (R\$ 201.857,00) no mês de julho de 1996, cuja justificativa fora solicitada com a apresentação de documentação hábil e inidônea e com valores e datas coincidentes, bem como, a origem e natureza das operações relacionadas aos depósitos efetuados, no Termo de Intimação Fiscal nº 008/2000, de 29/12/2000, (fls. 06).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.001524/2001-87
Acórdão nº. : 104-19.395

Tendo ciência do lançamento em 13/03/01, (fls. 07), apresenta impugnação em 11/04/01, fls. 41/53, onde em síntese argumenta o que por considerar que a autuação está alicerçada em insólidas bases, pois os dispêndios foram apurados a partir do extrato bancário da autuada, para tanto invoca os princípios constitucionais da estrita legalidade e da anterioridade da lei tributária; a aplicação da lei no espaço e no tempo; da interpretação teleológica das leis envolvidas na hermenêutica tributária; da correta exegese do artigo 142 da Lei nº 5172, de 1966, especificamente no que se refere ao *quantum debeatur*.

Traz ainda o art. 5º, inc. II e o art. 150 e seus incisos, todos da CF, bem como os art. 97, 106 e 114 do CTN, para a fundamentação de que os fatos descritos não se enquadram como tributável de *per se*, portanto, isoladamente não é fato impunível do imposto de renda das pessoas físicas.

Alega ainda, que a infração padece de legalidade pelo princípio da legalidade, porque a autoridade fiscalizadora utiliza-se de presunções de que os saques da autuada tem por respaldo certo rendimento, além do que não atendeu ao disposto no § 6º, art. 6º da Lei 8021/90, no sentido de eleger a base tributável mais favorável ao contribuinte.

Colaciona acórdãos emanados por este Conselho que diz respeito a depósitos bancários.

Alerta para o fato da autoridade lançadora não ter observado a Declaração Retificadora referente ao ano calendário de 1995, recepcionada em 13/06/00, (fls. 55/60), quando aloca o valor de R\$ 201.857,00 no mês de julho, quando o correto seria no mês de agosto de 1996.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.001524/2001-87
Acórdão nº. : 104-19.395

Junta aos autos nova planilha retratando a nova realidade jurídica, gerado pelo acima relatado, incluindo no mês de janeiro de 1997, no item referente "bens do ano anterior", o valor de R\$ 309.435,75. Conseqüentemente, a variação patrimonial a descoberto para o mês de agosto foi de R\$ 153.480,45.

Demonstra que o valor de R\$ 309.435,75, refere-se a: dinheiro em espécie = R\$ 250.000,00; conta de poupança = R\$ 38.117,00 e Outros Bens = R\$ 21.318,75.

Por fim requer o provimento parcial do auto de infração haja vista ter atendido a exigência do item 2 do auto em tela.

Por ser procedente o apontamento do equívoco cometido pela autoridade fiscalizadora, no que tange a alocação do dispêndio no mês de julho quando o correto seria no mês de agosto, o presente processo foi encaminhado a DRF de origem para que se fizesse a retificação.

Retificado o engano, foi processado novo Auto de Infração Complementar, fls. 100/102, sob mesma fundamentação da autuação original, ou seja, Omissão de Rendimentos e Compensação Indevida de Carnê Leão.

O Auto de Infração Complementar além de retificar o equívoco, acrescentou ao dispêndio do mês de junho o valor de R\$ 409.200,00, referente a depósito efetuado em favor de Humberto Almeida dos Santos, cuja origem não foi esclarecida pelo contribuinte.

Consta ainda, da descrição dos fatos que esse novo valor do depósito decorreu da Representação Fiscal do Grupo Especial de Fiscalização CPI/Títulos Públicos e que esse procedimento foi autorizado pelo Sr. Delegado da Receita Federal em Salvador conforme documentos de fls. 89, 90 e 110, consoante o disposto no artigo 149 da Lei 5.172,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.001524/2001-87
Acórdão nº. : 104-19.395

de 25/10/66 e § 3º do artigo 18 do Decreto 70.235, de 06/03/72 acrescido pelo art. 1º da Lei 8.748, de 09/12/93. O Auto de Infração retificado substitui integralmente o Auto de Infração original.

O contribuinte tomou conhecimento do Auto Complementar em 15/03/02, (fls.111), apresentando impugnação parcial em 16/04/02, (fls. 115/138), alegando em preliminar a ilegalidade da MPF, sob o pretexto de que não poderia ser indicado a mesma auditora responsável pelo procedimento anterior e falta do caráter *ex integro* e *ex novo* do auto de infração sob lume e decadência do direito de lançar o crédito tributário. No mérito, apresenta os mesmos argumentos expendidos no lançamento original, já relatados, deixando de impugnar a parte relativa a glosa da compensação indevida de carnê leão no valor de R\$ 2.185,00 e uma variação patrimonial não justificada no mês de agosto de 1996 no valor de R\$ 153.480,45.

A 3ª Turma da DRJ em Salvador/BA julga, parcialmente procedente o lançamento, pontuando os seus fundamentos:

1 - Ilegalidade do Auto de Infração.

Faz alusão ao art.142 do CTN e art. 10 e 59 do Decreto nº 70.235/72 com as alterações introduzidas pela Lei 8.748 de 09 de dezembro de 1993 - PAF. Esclarece ainda que o lançamento é ato privativo da Administração Pública, sendo que a este cabe apurar o *quantum* devido pelo sujeito passivo da obrigação tributária, conforme previsto no art. 113 do CTN.

Assim considerando, não há que prosperar a nulidade veiculada, uma vez que eivada de preceitos legais, que lhe prestam o condão da legalidade.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.001524/2001-87
Acórdão nº. : 104-19.395

Quanto ao MPF, cujo entendimento do defendente era a de que não poderia atuar o mesmo AFRF, encontra-se prejudicado, posto que, o parágrafo único do artigo 16 da Portaria nº SRF 3.007/01, citado pelo contribuinte, trata da hipótese do inciso II do artigo 15 qual seja quando ocorrer extinção do MPF pelo decurso dos prazos a que se referem os artigos 12 e 13 e não pela conclusão do procedimento fiscal do inciso I como no caso.

2 - Falta de Autorização para a Abertura de Ação Fiscal.

A esse respeito, consta autorização do chefe do Serviço de Fiscalização, fls. 89/90, onde por delegação de competência, cujo ato será convalidado pelo Delegado à fls. 110.

Consta ainda previsão legal, no que tange à revisão de ofício pela autoridade administrativa. Quanto ao Auto de Infração complementar, há previsão no § 3º do artigo 18 do PAF.

À convalidação do ato, o processo foi encaminhado para a DRF de origem para aperfeiçoar o lançamento, portanto, não se vislumbra causa de nulidade.

3 – Decadência.

É entendimento pacífico que o lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro presta à autoridade administrativa as informações sobre a matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação (art. 147, CTN).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.001524/2001-87
Acórdão nº. : 104-19.395

Assim considerando, que o resultado final somente é apurado na declaração anual, data em que a autoridade toma conhecimento da aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda auferida no ano anterior, e a partir daí, certificar a veracidade dos lançamentos efetuados mês a mês do ano-calendário.

No caso em tela, apresenta-se um lançamento de ofício efetuado pela autoridade tributária nos termos do art. 149 do CTN. Dai, extrai-se que o prazo decadencial iniciou-se em 25/07/97, e em sendo decadencial, expirou-se em 24/05/2002 o direito da Fazenda Pública da União em promover o lançamento complementar, porém como o contribuinte tomou ciência do Auto de Infração em 15/03/2002, (fls. 111), não há que se falar em decadência.

4 - Variação Patrimonial a Descoberto/Sinais Exteriores de Riqueza.

No mérito, cabe lembrar que a variação patrimonial a descoberto não foi colocada à disposição do Fisco para que se detectasse a omissão de rendimentos, surgindo as hipóteses e presunções legais, que no momento não eivadas da verdade real, mas somente a relativa, cabendo ao contribuinte fazer prova em contrário, e em se julgando correto, surge a obrigação da autoridade lançadora em considera-las como fundamentadas.

No caso em tela, salta aos olhos o fato dos valores depositados em nome de terceiros serem deveras elevados para o padrão de rendimentos declarados pelo interessado. No entanto, uma vez provados, nada, há que se falar em desproporcionalidade entre rendas e dispêndios.

No que tange ao fato de que a auditora não tomou conhecimento da Declaração Retificadora do ano calendário de 1995, entregue em 13/06/2000, onde altera o valor informado de existência de recursos em moeda no final do ano-calendário de 1995, de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.001524/2001-87
Acórdão nº. : 104-19.395

R\$ 32.000,00 para R\$ 250.000,00. Disponibilidade essa não declarada tempestivamente no exercício financeiro de 1996, conforme se constata da declaração do ano calendário de 1995 entregue em 30/04/96, informação esta confirmada na declaração de bens, situação em 31/12/95 da declaração do ano calendário de 1996 entregue em 24/07/97.

Observe-se que com base na declaração retificadora do ano-calendário anterior ao autuado, o interessado elabora em sua defesa, novos demonstrativos da evolução patrimonial do ano-calendário de 1996, incluindo o montante de R\$ 309.435,75, no mês de janeiro de 1996 para admitir uma variação negativa somente no mês de agosto no valor de R\$ 153.480,45.

Em verdade, o montante alocado pelo impugnante no mês de janeiro no quadro por ele elaborado (fl. 44), está contido os valores de R\$ 38.117,00 (conta poupança), R\$ 32.000,00 (dinheiro em espécie) e R\$ 21.318,75, (outros bens), os quais foram considerados pela fiscalização no item "bens do ano anterior" no mês de dezembro. Entretanto, no tocante aos dois primeiros (conta poupança e dinheiro em espécie) devem ser alocados como recurso em janeiro de 1996, pois, constavam na situação 31/12/95 da declaração de rendimentos analisada. Quanto aos valores dos outros bens permaneceram inalterados nas situações em 31/12/95 e 31/12/96.

Desse modo, a questão reina em torno da quantia em espécie de R\$ 218.000,00 apontado na cópia da retificadora do ano calendário de 1995 entregue em 13/06/00, (fl. 55).

Note-se que quase cinco anos se passaram para que o interessado alterasse a rubrica "dinheiro em espécie" de R\$ 32.000,00 para R\$ 250.000,00, intentando que se aceite essa disponibilidade como recurso para justificar o depósito efetuado em favor de Antonio Diaz Perez, Sergio L. Bertoncello e Humberto Almeida dos Santos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.001524/2001-87
Acórdão nº. : 104-19.395

Há que se esclarecer que “dinheiro em espécie”, “dinheiro em caixa”, “numerário em cofre” e outras rubricas assemelhadas somente são aceitas para acobertar acréscimos patrimoniais quando devidamente comprovadas com provas incontestas de sua existência, o que não se aplica ao caso em tela, portanto, sem força probante.

Cientificado da decisão da DRJ em 24/09/02, apresenta o contribuinte recurso em 24/10/02, onde em suma apresenta os questionamentos a respeito da nulidade em seus diversos aspectos requeridos, bem como, a respeito da decadência, a saber:

a) declaração da nulidade da decisão da DRJ, por descumprimento do art. 31 do PAF e omissão ao direito de defesa, conforme art. 59, II do mesmo Processo Administrativo Fiscal;

b) declaração da nulidade da decisão da DRJ, pelo reconhecimento do erro na alocação de dispêndio no valor de R\$ 201.857,00 no mês de julho, quando o correto seria no mês de agosto de 1996, por entender o contribuinte que ao optar pela retificação de lançamento, a autoridade fiscalizadora incorreu em minoração de crédito tributário lançado de ofício;

c) reforma da decisão da DRJ, em face da ilegalidade do Mandado de Procedimento Fiscal sob o pretexto de que não poderia ser enviada a mesma auditora responsável pelo procedimento anterior e falta de autorização para reexame do período fiscalizado. Nulidade do lançamento em face do caráter *ex integro e ex novo*;

f) reforma do acórdão, para que se julgue totalmente improcedente o auto de infração, sob o manto da decadência do direito da Fazenda Pública da União

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.001524/2001-87
Acórdão nº. : 104-19.395

VOTO

Conselheiro JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, Relator

O recurso preenche os pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

Trata-se de recurso voluntário contra decisão que julgou procedente em parte o lançamento que está a exigir da contribuinte o IRPF sobre omissão de receitas, decorrente de Acréscimo Patrimonial a Descoberto.

Em preliminar discute questões prejudiciais em face do MPF; da falta de autorização para reexame de período base já fiscalizado; de nulidade do lançamento em decorrência de sua retificação e da decadência do direito de lançar o crédito tributário.

Antes de adentrarmos ao mérito da questão, se faz necessário analisar a preliminar de decadência argüida desde a impugnação.

Com todo respeito àqueles que ainda pensam de forma diversa, estou absolutamente convencido de que o imposto de renda devido pelas pessoas físicas, é tributo sujeito ao lançamento sob a modalidade de homologação.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.001524/2001-87
Acórdão nº. : 104-19.395

Traduzindo os claros dispositivos do Código Tributário Nacional sobre a matéria, não é difícil afirmar que esta modalidade de lançamento ocorre nos casos em que compete ao sujeito passivo determinar a matéria tributável, a base de cálculo e, se for o caso, promover o pagamento do tributo, sem qualquer exame prévio da autoridade tributária.

No lançamento por homologação, toda a atividade de responsabilidade da autoridade tributária ocorrerá *a posteriori*, cabendo ao próprio sujeito passivo determinar a base de cálculo e proceder ao pagamento do tributo observando as determinações da legislação tributária.

Neste contexto, resta e compete à autoridade tributária competente agir de duas formas:

a) concordar, de forma expressa ou tácita, com os procedimentos adotados pelos sujeitos passivos;

b) recusar a homologação, seja por inexistência ou insuficiência do pagamento, procedendo ao lançamento de ofício.

No caso do imposto de renda devido pelas pessoas físicas, não há qualquer prévia atividade da autoridade tributária da qual dependa o posterior pagamento do imposto ou não, pelo sujeito passivo. Muito pelo contrário, na declaração de ajuste anual, elaborada pelo contribuinte, são informados rendimentos, deduções e abatimentos que poderão resultar em saldo de imposto a pagar ou a restituir.

Como é de amplo conhecimento, a Lei nº 7.713, de 1988 determinou que o imposto de renda da pessoa física fosse devido à medida que os rendimentos fossem auferidos pelo beneficiário.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.001524/2001-87
Acórdão nº. : 104-19.395

A Lei nº 9250 de 1995 também fixou a incidência do imposto de renda na fonte em razão dos rendimentos mensais e também determinou a obrigatoriedade da apresentação da declaração de ajuste anual indicando os rendimentos percebidos no curso do ano-calendário.

Destas duas normas extrai-se a lição de que o imposto de renda devido mensalmente é mera antecipação do devido na declaração de ajuste anual. Vale dizer, o imposto é devido na declaração, porém é antecipado mensalmente pela tributação na fonte ou pelos recolhimentos de responsabilidade do próprio contribuinte.

Em outras palavras, o IRPF tem como fato gerador o dia 31 de dezembro de cada ano, por dois motivos:

a) o imposto pago mensalmente é simples antecipação do imposto devido na declaração e;

b) são informados na declaração os rendimentos recebidos durante todo o ano-calendário.

De antemão é preciso deixar definitivamente afastada a tese defendida em diversas decisões deste Primeiro Conselho segundo o qual o termo inicial para contagem do prazo decadencial é o momento da entrega da declaração. Em nenhum dispositivo do Código será encontrado algo que dê guarida a esta afirmação.

O Código Tributário nacional determina quatro termos iniciais para a contagem do prazo decadencial:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.001524/2001-87
Acórdão nº. : 104-19.395

a) o momento da ocorrência do fato gerador (artigo 150, § 4º);

b) o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido realizado (artigo 173, I);

c) a data em que se torna definitiva a decisão que anular o lançamento por vício formal (artigo 173, II);

d) a data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação ao sujeito passivo de qualquer medida preparatória do lançamento (art. 173, parágrafo único).

Resta claro que a entrega da declaração não se enquadra em nenhuma das hipóteses acima.

Ainda que seja afastada esta hipótese, permanece a grande discussão doutrinária e jurisprudencial sobre a questão de saber quando será aplicada a regra do artigo 150, § 4º ou aquela do artigo 173, I para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação. Isto porque, uma corrente entende que a Fazenda Pública homologa o pagamento; e outra, que afirma ser dever da Administração Tributária promover a homologação da atividade exercida pelo contribuinte que permita a declaração da ocorrência do fato gerador.

Para a segunda corrente, portanto, aplicar-se-ia a regra do artigo 150, § 4º, do CTN, mesmo quando não houvesse pagamento antecipado do tributo, desde que o contribuinte, por alguma atividade, levasse ao conhecimento da autoridade tributária que está inserido numa hipótese legal de pagamento de tributo. Já a primeira corrente, sustenta a tese de que não havendo pagamento, aplicar-se-á a regra do artigo 173, I do CTN.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.001524/2001-87
Acórdão nº. : 104-19.395

No caso dos autos, contudo, esta discussão é irrelevante porque a declaração de ajuste anual foi apresentada, portanto, levou-se ao conhecimento do sujeito ativo o fato da recorrente ser contribuinte do imposto e ter recebido rendimentos tributáveis, os oferecendo à tributação.

Considerando que os rendimentos objeto do presente lançamento se referem ao ano-calendário de 1996, deve ser considerado a data do fato gerador, como sendo o dia 31 de dezembro de 1996.

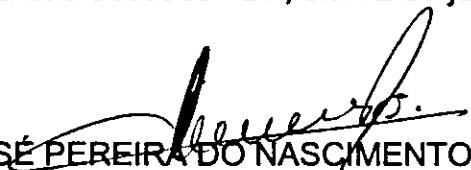
Conseqüentemente, em 15 de março de 2002, data da ciência do auto de infração, já havia decorrido o prazo decadencial, que se expirou em 31 de dezembro de 2001, portanto, já extinto o direito da Fazenda para constituir o crédito tributário.

Assim, acolho a preliminar de decadência.

Ficam prejudicadas as demais matérias argüidas no presente recurso.

Sob tais considerações, voto no sentido de acolher a preliminar de decadência, para anular o lançamento fiscal.

Sala das Sessões - DF, em 12 de junho de 2003


JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO