



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA TURMA ESPECIAL**

**Processo nº** 10660.000008/2004-98  
**Recurso nº** 153.184  
**Matéria** IRPF  
**Acórdão nº** 3805-00031  
**Sessão de** 19 de março de 2009  
**Recorrente** SÍLVIO AUGUSTO PELLEGRINELLI LESSA  
**Recorrida** 4ª TURMA/ DRJ-JUIZ DE FORA/MG

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

Exercício: 1999, 2000, 2001, 2002

**IRPF - OMISSÃO DE RENDIMENTOS DECORRENTES DE  
ACRÉSCIMOS PATRIMONIAIS DESCOBERTOS -  
DECADÊNCIA**

Certo é que o IRPF se trata de imposto cujo lançamento se dá por homologação, motivo pelo qual deve ser observado o prazo decadencial de 05 (cinco) anos previsto no art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, portanto, é latente a decadência quanto ao direito da Fazenda Pública cobrar o débito decorrente do ano-calendário de 1998.

**DENÚNCIA ESPONTÂNEA**

Outrossim, é certo que, nos termos do art. 138, parágrafo único, do CTN, o instituto da denúncia espontânea só é válido quando ainda não iniciado qualquer procedimento fiscal. Uma vez confirmado que o contribuinte promoveu alteração após a autuação da fiscalização, o mesmo não pode se valer dos benefícios concedidos aos optantes pelo PAES.

Acolher preliminar de decadência

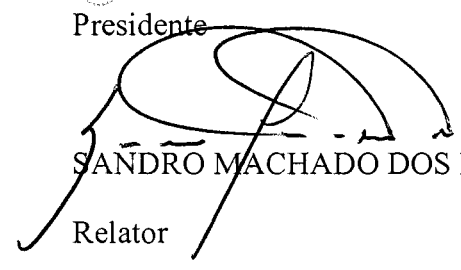
Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Quinta Turma Especial da Terceira Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, ACOLHER a preliminar de decadência para os fatos geradores ocorridos no ano calendário de 1998 e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso nos termos do voto do Relator.

  
IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO

Presidente

  
SANDRO MACHADO DOS REIS

Relator

FORMALIZADO EM: 02 DEZ 2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros os Conselheiros Rubens Maurício Carvalho e Sidney Ferro Barros.

## Relatório

Foi lavrado em 06/01/2004 o Auto de Infração de fls. 4/18, que lhe exige, conforme demonstrativos a fls. 8/17, o recolhimento de um crédito tributário no valor de R\$ 38.319,68, sendo: R\$ 7.447,31 de imposto de renda pessoa física, R\$7.786,91 de juros de mora calculados até 12/2003 e R\$13.085,46 de multa proporcional (passível de redução) aplicada no percentual de 75% (setenta e cinco por cento).

Segundo a descrição dos fatos a fls. 06/07 decorreu o citado lançamento da fiscalização levada a efeito junto ao contribuinte quando foram apuradas as seguintes infrações:

1) omissão de rendimentos decorrentes de acréscimos patrimoniais a descoberto verificados como ocorridos nos anos-calendário de 1998 a 2001, nos meses e valores discriminados à fl. 6, resultantes de excessos de aplicações realizadas sobre recursos disponíveis não respaldados por rendimentos declarados/comprovados, consoante demonstrado a fls. 26/33;

2) omissão de rendimentos advindos de ganhos de capital, obtidos na alienação de um imóvel situado na Rua Jade, 200, Praia do Lázaro, Ubatuba/SP, conforme contrato particular de fls. 140/142, cujos valores tributáveis constam discriminados à fl. 7, apurados conforme demonstrativos de apuração de ganhos de capital de fls. 34/38.

A Fiscalização por meio do Termo de Verificação Fiscal de fls. 19/25 minudencia todo o trabalho desenvolvido; relata sobre as intimações lavradas e sobre os esclarecimentos e documentos apresentados pelo intimado; tudo apensado a fls. 39/254 do

presente e 1/138 do anexo; discorre sobre as considerações e as conclusões levadas a efeito, citando, inclusive, a legislação tributária tomada como base.

Comenta, também, acerca da Declaração Paes de fls. 129/132, apresentada pelo contribuinte, nos termos da Lei nº 10.684/2003, cujos débitos ali confessados, para fins de solicitação de parcelamento especial, originaram-se da apuração efetuada pelo próprio interessado, consoante planilhas de fls. 268/275, cujo preenchimento foi solicitado pela autoridade tributária conforme Intimação de fls. 45/54. Esclarece que os débitos confessados, por se referirem à ação em curso, foram compensados nos cálculos efetuados, conforme demonstrativos de fls. 11, 13 e 15, tendo sido objeto do citado Auto de Infração apenas a diferença a maior encontrada.

Cientificado do lançamento, em 06/01/2004, conforme página principal do referido Auto de Infração, à fls. 4, o autuado apresentou a impugnação de fls. 263/267, instruída com a planilha de fls. 268/275. Nessa oportunidade, solicita a improcedência do feito fiscal ou, havendo eventuais diferenças de imposto remanescentes, em relação aos débitos confessados no Paes, que essas não sejam cobradas via Auto de Infração. Para tanto, argumenta que:

a) atendendo à intimação da Fiscalização apresentou planilhas de sua evolução patrimonial, mês a mês, relativas aos anos-calendário de 1998 a 2001; nessas planilhas, juntadas à impugnação, a fls. 268/275, foram apurados acréscimos patrimoniais a descoberto decorrentes de fatos omitidos em suas declarações de bens e direitos dos citados anos-calendário; tais fatos constam relacionados à fl. 264; os efeitos tributários resultantes de tal apuração integraram a Declaração Paes entregue à RF, haja vista a opção efetuada pelo parcelamento especial instituído pela Lei nº 10.684/2003;

b) da análise do feito fiscal conclui-se que a Fiscalização não encontrou nenhum fato novo além daqueles revelados como omitidos, divergiu apenas quanto aos efeitos tributários acarretados; assim, no seu entendimento, por terem sido os débitos correspondentes aos acréscimos patrimoniais a descoberto devidamente confessados, devem ser tratados como denúncia espontânea; por essa razão, as diferenças de imposto apuradas pela Fiscalização, originadas da mesma análise patrimonial, não deveriam ser objeto de cobrança via Auto de Infração, mas sim via retificação de ofício da Declaração Paes, com inclusão delas no débito ali consolidado;

c) as divergências levantadas pela Fiscalização, acerca do acréscimo patrimonial a descoberto, são inaceitáveis;

d) o apartamento 603 do Ed. Residencial Morada do Sol, em Varginha/MG, foi adquirido por R\$100.000,00, dos quais 50% (cinquenta por cento) foram pagos em 1999, e o restante, em cinco parcelas sucessivas e iguais, de abril a agosto de 1999, conforme planilha apresentada, não tendo ocorrido um pagamento inicial de R\$54.000,00, consoante considerado pelo fisco;

e) o terreno situado em Ubatuba/SP foi adquirido em março de 2001 por R\$50.000,00, cujo pagamento foi vinculado totalmente aos empréstimos recebidos de Fábio José Pellegrinelli Lessa e Vânia Alves de Figueiredo Lessa, assim, se os empréstimos foram considerados na análise da evolução patrimonial pelas datas dos cheques emitidos, o mesmo tratamento deve ser dado à inclusão do valor da aquisição do terreno;

f) no caso de transações em moeda corrente, sobre as quais não existe nenhum impedimento legal, a única comprovação que se pode pretender é a inclusão nas declarações de rendimentos dos interessados, assim não se justifica a glosa da dívida com Maria da Glória Pellegrinelli Lessa, sua mãe, no valor de R\$10.000,00, contraída em diversas parcelas entregues em março de 2001;

g) os rendimentos do cônjuge, em todos os anos-calendário abrangidos, foram reduzidos sem qualquer motivo válido à vista das declarações apresentadas;

h) “em todos os anos-calendário foram incluídos alguns dispêndios nas linhas B21 a B24, que constituem deduções e abatimentos da renda bruta que não podem ser utilizados para justificar variação patrimonial”;

i) “no mês de dezembro do ano-calendário de 1999 reduziu-se, sem qualquer justificativa, o montante dos rendimentos com tributação exclusiva na fonte, devidamente declarados”;

j) “nos meses de janeiro a setembro do ano-calendário de 2000, os recebimentos de pessoas jurídicas declarados foram indevidamente reduzidos”;

l) considerando que o advento da Lei nº 7.713/1988 introduziu modificações na tributação do IRPF, lhe dando características do lançamento por homologação, não pode ser esquecido que eventuais acréscimos patrimoniais a descoberto apurados para os meses de janeiro a dezembro do ano-calendário de 1998 já haviam sido alcançados pela decadência na data da lavratura do Auto de Infração em foco, 06/01/2004, razão pela qual o valor do imposto a eles correspondentes deve ser excluído da exigência ali formalizada e;

m) sobre os ganhos de capital apurados na alienação do imóvel situado em Ubatuba/SP, foi considerado ocorrido o fato gerador na data do contrato particular firmado entre as partes, apurando e tributando o ganho de capital por ocasião dos adiantamentos de numerário previstos no contrato, no entanto, esse documento não foi registrado no Registro Imobiliário ou no Registro de Títulos e Documentos, não podendo surtir efeitos com relação a terceiros; essa operação também não constou das declarações de bens das partes interessadas; logo, existem apenas empréstimos de numerário, devidamente declarados e cuja efetividade foi comprovada no processo, com quitação prometida por meio da transmissão da propriedade do imóvel citado no contrato, a ser implementada com a lavratura da competente escritura pública; portanto, o fato gerador do ganho de capital ficou suspenso por condição resolutória prevista no contrato particular; *“logo, os valores tributáveis relacionados com o ganho de capital apurado pela Fiscalização também devem ser excluídos do auto de infração”*.

A autoridade julgadora de primeira instância, através das fls. 279/298, por maioria de votos, rejeitou a preliminar de decadência suscitada pelo contribuinte acerca do IRPF/1999 e, no mérito, considerou procedente o lançamento formalizado pelo Auto de Infração de fls. 3/18, para exigir do contribuinte o recolhimento do respectivo crédito tributário, a ser atualizado na data do efetivo pagamento.

Inconformado com a decisão, o contribuinte apresentou recurso voluntário de fls. 03/08 (volume II), no qual reitera os argumentos apresentados em sua peça impugnatória.

É o Relatório.

## Voto

Inicialmente, cumpre ressaltar tratar-se, como visto acima, de auto de infração lavrado com o objetivo de promover a cobrança de IRPF por ocasião da omissão de rendimentos decorrentes de acréscimos patrimoniais a descoberto nos anos-calendários de 1998 a 2001.

Conforme apurado do compulsar dos autos do processo, o Recorrente foi cientificado do lançamento em 06/01/2004.

Ora, é certo que o IRPF se trata de imposto cujo lançamento se dá por homologação, motivo pelo qual deve ser observado o prazo decadencial de 05 (cinco) anos previsto no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional:

*“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 a homologação, será ele de 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.”*

Dessa forma, sendo certo que o fato gerador do IRPF se perfaz no dia 31 de dezembro de cada ano-calendário, o que no caso concreto ocorreu no dia 31 de dezembro de 1998, o Fisco só poderia ter lavrado o auto de infração e cientificado o contribuinte até o dia 31 de dezembro de 2003.

Nesse passo, como a Recorrente foi cientificada da lavratura do auto de infração em data posterior ao limite acima estabelecido, é latente a decadência quanto ao direito da Fazenda Pública cobrar o débito decorrente do ano-calendário de 1998.

A propósito, sobre tal matéria já se manifestou a Câmara Superior de Recursos Fiscais:

*“Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF. Exercício: 1994, 1995. DECADÊNCIA - IMPOSTO DE RENDA - EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. 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 IRPF se perfaz em 31 de dezembro de cada ano-calendário. 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). ”<sup>1</sup>*

É evidente, pois, a homologação tácita dos valores declarados pela Recorrente no ano-calendário de 1998, do que decorre a decadência do direito da Fazenda Pública cobrar o IRPF decorrente das omissões verificadas naquele ano.

Passo adiante, é mister a análise quanto à possibilidade de se considerar como denúncia espontânea a inclusão de parte dos débitos consubstanciados neste processo no Programa de Parcelamento instituído pela Lei nº 10.684/2003 - PAES.

Isso porque, como já dito, o Recorrente optou pelo referido programa de parcelamento em 30/10/2003 (fls. 129/132), incluindo parte dos débitos ora cobrados, buscando eximir-se da aplicação da multa de ofício.

Ocorre que, quando da opção pelo parcelamento, já havia sido iniciado procedimento de fiscalização a fim de se apurar o valor do tributo devido sobre o acréscimo patrimonial a descoberto, tendo sido o Recorrente intimado, em 12/03/2003 acerca do início do mencionado procedimento.

É certo que, nos termos do art. 138, parágrafo único do CTN, o instituto da denúncia espontânea só é válido quando ainda não iniciado qualquer procedimento fiscal. Veja-se:

*“Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.*

*Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.”*

Resta claro, pois, que as confissões de débitos já sob intervenção fiscal, ainda que efetuadas no âmbito do PAES, não se configuram como denúncia espontânea, com o que não se há de cogitar a exclusão da multa de ofício pretendida pelo Recorrente.

É neste sentido, inclusive, o firme posicionamento deste Egrégio Conselho de Contribuintes. Veja-se:

*“DENÚNCIA ESPONTÂNEA - PARCELAMENTO HOMOLOGADO NO CURSO DA AÇÃO FISCAL - EFEITOS - Incorridas as causas impeditivas descritas na norma de regência, não há que se reconhecer a denúncia espontânea. No caso vertente, tratando-se de parcelamento requerido no curso da ação fiscal, torna-se inaplicável o instituto em comento, vez que a denúncia foi apresentada após o início do procedimento fiscal e não foi acompanhada do pagamento do tributo devido. DENÚNCIA ESPONTÂNEA - Não se considera a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou*

<sup>1</sup> Conselho de Contribuintes Federal, CSRF, Recurso do Procurador nº 102-149624, Relator Moisés Giacomelli Nunes da Silva, sessão de 26/05/2008.

*medida de fiscalização, relacionados com a infração. Além disso, a denúncia espontânea da infração exclui a responsabilidade da contribuinte tão-só se acompanhada do pagamento do tributo devido e dos juros de mora.*"<sup>2</sup>

Ademais, no que concerne à alegação do Recorrente de que caberia à Fiscalização retificar, de ofício, a declaração apresentada ao PAES, entendemos que a mesma também não deve prosperar, na medida em que não há previsão legal que possibilite que a mesma aja desta maneira.

Pelo contrário, caso a Fiscalização apure divergência entre o valor declarado pelo contribuinte ao ingressar no PAES e o efetivamente devido, é dever da mesma a lavratura de auto de infração com o escopo de cobrar tal diferença, nos termos dos arts. 841, 845 e 926, do RIR/1999.

Dessa forma, uma vez que não caberia à Fiscalização promover a retificação de ofício da declaração apresentada pelo Recorrente, e sendo certo que o mesmo não promoveu tal alteração no prazo que lhe cabia, entendemos que o mesmo não pode, no que tange aos débitos apurados neste auto de infração, se valer dos benefícios concedidos aos optantes pelo PAES.

Pelo exposto, entendemos que acertou a decisão recorrida ao manter a cobrança das divergências apuradas através da lavratura de Auto de Infração.

Passo adiante, insurgiu-se o Recorrente contra a manutenção da glosa da dívida contraída com Maria da Glória Pellegrinelli Lessa, sua mãe, no valor de R\$ 10.000,00.

Com o objetivo de comprovar tal empréstimo, o Recorrente trouxe aos autos, juntamente com a peça recursal sob análise, Demonstrativo de Transferência Eletrônica – TED, datado de 29/12/2005, pelo qual pretende demonstrar que efetuou o pagamento a sua mão do valor que houvera pegado supostamente emprestado em 2001.

Todavia, tal comprovante não é apto a comprovar o efetivo empréstimo do qual supostamente se valeu o Recorrente.

Como já dito na decisão recorrida, é necessário que o Recorrente comprove o empréstimo do qual se valeu com documentação hábil e idônea.

O documento trazido aos autos, em que pese aparentemente idôneo, não pode ser hábil para o mister ao qual se presta, já que dele não se pode inferir com certeza se o Recorrente efetivamente se valeu do empréstimo mencionado.

Dessa forma, neste particular, também não merece reforma a decisão recorrida, devendo ser mantida a autuação sobre este item impugnado.

Por fim, o Recorrente alega a impossibilidade de a Fiscalização considerar como ocorrido o fato gerador do IRPF, tributando o ganho de capital, na data de em que foi firmado o

<sup>2</sup> Conselho de Contribuintes Federal, Quinta Câmara, Relator Irineu Bianchi, RV 140.651, sessão de 04/07/2007

contrato particular de promessa de compra e venda entre as partes, relativo à alienação de imóvel situado na Rua Jade, nº 200, Praia do Lázaro, Ubatuba/SP, ocasião em que houve adiantamento de numerários previstos naquele contrato.

Ocorre que, como já visto na decisão recorrida, a legislação pátria (arts. 117, § 4º; 138; 140; e 154, §§ 1º e 2º, todos do RIR/1999) dispõe no sentido de que a data da aquisição ou da alienação é aquela em que for celebrado o contrato inicial da operação imobiliária correspondente, ainda que através de instrumento particular.

Nesse sentido, nos termos do art. 140 do RIR/1999, nas alienações a prazo, o ganho de capital deverá ser apurado como venda à vista e tributado na proporção das parcelas recebidas em cada mês.

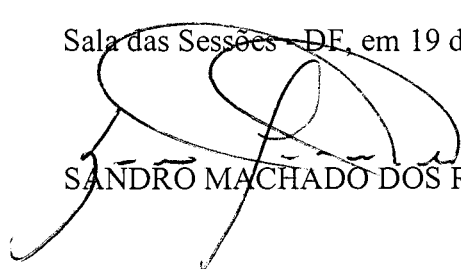
Dessa forma, resta clara a correção do procedimento adotado pela Fiscalização ao tributar o numerário adiantado ao Recorrente no Exercício em comento.

Logo, também neste ponto entendemos que está com razão a decisão recorrida.

Sendo assim, acolho a preliminar de decadência para os fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 1998 e, no mérito, NEGÓ provimento ao recurso.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 19 de março de 2009.



SANDRO MACHADO DOS REIS