



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10680.008844/2002-11
Recurso nº 152.188 Voluntário
Acórdão nº 3401-00.084 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 01 de junho de 2009
Matéria IRPF - Ex(s): 1998
Recorrente VIRGÍLIO JOSÉ DOS SANTOS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 1998

IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTO POR APURAÇÃO DE VARIAÇÃO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

Para que seja elidida a presunção de omissão de rendimentos, somente devem ser considerados os valores efetivamente comprovados pelo sujeito passivo como origem para a aquisição de patrimônio detectada.

IRPF. GANHO DE CAPITAL. VENDA PARCELADA. DECADÊNCIA.

Na apuração do ganho de capital decorrente de venda parcelada de bens, deve ser considerado o fato gerador como ocorrido na medida do recebimento das parcelas pactuadas.

CUSTO DE AQUISIÇÃO. BENFEITORIAS. COMPROVAÇÃO.

Para a adição dos gastos com benfeitoria ou reformas em imóveis acrescerão o valor do custo de aquisição do bem, deverão ser observadas as regras determinadas pela legislação tributária, no sentido da comprovação daquele dispêndio e do efetivo emprego em melhorias do imóvel.

JUROS DE MORA.

O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas em lei tributária (art. 161, CTN) TAXA SELIC - Legítima a aplicação da taxa SELIC, para a cobrança dos juros de mora, a partir de partir de 1º de abril de 1995 (art. 13, Lei nº 9.065, de 1995).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, dar parcial provimento ao recurso, para reconhecer que a decadência atingiu apenas o fato gerador da omissão de ganhos de capital ocorrido em 03/1997, nos termos do voto da Redatora Designada. Vencidos os Conselheiros Ana Neyle Olímpio Holanda (Relatora) e Gonçalo Bonet Allage, que reconheciam a decadência também para o fato gerador da omissão de ganhos de capital ocorrido em 06/1997. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti.



Gonçalo Bonet Allage - Presidente em exercício



Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti – Redatora-Designada

EDITADO EM: 27 SET 2010

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Ana Neyle Olímpio Holanda, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti, Giovanni Christian Nunes Campos, Janáina Mesquita Lourenço de Souza, Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Ana Paula Locoselli Erichsen (Suplente convocada), Valéria Pestana Marques (Suplente convocada) e Gonçalo Bonet Allage (Presidente em exercício). Ausente, justificadamente, a Conselheira Ana Maria Ribeiro dos Reis.



Relatório

O auto de infração de fls. 03 a 07 exige do sujeito passivo acima identificado o montante de R\$ 19.242,63, a título de imposto sobre a renda de pessoa física (IRPF), acrescido de multa de ofício equivalente a 75% do valor do tributo apurado além de juros de mora, referente ao ano-calendário 1997, exercício 1998, em virtude de haverem sido apuradas as seguintes infrações:

I – omissão de rendimentos, tendo em vista acréscimo patrimonial a descoberto, onde foi verificado excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos declarados/comprovados, com enquadramento legal nos artigos 43, II, 44 e 45 do Código Tributário Nacional; artigos 1º a 3º e §§ da Lei nº 7.713, de 22/12/1988; artigos 1º e 2º da Lei nº 8.134, de 27/12/1990; artigo 1º da Lei nº 9.887, de 07/12/1999; e artigos 55, XIII, e parágrafo único, 806 e 807, do Decreto nº 3.000, de 26/03/1999, Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999.

II - omissão de ganhos de capital na alienação de bens e direitos, em decorrência de venda do imóvel constituído por uma casa situada na rua João Anatólio Lima, nº 345, bairro Ingá, na cidade de Betim, Minas Gerais, ocorrida aos 20/03/1997, no valor de R\$ 100.000,00, pagos, respectivamente, R\$ 75.000,00, em março de 1997, e R\$ 25.000,00, em junho de 1997. Com enquadramento legal os artigos 1º, 2º, 3º, e §§, e 16 a 22 da Lei nº 7.713, de 22/12/1988, artigos 1º e 2º da Lei nº 8.134, de 27/12/1990, artigos 7º, 21 e 22 da Lei nº 8.981, de 20/01/1995, artigos 17, 23 e §§, da Lei nº 9.249, de 26/12/1995, e artigos 22 a 24 da Lei nº 9.250, de 26/12/1995.

3. A ciência do auto de infração ocorreu aos 20/06/2002, e foi apresentada a impugnação de fls. 174 a 190.

4. Os membros da 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte (MG) acordaram por considerar o lançamento como procedente, afastando o argumento de decadência de efetuar o lançamento referente aos fatos geradores ocorridos no período de janeiro a junho de 1997.

5. Intimado aos 21/03/2006, o sujeito passivo, irresignado, interpôs, tempestivamente, recurso voluntário, para cujo seguimento apresentou o arrolamento de bens de fl. 241, substituído posteriormente por aquele de fl. 246, que também foi substituído pelo constante de fl. 260.

6. Na petição recursal o sujeito passivo apresenta, em síntese, as seguintes considerações de defesa:

I – a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário referente ao acréscimo patrimonial a descoberto, nos meses de janeiro a junho de 1997, bem assim, quanto ao ganho de capital, nos meses de março e junho do mesmo ano;

II – duplicidade de exigência, quando aponta omissão de rendimentos, mas desconsidera essas mesmas rendas na apuração da variação patrimonial a descoberto;

A

III – inexistência de acréscimo patrimonial a descoberto, eis que o agente fiscal deixou de considerar como recursos os lucros auferidos na empresa em que possui participação societária;

IV – inoccorrência de ganho de capital, vez que deixaram de ser consideradas benfeitorias realizadas no imóvel;

V – ilegalidade da imposição dos juros de mora com base na TR e na taxa SELIC.

É o Relatório.



Voto Vencido

Conselheira Ana Neyle Olímpio Holanda, Relatora

O recurso obedece aos requisitos para sua admissibilidade, dele tomo conhecimento.

O presente processo decorre de lançamento por: i) omissão de rendimentos, tendo em vista acréscimo patrimonial a descoberto, onde foi verificado excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos declarados/comprovados; ii) omissão de ganhos de capital na alienação de bens e direitos, em decorrência de venda de um imóvel, aos 20/03/1997, com pagamento em duas parcelas, nos meses de março e junho de 1997.

Analisaremos, em primeira etapa, as considerações de defesa referentes à omissão de rendimentos, tendo em vista acréscimo patrimonial a descoberto.

O recorrente afirma a duplicidade de exigência, quando aponta omissão de rendimentos, mas desconsidera essas mesmas rendas na apuração da variação patrimonial a descoberto.

Como bem destacado no acórdão de primeira instância, à vista do Demonstrativo de Origens e Aplicações, ano-calendário 1997 (fls. 14 a 25), percebe-se que, na apuração referente ao mês de março foi utilizado como recurso ou origem disponível o valor de R\$ 75.000,000, recebido como parte da alienação de bem imóvel, como também, na apuração que diz respeito ao mês de junho, em que foi considerado como recurso ou origem disponível o valor de R\$ 25.000,000, recebido como segunda parcela da alienação de bem imóvel.

Dessarte, sem razão o recorrente em sua assertiva.

O recorrente ainda alega a inexistência de acréscimo patrimonial a descoberto, eis que o agente fiscal deixou de considerar como recursos os lucros auferidos na empresa em que possui participação societária.

Também neste ponto não assiste razão ao recorrente, vez que, apesar de utilizar tal argumento desde a ação fiscal, não logrou apresentar provas documentais de que recebera lucros por participação societária.

Ademais, que em sua declaração de ajuste anual (fl. 99 verso) não consta o recebimento de rendimento a título de lucros distribuídos, o que se confirma por meio do extrato de fl. 105, em que está demarcado que a empresa Oficina do Esportista Ltda – ME não efetuou a distribuição de lucros e dividendos no ano-calendário 1997.

Ultrapassada a análise das considerações acerca da omissão de rendimentos apurada com base em acréscimo patrimonial a descoberto, passamos ao enfrentamento das exposições da defesa quanto à omissão de rendimento referente ao ganho de capital pela alienação de um imóvel.



Primeiramente, assevera o sujeito passivo que houvera ocorrido a decadência do direito de a Fazenda Pública efetuar o lançamento.

Vejamos.

Todo direito tem prazo definido para o seu exercício, o tempo atua atingindo-o e exigindo a ação de seu titular. Nesse passo, o artigo 173, I, do Código Tributário Nacional (CTN), determina que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Para que se determine o termo inicial do prazo deliberado pela norma supracitada, invocamos o mandamento do artigo 142, do CTN, que determina que a constituição do crédito tributário se dá pelo lançamento, após ocorrido o fato gerador e instalada a obrigação tributária, ou seja, a Fazenda Pública poderá agir para constituir o crédito tributário pelo lançamento com a ocorrência do fato gerador.

Por outro lado, impende observar que a atividade desenvolvida pelo contribuinte não se constitui lançamento, mas procedimento a ele vinculado, pois alberga verificações como aquela atinente à aplicação da legislação adequada, à subsunção do fato à incidência tributária, da quantificação da base de cálculo, da alíquota a ser utilizada, o cálculo do tributo e o pagamento.

É pacífico neste colegiado o entendimento da subsunção do IRPF à modalidade de lançamento por homologação, pois, a teor do que prevê o artigo 150, do CTN, é atribuído ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa. E, opera-se o lançamento pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

Nos termos do § 4º do referido artigo 150 do CTN, a Fazenda Pública tem o prazo de cinco anos, contado da ocorrência do fato gerador, para lançar expressamente o tributo. E, por se tratar de constituição de direito do fisco, o prazo do artigo 150, § 4º do CTN é de decadência. Portanto, não havendo lançamento expresso do IRPF no prazo de cinco anos contados da data do fato gerador, terá ocorrido a decadência do direito de constituir a exação.

Em complemento, o artigo 156, V do mesmo CTN determina que o crédito tributário da Fazenda Nacional extingue-se com a decadência. Em assim sendo, uma vez operada a decadência, não pode o fisco discutir eventuais valores não recolhidos pelo contribuinte, haja vista que o seu direito já foi extinto, e não se revê o que não mais existe.

Esse foi o entendimento exarado pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, no EREsp 276142/SP, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005 p. 180, em que foi relator o Ministro Luiz Fux, cuja ementa a seguir se transcreve:

*TRIBUTÁRIO DECADÊNCIA TRIBUTO SUJEITO A
LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. TERMO INICIAL*

1 O crédito tributário constitui-se, definitivamente, em cinco anos, porquanto mesmo que o contribuinte exerça o pagamento antecipado ou a declaração de débito, a Fazenda dispõe de um quinquênio para o lançamento, que pode se iniciar, sponte sua, na forma do art. 173, I, mas que de toda sorte deve estar ultimado no quinquênio do art. 150, § 4º

A

2. A partir do referido momento, inicia-se o prazo prescricional de cinco anos para a exigibilidade em juízo da exação, implicando na tese uniforme dos cinco anos, acrescidos de mais cinco anos, a regular a decadência na constituição do crédito tributário e a prescrição quanto à sua exigibilidade judicial.

3. Inexiste, assim, antinomia entre as normas do art 173 e 150, § 4º do Código Tributário Nacional.

4. Deveras, é assente na doutrina: "a aplicação concorrente dos artigos 150, § 4º e 173, o que conduz a adicionar o prazo do artigo 173 - cinco anos a contar do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido praticado - com o prazo do artigo 150, § 4º - que define o prazo em que o lançamento poderia ter sido praticado como de cinco anos contados da data da ocorrência do fato gerador. Desta adição resulta que o dies a quo do prazo do artigo 173 é, nesta interpretação, o primeiro dia do exercício seguinte ao do dies ad quem do prazo do artigo 150, § 4º".

A solução é deplorável do ponto de vista dos direitos do cidadão porque mais que duplica o prazo decadencial de cinco anos, arraigado na tradição jurídica brasileira como o limite tolerável da insegurança jurídica.

Ela é também juridicamente insustentável, pois as normas dos artigos 150, § 4º e 173 não são de aplicação cumulativa ou concorrente, antes são reciprocamente excludentes, tendo em vista a diversidade dos pressupostos da respectiva aplicação. O art. 150, § 4º aplica-se exclusivamente aos tributos 'cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa', o art. 173, ao revés, aplica-se aos tributos em que o lançamento, em princípio, antecede o pagamento.

(...) A ilogicidade da tese jurisprudencial no sentido da aplicação concorrente dos artigos 150, § 4º e 173 resulta ainda evidente da circunstância de o § 4º do art. 150 determinar que considera-se 'definitivamente extinto o crédito' no término do prazo de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador. Qual seria pois o sentido de acrescer a este prazo um novo prazo de decadência do direito de lançar quando o lançamento já não poderá ser efetuado em razão de já se encontrar 'definitivamente extinto o crédito'? Verificada a morte do crédito no final do primeiro quinquênio, só por milagre poderia ocorrer sua ressurreição no segundo." (Alberto Xavier, *Do Lançamento. Teoria Geral do Ato, do Procedimento e do Processo Tributário*, Ed. Forense, Rio de Janeiro, 1998, 2ª Edição, p. 92 a 94).

5. Na hipótese, considerando-se a fluência do prazo decadencial a partir de 01.01.1991, não há como afastar-se a decadência decretada, já que a inscrição da dívida se deu em 15.02.1996.

6. Embargos de Divergência rejeitados.

J

Dessarte, fixada a data do fato gerador, nos termos da lei, conta-se cinco anos para marcar a caducidade do direito à constituição do crédito fiscal.

A apuração do ganho de capital, a partir de 1º de janeiro de 1991, está sujeito à tributação definitiva, cabendo ao próprio beneficiário o recolhimento do imposto (artigo 18 e §§ da Lei nº 8.134, de 27/12/1990).

Esse é um caso típico de lançamento por homologação, que ocorre quando a lei atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, nos precisos termos do § 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional.

No tributo sobre o ganho de capital, o fato gerador da incidência tributária será a alienação, a qualquer título, de bens ou direitos ou cessão ou promessa de cessão de direitos à sua aquisição, tais como as realizadas por compra e venda, permuta, adjudicação, desapropriação, dação em pagamento, doação, procuração em causa própria, promessa de compra e venda, cessão de direitos ou promessa de cessão de direitos e contratos afins, configurando-se na data da operação envolvendo o bem.

Esse tem sido o entendimento desta instância julgadora administrativa, como determina a ementa do Acórdão nº 104-19.971, de lavra do Conselheiro Nelson Mallman, nos seguintes termos:

ALIENAÇÃO DE BENS OU DIREITOS - APURAÇÃO DE GANHO DE CAPITAL - O ganho de capital na alienação de bens ou direitos deve ser reconhecido e apurado por ocasião da celebração do negócio ou do contrato de cessão ou promessa de cessão, ainda que através de instrumento particular, mormente quando o referido instrumento é celebrado em caráter irrevogável e irretratável e o recolhimento do tributo deverá ocorrer no prazo ali fixado. A definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se da validade jurídica dos atos efetivamente praticados. Na apuração do ganho de capital serão consideradas as operações que importem alienação, a qualquer título, de bens ou direitos ou cessão ou promessa de cessão de direitos à sua aquisição, tais como as realizadas por compra e venda, permuta, adjudicação, desapropriação, dação em pagamento, doação, procuração em causa própria, promessa de compra e venda, cessão de direitos ou promessa de cessão de direitos e contratos afins." (1º Conselho de Contribuintes, 4ª Câmara, Recurso Voluntário n.º 133 926, relator Conselheiro Nelson Mallmann, sessão de julgamento de 13/05/2004). (destaques da transcrição)

Entretanto, na espécie, há a particularidade de que a venda imóvel constituído por uma casa situada na rua João Anatólio Lima, nº 345, bairro Ingá, na cidade de Betim, Minas Gerais, ocorrida aos 20/03/1997, no valor de R\$ 100.000,00, pagos, respectivamente, R\$ 75.000,00, em março de 1997, e R\$ 25.000,00, em junho de 1997.

A venda de bem, sujeita à tributação do ganho de capital, quando o pagamento se dá em parcelas, tem causado entendimentos diversos acerca da influência de tal circunstância para a contagem do prazo decadencial.

Determina o artigo 21 da Lei nº 7.713, de 22/12/1988, que:

Art. 21 Nas alienações a prazo, o ganho de capital será tributado na proporção das parcelas recebidas em cada mês, considerando-se a respectiva atualização monetária, se houver.
(destaques da transcrição)

A dicção legal - quando veicula que “o ganho de capital será tributado na proporção das parcelas recebidas em cada mês”, tem arrimado o entendimento de que o pagamento em parcelas, por si só, seria capaz de desmembrar o fato gerador do ganho de capital, que passaria a se multiplicar por quantas parcelas fossem o pagamento. E assim, a partir de cada uma delas, se contaria o prazo decadencial.

Sobre o fato gerador da obrigação principal de pagar o tributo, determina o artigo 114 do Código Tributário Nacional ser “a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência”.

Nesse sentido, a expressão “fato gerador” designa a situação abstrata definida em lei como a sua ocorrência no plano concreto, representativa daquele evento que se realiza no mundo concreto, e que, ao se realizar, é juridicizado pela norma tributária.

Para Amílcar de Araújo Falcão (Fato gerador da obrigação tributária, 6ª ed. rev. e atualizada por Flávio Bauer Novelli, Rio de Janeiro: Forense, 1995, pp. 27/28 e 29), em sua essência, o fato gerador da obrigação tributária é um fato econômico, ao qual o direito empresta relevo jurídico.

O aspecto material é um dado fático fundamental para compositura do fato gerador, que influi na própria existência ou inexistência do fato jurídico tributário, isto é, em caso da presença real do aspecto material do fato gerador, dá-se a suficiência do fato gerador e por conseguinte, a incidência da norma tributária, cujo efeito é o surgimento do fato jurídico tributário, que por sua vez produz como eficácia jurídica o nascimento do dever tributário, que é uma relação obrigacional.

Assim, quando se trata do ganho de capital na alienação de um bem imóvel, o fato fundamental para a incidência da norma tributária é a operação de venda. A forma como se dará o pagamento por tal transação é elemento externo ao fato jurídico tributário, sem capacidade para modificá-lo, com ele não se correspondendo, por conseguinte, não faz parte do seu núcleo, e, como tal, não capaz de influir na incidência da norma tributária de regência ou interferir na contagem do prazo decadencial.

A corroborar esse pensamento, a administração tributária, por meio da Instrução Normativa SRF nº 84, de 11/10/2001, em seu artigo 31, determina que, nas alienações a prazo, o ganho de capital é apurado como se a venda fosse efetuada à vista e o imposto é pago periodicamente, na proporção da parcela do preço recebida, até o último dia útil do mês subsequente ao do recebimento, *litteris*:

Art. 31. Nas alienações a prazo, o ganho de capital é apurado como se a venda fosse efetuada à vista e o imposto é pago periodicamente, na proporção da parcela do preço recebida, até o último dia útil do mês subsequente ao do recebimento.

Parágrafo único O imposto devido, relativo a cada parcela recebida, é apurado aplicando-se

I - o percentual resultante da relação entre o ganho de capital total e valor total da alienação sobre o valor da parcela recebida,

II - a alíquota de quinze por cento sobre o valor apurado na forma do inciso I. (destaques da transcrição)

A redação da diretriz veiculada pelo ato normativo supra citada é de uma clareza solar, no sentido de evidenciar que, embora o pagamento do valor da alienação possa se dar em parcelas, o ganho de capital, e o imposto dele decorrente, é apurado como se a venda fosse efetuada à vista e o imposto é pago periodicamente, na proporção da parcela do preço recebida.

Em voto que tratou da mesma matéria, o Conselheiro Alexandre Naoki Nishioka, no Acórdão nº 102-49.406, muito bem esclareceu que, na alienação de bem imóvel, com pagamento parcelado, a legislação leva em conta, como critério temporal da regra-matriz de incidência, não o recebimento efetivo da moeda, mas a própria alienação, ou seja, o fato que originou a aquisição do ganho de capital, *litteris*:

Assim é que a tributação das pessoas físicas, muito embora observe, via de regra, o regime de caixa, não necessariamente deve ser submetida a este, apenas nos casos em que a legislação ordinária expressamente preveja a observância deste regime. Em caso de não haver qualquer imposição pela legislação ordinária, pode-se admitir a tributação de direitos já ingressados no patrimônio do contribuinte, ainda que não convertidos em moeda

Portanto, com base neste entendimento, penso que é exatamente isto o que ocorre na tributação da renda auferida pela pessoa física na alienação de bem imóvel a prazo, em que a legislação considera como critério temporal da regra-matriz de incidência não o recebimento efetivo da moeda, mas a própria alienação, da qual decorra ganho de capital em virtude do preço pactuado pelas partes.

É dizer, a legislação de regência não estipula, expressamente, que a incidência do imposto de renda se verifica, apenas, no momento em que os valores, em moeda, ingressam no patrimônio do alienante. Muito ao contrário. O que a legislação estabelece é que, sendo possível constatar a ocorrência de ganho de capital no momento da alienação, é devido o imposto de renda à alíquota de 15% sobre o referido acréscimo patrimonial. Neste momento da alienação já é possível determinar a base de cálculo do imposto, apurando-se a valorização do imóvel, mais-valia esta que será objeto de tributação pelo imposto de renda.

Com efeito, tomando por arrimo as considerações expostas, entendo que, na espécie, em a operação objeto da incidência do tributo sobre o ganho de capital ocorreu aos 20/03/1997 e o sujeito passivo foi cientificado do auto de infração aos 22/08/2002, sob este pórtico, houvera ocorrido a decadência do direito de a Fazenda Pública efetuar o lançamento correspondente.

De outra banda, argumenta o recorrente argui a inocorrência de ganho de capital, vez que deixaram de ser consideradas benfeitorias realizadas no imóvel.



Os gastos com benfeitoria ou reformas em imóveis acrescerão o valor do custo de aquisição do bem, o que influirá, certamente, no cálculo do tributo incidente sobre o possível ganho do capital.

Entretanto, para a adição do custo das benfeitorias deverão ser observadas as regras determinadas pela legislação tributária, no sentido da comprovação daquele dispêndio e do efetivo emprego em melhorias do imóvel.

Na espécie, o recorrente não demonstrou a fiscalização, como também não aduziu aos autos, em qualquer das oportunidades em que a eles compareceu, a efetividade das benfeitorias alegadas.

Neste sentido, não há que serem acatadas as considerações do recorrente.

Por derradeiro, insurge-se ainda o recorrente contra a aplicação dos juros de mora com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC), e que encontra respaldo na Lei nº 9.065, de 20/06/1995, cujo artigo 13 delibera:

Art. 13. A partir de 1º de abril de 1995, os juros de que tratam a alínea "c" do parágrafo único do ART. 14 da Lei número 8.847, de 28 de janeiro de 1994, com a redação dada pelo ART. 6 da Lei número 8.850, de 28 de janeiro de 1994, e pelo ART. 90 da Lei número 8.981, de 1995, o ART. 84, inciso I, e o ART. 91, parágrafo único, alínea "a.2", da Lei número 8.981, de 1995, serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente.

Ademais, o Código Tributário Nacional, no § 1º do seu artigo 61, determina que somente se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora deverão ser calculados à taxa de 1% (um por cento) ao mês.

Na espécie, a incidência dos juros se deu com base em lei cuja constitucionalidade não foi declarada pelo Supremo Tribunal Federal, donde se presume ela tem seus efeitos garantidos e, em obediência ao princípio constitucional da legalidade, as autoridades administrativas estão obrigadas a aplicá-la e zelar pelo seu cumprimento, não cabendo às instâncias julgadoras administrativas a manifestação acerca de argumentações sobre a sua inconstitucionalidade.

Por outro lado, o crédito tributário não integralmente pago no vencimento sofre o acréscimo de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas em lei. E, como se reveste o crédito tributário de matéria de ordem pública, em sua constituição não se privilegia a vontade das partes, mas o interesse público, de modo que os juros de mora não são convencionados, mas fixados por lei.

A

Forte no exposto, somos pelo provimento parcial do recurso apresentado, para excluir do lançamento a parte referente à omissão de ganhos de capital na alienação de bens e direitos.

É o voto.


Ana Neyle Olímpio Holanda

Voto Vencedor

Conselheira Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti, Redatora-Designada

Em que pese o brilhantismo do voto proferido pela Ilma. Conselheira Relatora, e o profundo respeito que tenho por ela, tomo a liberdade discordar de seu entendimento acerca do cômputo do prazo decadencial aplicável à infração relacionada ao ganho de capital no caso em tela.

Por certo que é indiscutível, aqui, a aplicabilidade do art. 150, § 4º do CTN. O ponto de divergência reside, porém, no início do cômputo do prazo decadencial lá previsto – já que a hipótese vertente é a de venda parcelada (para fins de apuração de ganho de capital), diferente daquela em que a venda se dá à vista.

Determina esta norma (art. 150, § 4º, CTN) que o prazo decadencial de 5 anos para que a Fazenda efetue o lançamento de um dado tributo cujo lançamento se dê por homologação deverá ser computado a partir da ocorrência do fato gerador deste mesmo tributo.

No caso em análise, trata-se de Imposto sobre a Renda incidente sobre ganho de capital auferido na alienação de bem imóvel, cujo fato gerador é (nos termos do disposto na Lei nº 7.713/88):

(...)

Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei.

(...)

§ 2º Integrará o rendimento bruto, como ganho de capital, o resultado da soma dos ganhos auferidos no mês, decorrentes de alienação de bens ou direitos de qualquer natureza, considerando-se como ganho a diferença positiva entre o valor de transmissão do bem ou direito e o respectivo custo de aquisição corrigido monetariamente, observado o disposto nos arts. 15 a 22 desta Lei.

§ 3º Na apuração do ganho de capital serão consideradas as operações que importem alienação, a qualquer título, de bens ou direitos ou cessão ou promessa de cessão de direitos à sua aquisição, tais como as realizadas por compra e venda, permuta, adjudicação, desapropriação, dação em pagamento, doação, procuração em causa própria, promessa de compra e venda, cessão de direitos ou promessa de cessão de direitos e contratos afins

(...)

Já o artigo 21 da Lei nº 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 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

Decorre daí que surgirá a hipótese “necessária e suficiente” à ocorrência do fato gerador do ganho de capital toda vez que um determinado contribuinte alienar quaisquer bens de sua propriedade e desta venda decorrer um acréscimo em seu patrimônio, ou seja, toda vez que for alienado um bem por um valor superior àquele pelo qual ele tenha sido adquirido (ganho de capital = valor de alienação – custo de aquisição).

Assim sendo, o fato gerador do ganho de capital ocorrerá na medida em que o contribuinte receba este valor. Nos casos em que a alienação se dá com pagamento à vista, dúvidas não há de que o fato gerador surge naquele momento da alienação, quando o contribuinte recebe o montante pactuado e auferes esse “ganho”.

Porém, o mesmo não ocorre nos casos de venda parcelada, quando este prazo deverá ser computado na medida do vencimento de cada uma das parcelas recebidas, já que o IR incidente sobre o ganho de capital tem como fato gerador não somente a alienação do bem – a qual, por si só, poderá ou não gerar um ganho – mas o efetivo recebimento dos valores decorrentes desta venda.

Com base neste raciocínio, este Conselho já decidiu reiteradas vezes que o cômputo do prazo decadencial deverá se dar a partir do recebimento de cada uma das parcelas pactuadas. Neste sentido:

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 de 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.

()

(Ac. nº 106-16.176, julgado em 01.03.2007, Rel. Cons. Gonçalo Bonet Allage)

DECADÊNCIA - GANHO DE CAPITAL - 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 que, nesse caso, ocorre na data do evento. No caso de

alienação a prazo, a ocorrência do fato gerador é diferida ao momento do recebimento.

(...)

(Ac. nº104-23.228, julgado em 29.05.2008, Rel. Cons. Antonio Lopo Martinez)

Na hipótese que ora se analisa, as parcelas relativas à alienação do imóvel que gerou a exigência do ganho de capital (pelo valor total de R\$ 100.00,00) foram recebidas na seguinte proporção: R\$ 75.000,00 em março de 1997, e R\$ 25.000,00, em junho de 1997.

Como a ciência do lançamento se deu em 22.06.2002, é de se concluir que na referida data somente estaria extinto pela decadência o direito do Fisco de constituir o crédito relativo ao montante recebido em março de 1997, devendo-se manter a exigência relativa ao mês de junho daquele ano.

Diante do exposto, VOTO no sentido de DAR PARCIAL provimento ao Recurso – no que diz respeito à parcela do lançamento relativa ao ganho de capital, para reconhecer que a decadência atingiu somente o fato gerador ocorrido em março de 1997.


Roberta de Azerêdo Ferreira Pagetti



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
2ª CAMARA/2ª SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº: 10680008844/2002-11

Recurso nº: 152.188

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 3º do art. 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o (a) Senhor (a) Procurador (a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Segunda Câmara da Segunda Seção, a tomar ciência do Acórdão nº 3401-00.084.

Brasília/DF, 27 SET 2010

EVELINE COÊLHO DE MELO HOMAR
Chefe da Secretaria
Segunda Câmara da Segunda Seção

Ciente, com a observação abaixo:

- () Apenas com Ciência
- () Com Recurso Especial
- () Com Embargos de Declaração

Data da ciência: -----/-----/-----

Procurador(a) da Fazenda Nacional