



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

Processo nº : 10735.004630/99-35
Recurso nº : 138.806
Matéria : IRPF – Exs.: 1995 a 1999
Recorrente : ANTONIO MENEZES DE FREITAS LIMA
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ II
Sessão de : 21 de junho de 2006
Acórdão nº : 102-47.627

IRPF – DECADÊNCIA – IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - Por ser o imposto de renda tributo, cuja respectiva legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, amolda-se à sistemática de lançamento denominado de homologação, onde a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral do artigo 173, I, do CTN para encontrar respaldo no § 4º, do artigo 150, do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador.

IMPOSTO DE RENDA – PESSOA FÍSICA – TRIBUTAÇÃO – Por força dos princípios da legalidade, generalidade, universalidade, e progressividade, a incidência do Imposto de Renda para as pessoas físicas ocorre na percepção do rendimento e ao final do ano-calendário quando se conclui o seu fato gerador.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS – ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO – Servindo de base presuntiva para compor a renda omitida, a evolução patrimonial deve ser construída com valores extraídos de fatos comprovados. As informações que integram a declaração de ajuste anual servem como princípio de prova, e podem compor o acréscimo patrimonial a descoberto desde que não contestadas pela pessoa fiscalizada.

GANHO DE CAPITAL - CONTRATO - CONDIÇÕES - A incidência do Imposto de Renda nas alienações de bens sob condição *pro soluto* ocorre no momento em que considerada juridicamente concluída a transação.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS – CESSÃO GRATUITA DE IMÓVEL – o valor locativo de imóvel cedido gratuitamente a terceiros encontra-se inserido no âmbito do campo de incidência do Imposto de Renda.

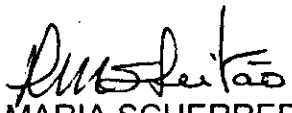
INCONSTITUCIONALIDADE – Em respeito à separação de poderes, os aspectos de inconstitucionalidade não devem ser objeto de análise na esfera administrativa, pois adstritos ao Judiciário.

Processo nº : 10735.004630/99-35
Acórdão nº : 102-47.627

Preliminar acolhida.
Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ANTONIO MENEZES DE FREITAS LIMA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência, suscitada pelo Conselheiro Moisés Giacomelli Nunes da Silva, em relação ao ganho de capital do mês de março de 1994. Vencido o Conselheiro Naurý Frágoso Tanaka (Relator). Designado o Conselheiro Moisés Giacomelli Nunes da Silva para redigir o voto vencedor. No mérito, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para cancelar o acréscimo patrimonial a descoberto de 1998, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE


MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA
REDATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 16 NOV 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS, SILVANA MANCINI KARAM, ANTÔNIO JOSÉ PRAGA DE SOUZA e ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO.

Processo nº : 10735.004630/99-35
Acórdão nº : 102-47.627

Recurso nº : 138.806
Recorrente : ANTONIO MENEZES DE FREITAS LIMA

RELATÓRIO

A lide resulta do inconformismo do sujeito passivo com a decisão de primeira instância manifestada no Acórdão DRJ/RJ011 nº 1.588, de 6 de dezembro de 2002, fl. 291, em razão desta conter posição no sentido da procedência em parte do feito. Nessa oportunidade decidido pelo afastamento da penalidade isolada pela falta de recolhimento da antecipação do tributo por força da percepção de rendimentos pagos por pessoas físicas identificados pelo acréscimo patrimonial a descoberto.

Em sua peça recursal o sujeito passivo, doravante apenas SP, reiterou os termos da impugnação que serão transcritos em síntese, em seqüência à descrição da infração, seguidos do posicionamento da decisão de primeira instância e de eventuais argumentos adicionados na peça recursal, para fins de melhor compreensão dos fatos que integram a situação.

A primeira infração foi consubstanciada pela omissão de rendimentos percebidos da pessoa jurídica, Assembléia Legislativa do Estado do Rio de Janeiro e decorrentes do exercício de mandato de deputado estadual nessa localidade. Constatado pelo confronto com a Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte – DIRF e com a informação prestada pelo referido órgão em atendimento ao Termo de Intimação nº 15.873/561/99, rendimentos percebidos pelo fiscalizado no ano-calendário de 1997, em valor de R\$ 17.600,00, com IR-Fonte de R\$ 3.912,00; como fora declarado apenas R\$ 4.400,00 a esse título, e R\$ 675,00, de IR-Fonte, incluído, pelo Auto de Infração, rendimentos tributáveis em valor de R\$ 13.200,00, e IR-Fonte, de R\$ 3.237,00, conforme possível de extrair do Demonstrativo de Apuração do Imposto de Renda Pessoa Física, fl. 261.

Quanto a esta infração o SP com ela concorda, mas discordou do cálculo do tributo devido apurado pelo Fisco, e elaborou novo demonstrativo de apuração no qual o saldo de IR a pagar seria de R\$ 805,07, enquanto aquele

Processo nº : 10735.004630/99-35
Acórdão nº : 102-47.627

efetivamente pago fora de R\$ 1.842,07, situação que permitiria uma restituição de R\$ 1.037,00, fl. 277.

No julgamento de primeira instância considerado que os cálculos efetuados pelo SP contiveram engano na quantia relativa ao montante de rendimentos tributáveis ao considerá-la como R\$ 53.596,29, quando era de R\$ 57.996,29, fl. 302.

Quanto a esta infração, na peça recursal, reiterado o pedido feito na Impugnação e aduzido que a importância omitida não poderia ser considerada isoladamente, mas incluída na DAA para cálculo do novo saldo e apropriação do IR-Fonte, além de outras despesas, fl. 314.

A segunda infração foi caracterizada pela omissão de rendimentos tributáveis presumidos pela presença de acréscimo patrimonial a descoberto em valor de R\$ 151.438,49. Esse acréscimo foi apurado pelo confronto entre as aplicações de recursos e as origens havidas na Declaração de Ajuste Anual – DAA, concentrados no mês de dezembro, conforme demonstrativo constante do campo “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” do Auto de Infração, fls. 3 e 4.

Quanto a esta parte da exigência, o SP informou na impugnação sobre erro no preenchimento da DAA caracterizado pela inserção de importâncias inexistentes como em seu poder ao final de cada ano-calendário: R\$ 90.000,00 em 31 de dezembro de 1996 e R\$ 300.000,00, em 31 de dezembro de 1997. A conduta incorreta teria sido proporcionada pela orientação “popular” no sentido de colocar os recursos disponíveis ao final do período como “dinheiro em espécie” em poder do declarante, fls. 278 e 279.

Em primeira instância, a evolução patrimonial a descoberto foi mantida, pois considerada inaceitável a presença de erro na informação prestada ao sujeito ativo sobre a propriedade de dinheiro em moeda.

Quanto a essa infração, a peça recursal conteve argumentos no sentido de que o Fisco presumiu pela falta de veracidade dos dados declarados quando buscou junto às fontes pagadoras as informações a respeito dos rendimentos tributáveis. Da mesma forma deveria ter diligenciado para obter a confirmação dos valores a respeito da propriedade de recursos em espécie ao final de cada período.

Processo nº : 10735.004630/99-35
Acórdão nº : 102-47.627

Ainda, a falta de apropriação dos recursos havidos pela venda de apartamento 102, na Av. Sernambetiba, 1.820.

Esses os fatos quanto à segunda infração.

A terceira infração constante do feito, é caracterizada pela falta de tributação do ganho de capital havido na alienação de apartamento nº 102, localizado no imóvel com endereço na Rua Sernambetiba, 1.820, em 18 de março de 1994, com ganho de capital equivalente a 43.713,70 UFIR, valor de Cr\$ 15.958.123,32.

Essa infração foi contestada em sede de impugnação com argumentos no sentido de que a tributação não poderia ocorrer integralmente no período, com fundamento na condição *pro soluto* sob a qual realizado o negócio. Afirma o SP que o dinheiro somente seria recebido quando da efetividade do compromisso pactuado com o comprador, isto é, quando vencida a obrigação. Reforça o entendimento com a interpretação posta para a permuta de unidades imobiliárias sem torna em que se entrega o terreno e recebe-se em troca unidades imobiliárias construídas. Nessa modalidade não ocorreria a tributação pela entrega imediata do bem e formalização da troca por escrituras em momento simultâneo. Entende o SP que se tratam de situações semelhantes com tributação diferenciada.

Quanto a essa questão, o digno colegiado de primeira instância esclareceu sobre o fato gerador para fins de incidência do tributo, e quanto ao suporte deste na aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda, bem assim sobre a inclusão nesse âmbito, dos ganhos de capital na cessão de bens. Ainda, informações sobre a figuras jurídicas *pro soluto* e *pro solvendo* para a realização de negócios e quanto à concretização da disponibilidade jurídica para o cedente quando a venda ocorre em prestações mas sob a primeira condição, conforme excerto do referido acórdão transcrito¹.

“32. Ressalte-se que se as notas promissórias foram emitidas desvinculadas do contrato, pela cláusula “pro soluto”, esse contrato está perfeito e acabado, caracterizando a disponibilidade jurídica.”

¹ Excerto do Acórdão nº DRJ/RJ011 nº 1.588, de 6 de dezembro de 2002, fl.306.

Processo nº : 10735.004630/99-35
Acórdão nº : 102-47.627

Quanto a essa infração, a peça recursal conteve apenas ratificação da argumentação de primeira instância.

Outra infração a constituir o feito foi o tributo devido pela sua parte (50%) no ganho de capital auferido na alienação da cobertura localizada na Rua Sernambetiba, 1.820, para Túlio Humberto Pereira da Costa, em montante de R\$ 189.182,00, fl. 12, considerado como concretizado em 26 de outubro de 1998, conforme escritura de compra e venda que integra o processo.

Esta infração foi contestada em primeira instância sob o argumento de que, parte do valor da transação não foi recebida pelos proprietários, como demonstrado na petição inicial da ação judicial impetrada por Francisco Menezes de Freitas Lima contra o adquirente, em 7 de junho de 1999, para fins de cobrança de nota promissória emitida em 1º de outubro de 1998, com vencimento para o dia 6 de janeiro de 1999, em valor original de R\$ 424.000,00, fls. 285 a 287.

Em primeira instância, mantida a exigência quanto a essa infração em razão da escritura pública constituir transmissão irrevogável e nesta constar declaração a respeito do pagamento integral do preço.

Em recurso, reiterada a alegação de primeira instância.

Outra infração constante do feito e objeto de impugnação foi a tributação dos rendimentos considerados produzidos pelo imóvel cedido gratuitamente, a Túlio Humberto Pereira da Costa, por comodato, calculados em 10% (dez por cento) do valor venal do imóvel para fins de IPTU, extraído de certidão fornecida pela Secretaria Municipal de Fazenda da Prefeitura da cidade do Rio de Janeiro, como segue: no ano-calendário de 1995, R\$ 20.283,17; em 1996 e 1997, R\$ 26.820,10 e em 1998, R\$ 20.115,07, esta proporcional, até o mês de setembro.

Quanto a esta tributação, a peça impugnatória trouxe argumentos no sentido de que *"não há o que se falar em aluguéis não declarados já que o comprador*

Processo nº : 10735.004630/99-35
Acórdão nº : 102-47.627

está na posse e uso do imóvel deste² a assinatura do Instrumento Particular de compra e venda³

Essa afirmativa apresenta-se fundada em Instrumento Particular de Promessa de Compra e Venda, fl. 241, no qual o preço certo e ajustado foi de R\$ 1.200.000,00, pagos da seguinte forma: R\$ 50.000,00 no ato (10 de janeiro de 1998) e em moeda, 8 (oito) parcelas mensais e consecutivas de R\$ 50.000,00, com vencimento da primeira em 10 de fevereiro de 1998, pagamentos que totalizariam R\$ 450.000,00, enquanto o saldo de R\$ 750.000,00, seria pago quando da lavratura da escritura definitiva. Esse documento foi assinado pelas partes, conteve duas testemunhas, e não foi tornado público.

A escritura de venda foi lavrada em 26 de outubro de 1998, com preço de R\$ 1.200.000,00, averbada no RI mat. 172.652, fls. 243 a 245, e neste consta averbação de financiamento junto à Caixa Econômica Federal de parte do referido imóvel, em valor de R\$ 300.000,00, pagável em 180 (cento e oitenta) meses, com prestações mensais e sucessivas de R\$ 5.500,00, e vencimento da primeira em 26 de novembro de 1998.

A decisão de primeira instância conteve posição contrária a esse argumento, com base na declaração prestada pelo comodatário, como segue transcrito⁴:

"44. Todavia, constata-se claramente ser inverídica essa afirmação, pois pela simples Leitura da declaração firmada pelo Sr. Túlio, em 18/12/1998, acostada à fl. 151, cujo trecho transcreve-se a seguir, percebe-se indubitavelmente que residia no imóvel anteriormente à data mencionada pelo epígrafado, não merecendo guarida suas alegações, razão pela qual mantém-se o lançamento efetuado quanto a este tópico:

'Na ocasião em que me interessei pelo imóvel, como atleta do Botafogo Futebol e Regatas, com o patrocínio da Pepsi Cola do Brasilme instaLeí juntamente com minha família p/o (sic) imóvel....

Sabendo os senhores que nós atletas sofremos pressões da mídia, foi notificado (sic) galhardamente a venda do imóvel, o Sr.

² Engano de redação na peça impugnatória, deveria constar "desde".

³ Excerto da Impugnação, fl. 283.

⁴ Excerto do Acórdão nº DRJ/RJ0II nº 1.588, fl.308.



Processo nº : 10735.004630/99-35
Acórdão nº : 102-47.627

Francisco preocupado c/sua segurança e de sua família, me pediu e prontamente nossos Contadores fizeram um acordo no qual eu estaria morando no seu imóvel como Comodado (sic) e posteriormente eu compraria o imóvel, o que foi feito este ano...' "

Na peça recursal o argumento foi reiterado.

O lançamento conteve ainda as seguintes infrações, que não foram objeto de contestação em primeira instância, caracterizadas pela omissão de ganho de capital na alienação dos seguintes bens:

- (a) 40% do Imóvel localizado na Rua General Lobato Filho, 155, ganho de capital em valor de R\$ 800,00, nos meses de dezembro de 1997, janeiro a julho de 1998.
- (b) 50% do apartamento 101, na Rua Sernambetiba, 1800, ganho de capital de R\$ 150.706,36, em 31 de outubro de 1998.
- (c) Apartamento 301, Rua Prof. Coutinho Froes, 410, ganho de capital em 31 de agosto de 1995, de R\$ 15.284,20, e em 30 de novembro de 1995, R\$ 33.913,86.
- (d) Imóvel localizado na Rua Monte Caseros, 260, ganho de capital de R\$ 2.726,08, em 30 de abril de 1998, e de R\$ 860,88, nos meses de maio a dezembro de 1998.
- (e) Imóveis rurais em Carmo de Minas, ganho de capital em valor de R\$ 5.808,70, em 31 de maio de 1995.
- (f) Imóveis rurais em Carmo de Minas, 26,12 ha, ganho de capital em valor de R\$ 3.539,72, em 31 de maio de 1995.

Também integraram o feito, as multas pela falta de recolhimento da antecipação do IR pela percepção de rendimentos de pessoas físicas, e fazendo parte dessa punição, os rendimentos omitidos apurados por acréscimo patrimonial a descoberto no ano-calendário de 1997.

O Auto de Infração, lavrado em 3 de dezembro de 1999, fl. 2, com ciência em 23 de dezembro desse ano, fl. 276, teve crédito tributário de R\$ 322.294,68, composto pelo tributo, juros de mora e multas previstas no artigo 44, I, e § 1º, III, da Lei nº 9.430, de 1996.

8



Processo nº : 10735.004630/99-35
Acórdão nº : 102-47.627

A peça impugnatória conteve ainda protesto contra a tributação, considerada ofensiva à capacidade contributiva, com ofensa ao princípio do não-confisco.

Arrolamento de bens, fls. 331 a 345.

É o Relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro NAURY FRAGOSO TANAKA, Relator

Atendidos os requisitos de admissibilidade, conheço do recurso voluntário e profiro voto.

Como o lançamento contém diversas infrações e a peça recursal abrange os argumentos postos na impugnação e outros nela adicionados, ordena-se por itens e tipos de infrações para desenvolvimento da análise deste voto.

1. Omissão de Rendimentos decorrentes do trabalho com vínculo empregatício, recebidos de pessoa jurídica.

A colocação efetuada na peça recursal permite extrair que o SP não conseguiu entender os cálculos efetuados pelo Fisco para fins de exigência da diferença de tributo, pois argumentos com protestos pela forma de tributação isolada e pedidos pela apropriação do IR-Fonte e de outras despesas.

Em primeira instância fora apontado engano na forma de cálculo posta pelo SP na Impugnação quanto ao total dos rendimentos tributáveis que teriam sido considerados em valor inferior, pois R\$ 53.596,29, quando devia ser R\$ 57.996,29, fl. 302.

O cálculo efetuado pelo SP que constou da Impugnação conteve os seguintes dados:

Exercício de 1998 – AC - 1997

Rendimentos tributáveis.....	R\$ 53.596,29
Deduções.....	R\$ 8.432,00
Base de cálculo.....	R\$ 45.164,29
IR	R\$ 7.511,07
IR-Fonte	R\$ 3.912,00
IR-Complementar.....	R\$ 2.794,00

Processo nº : 10735.004630/99-35
Acórdão nº : 102-47.627

Total.....R\$ 6.706,00
Saldo a pagar.....R\$ 805,07

A tributação do Imposto de Renda, salvo as formas diferenciadas previstas em Leis específicas, não ocorre de forma isolada, mas sobre a *renda tributável* de periodicidade *anual*, composta pelo conjunto de rendimentos de diversas espécies e de natureza tributável, percebidos no ano, obtida da subtração entre a soma dos rendimentos percebidos e a soma das deduções permitidas na declaração de ajuste anual, mediante classificação da base de cálculo por faixa de alíquota estabelecida em tabela progressiva anual e apropriação do tributo efetivamente antecipado.

Como nesta situação ocorreram três infrações relativas à tributação do exercício de 1998, não se poderia efetuar o cálculo do tributo considerando apenas o valor de uma delas, na forma utilizada pelo SP em sua Impugnação. Deveriam os rendimentos tributáveis das duas infrações integrarem a renda tributável do período, assim: R\$ 13.200,00 + R\$ 151.438,49 + R\$ 26.820,00 + R\$ 44.796,29, que resultaria em renda anual de R\$ 236.254,78.

Da DAA apresentada, fl. 174, possível verificar que a renda declarada decorreu de percepção de rendimentos de pessoas físicas, em montante de R\$ 44.796,29, neste valor incluído R\$ 4.400,00 com IR-Fonte de R\$ 675,00, da ALERJ, fl. 176, as deduções, os pagamentos por despesas médicas, R\$ 2.800,00, e a pensão alimentícia judicial, R\$ 5.632,00, enquanto o IR-Fonte de R\$ 675,00 e as antecipações em montante de R\$ 2.794,00.

Com esses dados possível concluir que renda tributável tomada pelo SP para compor os cálculos está incorreta. Assim, os cálculos efetuados pelo SP em sua impugnação deveriam ter os seguintes dados:

Rendimentos tributáveis.....R\$ 236.254,78
Deduções.....R\$ 8.432,00
Base de cálculo.....R\$ 227.822,78
IR.....R\$ 53.175,69
IR-Fonte.....R\$ 3.912,00

Processo nº : 10735.004630/99-35
Acórdão nº : 102-47.627

IR-Complementar.....	R\$	2.794,00
Total.....	R\$	6.706,00
Saldo de IR.....	R\$	46.469,69
(-) Imposto Declarado	R\$	1.842,07
Saldo a pagar.....	R\$	44.627,62

Basta confrontar o valor do saldo a pagar para que se constate que é igual àquele que resultou na "Consolidação do Imposto com Vencimento Anual", último quadro do "Demonstrativo de Apuração do Imposto de Renda Pessoa Física", fl. 261.

Assim, demonstrada a inexistência de equívocos no cálculo efetuado pelo Fisco, rejeita-se a argumentação a respeito de cálculo isolado.

2. Acréscimo patrimonial a descoberto.

Esta infração resultou da omissão de rendimentos identificada por meio de presunção legal havida pelo confronto entre recursos declarados e aplicações efetivadas no ano-calendário, conhecida por "Acréscimo patrimonial a descoberto" e prevista no artigo 3º, § 1º, da Lei nº 7.713, de 1988⁽⁵⁾.

Os argumentos postos pelo SP – erro no preenchimento, presunção de veracidade dos dados declarados e apropriação de recursos decorrentes da venda de apartamento nº 102, no endereço Av. Semambetiba, 1.820 – serão objeto de análise individualizada neste voto.

Verifica-se que a declaração de bens integrante da DAA do exercício de 1998 conteve o item 14, tipificado como "Numerários", código 63, com valor de R\$ 90.000,00 em 31 de dezembro de 1996, e R\$ 300.000,00, em 31 de dezembro de 1997, fl. 174.

A Declaração de Ajuste Anual – DAA constitui um conjunto de informações requisitado pela Administração Tributária por força de ordem contida em

⁵ Lei nº 7.713, de 1988 - 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 percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

normativa e tem como finalidade externar dados da renda auferida, da tributação concretizada, do patrimônio e das atividades econômicas desenvolvidas pelo pólo negativo da relação jurídica tributária no período de incidência do tributo.

Os fatos informados, salvo aqueles aos quais a Lei não contém determinação expressa, devem estar fundados em documentação jurídica adequada⁶, a ser disponibilizada ao Fisco no prazo concedido a este para a formalização do crédito tributário de referência. Essas informações são portadoras de presunção de veracidade, pois, teoricamente, prestadas pela pessoa interessada a um órgão público, no prazo fixado em Lei, detalhes que permitem atribuir valor significativo aos aspectos material, espacial e temporal do fato considerado.

No entanto, conhecido de todos que a interpretação incorreta da Lei pode conduzir a pessoa declarante a erros significativos na construção da declaração entregue ao Fisco. É semelhante ao que ocorre em uma transação com imóveis, em que se pratica um preço e escritura-se por outro, imaginando, pelo menos uma das partes, que os efeitos dessa conduta incorreta serão nulos. Assim, na interpretação deste que escreve, posto em dúvida o dado declarado, justifica-se a verificação e comprovação, pelo fisco.

Quanto aos recursos decorrentes da venda do apartamento 102, 50% (cinquenta por cento) do preço de venda e do ganho de capital, verifica-se que esta ocorreu em 18 de março de 1994, e como as prestações estavam desvinculadas do contrato, foi considerado como tributável naquele período, pois sob condição *pro soluto*⁷. Assim, somente poderia ser apropriada parte das 23 parcelas equivalentes a 16.331,24 UFIR caso comprovado o recebimento no período, prova não componente do processo.

Dos dados postos no Auto de Infração, verifica-se que os valores declarados como "Numerários" integraram a evolução patrimonial, fls.3 e 4, portanto

⁶ Documentação prevista no ordenamento jurídico correspondente, assim, recibos, contratos, notas fiscais.

⁷ PRO SOLUTO - Expressão latina, composta da preposição pro (a título de) e soluto (pagamento), que se traduz a título de pagamento, para exprimir a entrega do que se faz a respeito da obrigação, seja da prestação ou de coisa que lhe seja equivalente, a título de pagamento ou para valer como pagamento.

causadores da parte não coberta por recursos declarados pois da subtração entre o valor considerado em posse do SP e aquele havido no final do ano anterior, uma diferença de R\$ 210.000,00 (de R\$ 300.000,00 - R\$ 90.000,00) a onerar a renda disponível.

Não é vedado às pessoas possuírem dinheiro em espécie em sua propriedade particular, mas tanto para que sirva como justificativa da evolução patrimonial, quanto para onerá-la, devem estar presentes no processo provas indiciárias da posse da moeda com a própria titular. Justifica-se a exigência porque a situação econômica do País contribui para que seus cidadãos mantenham as quantidades de moeda disponível aplicadas em investimentos com intuito de, em primeiro, evitar a perda do poder aquisitivo, em segundo, auferir algum ganho com a moeda investida, em terceiro, para evitar a perda por eventuais roubos.

Junte-se a essas justificativas a possibilidade da presença de interpretação inadequada dos textos legais, que pode ter conduzido a pessoa a inserir as sobras de recursos como disponibilidades na declaração de bens. A probabilidade de concretização dessa hipótese é acentuada quando se considera o quantitativo elevado de infrações apanhadas pelo Fisco e integrantes do feito, ou seja, prova de que o SP não conhecia integralmente o conteúdo das Leis⁸.

Assim, como o processo não se apresenta munido com as provas indiciárias a respeito dessas quantias, estas não devem permanecer, nem como origem, nem como aplicação de recursos, para fins de evolução patrimonial. Em consequência, reduz-se a base de cálculo anual no ano-calendário de 1997, em R\$ 151.438,49.

3. Omissão de ganhos de capital na alienação de bens.

O protesto do SP quanto à disponibilidade jurídica de renda, advinda da alienação de imóvel em prestações, mas sob condição *pro soluto*, constitui pedido para que a tributação do ganho de capital seja concretizada no momento do

SILVA, Plácido e; FILHO, Nagib Slaibi.; ALVES, Geraldo Magela. Vocabulário Jurídico, 2.ª Ed. Eletrônica, Forense, [2001?] CD ROM. Produzido por Jurid Publicações Eletrônicas

⁸ Considerando que as infrações não foram caracterizadas como *dolosas*, constituíram condutas inadequadas nas quais não manifesta a intenção de fraudar.

recebimento de cada parcela do preço de venda, e para esse fim, o tempo concedido pelo sujeito ativo nas situações de permuta de imóveis, em que ocorre o negócio previamente à escrituração da transação, e, em caso de inexistir torna, também não haveria a incidência tributária.

Equivocada a comparação dessas situações.

Deve-se partir da análise da norma que contém o fato gerador do tributo, no caso o artigo 43⁽⁹⁾, da Lei nº 5.172, de 1966, o Código Tributário Nacional – CTN, e dela extrair que a incidência dá-se no momento em que ocorre a disponibilidade econômica ou jurídica de renda.

O significado de disponibilidade jurídica deve ser obtido da conjunção dos conceitos isolados dos termos que o compõe: o termo disponibilidade externa posse de recursos, na situação somente recursos da espécie renda, ou seja, com características de acréscimo patrimonial; o termo "jurídica"¹⁰, representa a situação em que haja possibilidade do exercício do direito consagrado à pessoa. Então, disponibilidade jurídica significa o negócio em que mesmo não havendo contrapartida em moeda, a quantia correspondente pode ser considerada efetivamente recebida, pela definitividade da transação.

Válido lembrar que o fato gerador considera-se ocorrido desde o momento em que a situação jurídica seja definitiva em termos de direito, na forma do artigo 116, II⁽¹¹⁾, do CTN.

Assim, evidencia-se inadequada a interpretação posta pela defesa.

⁹ Lei nº 5.172, de 1966 – CTN - Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica: (...)

¹⁰ JURÍDICO - Derivado do latim *juridicus*, de *jus* (direito) e *dicere* (dizer), entende-se, na significação em que é tido, como tudo o que é regular, que é legal, que é conforme ao Direito. (...) Assim sendo, o vocábulo jurídico exprime o sentido de legítimo, de legal, de justo, segundo as circunstâncias em que seja aplicado, ao mesmo tempo que revela o ato ou tudo o que se apresenta apoiado na Lei ou no Direito. SILVA, Plácido e; FILHO, Nagib Slaibi.; ALVES, Geraldo Magela. Obra citada.

¹¹ CTN - Art. 116. Salvo disposição de Lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:

(....)

II - tratando-se de situação jurídica, desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos de direito aplicável.

Processo nº : 10735.004630/99-35
Acórdão nº : 102-47.627

4. Ganho de capital na alienação de imóvel – Cobertura na Rua Sernambetiba, 1.820.

O sujeito passivo ao protestar contra a tributação do ganho de capital havido pela venda do referido imóvel, com fundamento na falta de recebimento de parte do preço, desconsiderou a condição *pro soluto* que prevaleceu no negócio realizado.

Como a escritura pública de venda conteve quitação geral do preço e a alienação foi efetuada sob caráter irrevogável, o preço pago, não importando se em nota promissória, cheque ou moeda, presta-se para fins de incidência do Imposto de Renda, pois considerado disponibilidade jurídica de renda.

Assim, correto o digno colegiado julgador de primeira instância ao manter a exigência quanto a essa infração.

5. Omissão de rendimentos pela cessão gratuita de imóvel.

O argumento do SP tem por referência a venda do imóvel identificado na infração anterior, em 10 de janeiro de 1998, fato que inviabilizaria a tributação a título de cessão gratuita a partir dessa data.

Conforme informado no Relatório, verifica-se a presença de um Instrumento Particular de Promessa de Compra e Venda, fl. 241, no qual o preço certo e ajustado foi de R\$ 1.200.000,00, pagos da seguinte forma: R\$ 50.000,00 no ato (10 de janeiro de 1998) e em moeda, 8 (oito) parcelas mensais e consecutivas de R\$ 50.000,00, com vencimento da primeira em 10 de fevereiro de 1998, pagamentos que totalizariam R\$ 450.000,00, enquanto o saldo de R\$ 750.000,00, seria pago quando da lavratura da escritura definitiva.

No entanto, esse acordo não foi informado na DAA do sujeito passivo, conforme possível de identificar na declaração de bens, fl. 214. Nesse documento consta informação no sentido de que o imóvel foi vendido em outubro de 1998, pelo pagamento de 9 parcelas de R\$ 25.000,00, com vencimento da primeira em Setembro de 1998, totalizando R\$ 225.000,00, mais R\$ 150.000,00 em outubro de 1998, e R\$

Processo nº : 10735.004630/99-35
Acórdão nº : 102-47.627

225.000,00, conforme escritura¹². Nessa declaração consta ainda o Demonstrativo de Apuração do Ganho de Capital, no qual a data de alienação considerada foi 30 de outubro de 1998, fl. 215.

Observe-se, ainda, que a referida DAA foi apresentada em momento no qual o SP já se encontrava sob procedimento fiscal, conforme indica o Termo de Intimação Fiscal nº 1587/03/161/99 que tem data de 29 de março de 1999 e, no mesmo sentido, as informações que nele constam ao final, sobre o recebimento de documentos de Francisco Menezes de Freitas Lima.

Outro aspecto a desconstituir o referido ajuste prévio entre as partes é fornecido pelo próprio sujeito passivo em sua impugnação, ao informar que nota promissória de R\$ 424.000,00, emitida em 1º de outubro de 1998, com vencimento em 6 de janeiro de 1999, não fora paga.

Como o contrato prévio conteve previsão de pagamento da importância de R\$ 450.000,00 em parcelas, no período de janeiro a setembro de 1998, a importância restante de R\$ 750.000,00, deveria ser paga no ato da lavratura da escritura. A subtração de R\$ 300.000,00, importância financiada pela Caixa Econômica Federal, de R\$ 750.000,00 que era o montante não pago, resulta em R\$ 450.000,00, que não coincide com R\$ 424.000,00, nem com a informação prestada na declaração de bens, na qual informado como parcelada a importância de R\$ 450.000,00, em 9 (nove) parcelas de R\$ 50.000,00, a partir de 1º de setembro de 1998.

A escritura pública de venda e compra, mútuo com pacto adjeto de hipoteca e outras obrigações, fls. 248 a 256, contém data de lavratura de 26 de outubro de 1998, com preço de R\$ 1.200.000,00, sendo este pago pela entrega de R\$ 900.000,00 em moeda corrente e R\$ 300.000,00 com recursos oriundos da Caixa Econômica Federal.

Assim, apesar do instrumento particular constituir documento que pode ter validade entre as partes, não tem força probatória superior ao conjunto dos dados da declaração de ajuste anual, apresentada no tempo em que sob procedimento de ofício, somada essa informação aos dados consubstanciados na citada escritura

¹² Os valores indicados na declaração de bens correspondem à parte do SP, de 50% do imóvel.

Processo nº : 10735.004630/99-35
Acórdão nº : 102-47.627

pública de compra e venda na qual a Caixa Econômica Federal é interveniente pelo financiamento concedido.

Nessa linha de raciocínio, deve ser mantida a tributação sobre os rendimentos por cessão gratuita do imóvel no referido período.

A ofensa ao princípio do não-confisco e à capacidade contributiva tem por fundamento a diminuição do patrimônio do pólo negativo da relação jurídica tributária em proporção inadequada, superior àquela considerada correta.

Esse protesto tem por objeto a constitucionalidade da Lei, porque contesta o nível de incidência nela contido. Observe-se que a autoridade fiscal nada mais fez do que aplicar a norma contida no texto legal.

Por esse motivo, vedado ao julgador administrativo decidir sobre essa questão, uma vez que os aspectos de constitucionalidade são competência exclusiva do Poder Judiciário, na forma do artigo 102, da CF/88.

Colocados tais esclarecimentos, justificativas e fundamentos voto no sentido de dar provimento parcial para cancelar a exigência quanto ao acréscimo patrimonial a descoberto.

Sala das Sessões - DF, em 21 de junho de 2006.



NAURY FRAGOSO TANAKA

VOTO VENCEDOR

Conselheiro MOISÉS GIACOMELLI NUNES D SILVA, Redator designado

O recurso é tempestivo, uma vez que foi interposto dentro do prazo previsto no artigo 33 do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993 e preenche os demais requisitos. Presentes os requisitos de admissibilidade, conheço do recurso e passo ao exame da matéria.

DA DECADÊNCIA

O imposto de renda encontra-se entre os tributos cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa. Assim, o imposto aqui referido amolda-se à sistemática de lançamento denominada de homologação, onde a contagem do prazo decadencial encontra respaldo no § 4º do artigo 150, do CTN, hipótese na qual os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador.

Em se tratando de acréscimo patrimonial decorrente da alienação de bens e direitos de qualquer natureza, o fato gerador ocorre na data em que o negócio se realizou e é deste marco que começa a fluir o prazo decadencial. Nas hipóteses de rendimentos decorrentes de atividades realizadas ao longo do exercício, como por exemplo o trabalho com ou sem vínculo de emprego, o fato gerador ocorre em 31 de dezembro de cada ano e, para estas hipóteses, esta data é o marco inicial da contagem do prazo decadencial.

A propósito do entendimento aqui exposto, como razão de decidir, transcrevo os seguintes precedentes do Conselho de Contribuintes:

Ementa :IRPF – Decadência - O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, nos casos de lançamento por homologação, como é o caso do imposto de renda da pessoa física em

Processo nº : 10735.004630/99-35
Acórdão nº : 102-47.627

relação aos rendimentos sujeitos à declaração de ajuste anual, extingue-se com o transcurso do prazo de cinco anos contados do fato gerador, nos termos do § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional. Recurso especial negado. (Recurso 104-134282. Acórdão CSRF/04-00.109. Relator: Romeu Bueno de Camargo. Julgamento em 22/09/2005.)

Ementa: IRPF - DECADÊNCIA - 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).

Recurso parcialmente provido. (Recurso 142.863. Acórdão 106-14493. 6ª. Câmara. Relatora Conselheira Ana Neyle Olímpio Holanda. Decisão unânime)

Ementa: IMPOSTO DE RENDA – DECADÊNCIA – EXTINÇÃO DO CRÉDITO. Se entre a data do fato jurídico tributário e o Lançamento de Ofício, transcorreram mais de cinco anos, então, por ser o Imposto de Renda um tributo sujeito a Lançamento por Homologação, deve-se aplicar o art. 150, §4º do CTN

Recurso 143533. Acórdão 107-08124. 7ª. Câmara. Relator Conselheiro Octávio Campos Fischer.

Ementa: IMPOSTO DE RENDA – DECADÊNCIA – EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. Se entre a data do fato jurídico tributário e o Lançamento de Ofício, transcorreram mais de cinco anos, então, por ser o Imposto de Renda um tributo sujeito a Lançamento por Homologação, deve-se aplicar o art. 150, §4º do CTN. Por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência.

Em resumo, por ser o imposto de renda tributo cuja respectiva legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, amolda-se à sistemática de lançamento denominado de homologação, onde a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral do artigo 173, I, do CTN para encontrar respaldo no § 4º., do artigo 150, do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador.

No caso dos autos, conforme escritura pública de fl. 94, em 18 de março de 1994, o recorrente vendeu o apartamento nº 102 do edifício situado da Av.

Processo nº : 10735.004630/99-35
Acórdão nº : 102-47.627

Sernambetiba, nº 1820, na cidade do Rio de Janeiro. A fiscalização apurou e a DRJ confirmou que no ato da alienação deste imóvel o contribuinte auferiu ganho de capital, devendo tal ganho ser considerado no mês da alienação, independentemente de serem quitadas ou não as notas promissórias dadas em garantia.

Decidido que o ganho de capital deve ser apurado no mês da alienação, o fato gerador sobre o qual incide a regra-matriz de exigência do imposto de renda sobre ganho de capital ocorre na data da alienação, começando a fluir, desta data, o início do prazo decadencial.

No caso dos autos, conforme documento de fls. 275, o contribuinte foi notificado do auto de infração em 23 de dezembro de 1999. Tratando-se de ganho de capital na alienação de bens e direitos de qualquer natureza, quando do lançamento notificado ao contribuinte em 23-12-1999, já estava decadente o crédito tributário exigido em razão da alienação do imóvel acima referido, ocorrida no mês de março de 1994, com data de vencimento do tributo no mês de abril do mesmo ano.

Com tais fundamentos, neste ponto, DOU PROVIMENTO ao recurso para acolher a preliminar de decadência e cancelar a exigência tributária em relação ao ganho de capital ocorrido no mês de março de 1994.

É o voto.

Sala das Sessões-DF, em 21 de junho de 2006.


MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA