



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº	10768.008872/2004-30
Recurso nº	149.463 Voluntário
Matéria	IRPF - Exs.: 1999 e 2000
Acórdão nº	102-48.275
Sessão de	01 de março de 2007
Recorrente	ANDRÉ VIEIRALVES SCHIAPPACASSA
Recorrida	3ª TURMA/DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ II

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 1998, 1999

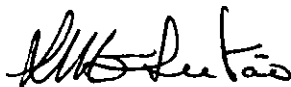
Ementa: DECADÊNCIA - AJUSTE ANUAL - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - A tributação das pessoas físicas sujeita-se a ajuste na declaração anual e independente de exame prévio da autoridade administrativa; o lançamento é por homologação. Sendo assim, tendo sido afastada a acusação fiscal de evidente intuito de fraude (sonegação e simulação de empréstimos), o direito de a Fazenda nacional lançar decai após cinco anos contados de 31 de dezembro de cada ano calendário questionado.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - À luz do artigo 29 do Decreto 70.235 de 1972, na apreciação de provas a autoridade julgadora tem a prerrogativa de formar livremente sua convicção. Verificado que o contribuinte não realizou certos dispêndios, ou foi reembolsado por terceiros, exclui-se tais valores da apuração do acréscimo patrimonial a descoberto.

Preliminar de decadência parcialmente acolhida.
Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DESQUALIFICAR a multa. Por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência referente ao ano-calendário de 1998. Vencido o Conselheiro Naurý Fragoso Tanaka que não a acolhe e apresenta declaração de voto. No mérito, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
Presidente



ANTONIO JOSÉ PRAGA DE SOUZA
Relator

FORMALIZADO EM: 22 JUN 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS, SILVANA MANCINI KARAM, MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA e ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO.

Relatório

ANDRÉ VIEIRA ALVES SCHIAPPACASSA recorre a este Conselho contra a decisão de primeira instância proferida pela 3ª TURMA/DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ II, pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF).

Trata-se de exigência de IRPF no valor original de R\$ 74.869,34 (inclusos os consectários legais até a data da lavratura do auto de infração).

Em razão de sua pertinência, peço vênica para adotar e transcrever o relatório da decisão recorrida (*verbis*):

“Em 16/12/2004 lavrou-se o Auto de Infração, de fls. 02, e 94 a 98, em nome de André Vieiralves Schiappacassa, para a cobrança do crédito tributário relativo ao acréscimo patrimonial a descoberto constatado nos anos-calendário de 1998 e 1999, e o Termo de Encerramento Parcial de Fiscalização de fls. 157 a 167. A ciência do lançamento se verificou em 24/12/2004 (fl. 169).

O mencionado Auto de Infração, no qual consta o enquadramento legal, passa a integrar esta Decisão, como se aqui transcrito fosse. As infrações encontram-se detalhadas na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fl. 95) e no Termo de Encerramento Parcial de Fiscalização (fls. 157 a 167), partes integrantes do Auto de Infração.

A Ação Fiscal foi autorizada com a expedição do Mandado de Procedimento Fiscal - MPF nº 07.1.90.00-2004-02144-9 (fl. 01), de 03/11/2004, e iniciou-se em 11/11/2004, por meio do Termo de Início de Fiscalização (fls. 68 a 71, e 81), quando o Contribuinte foi intimado a comprovar mediante apresentação de documento hábil e idôneo os empréstimos contraídos informados em suas Declarações de Rendimentos e a alienação do veículo Golf 96/96.

Não tendo o Contribuinte apresentado documentação comprobatória das operações de empréstimos e da transferência de propriedade do veículo e, considerando, ainda, as informações obtidas por meio de diligências, a Autoridade Autuante elaborou os Demonstrativos de Origens e Aplicações, de fls. 99 a 104, e efetuou o lançamento do crédito tributário.

Da mesma forma, em decorrência do entendimento fiscal de que a conduta do Contribuinte materializava, em tese, crime contra a ordem tributária, foi lavrada a Representação Fiscal para Fins Penais, formalizada no processo apenso nº 10768.008871/2004-95.

Inconformado com a autuação, o Contribuinte apresentou, em 25/01/2005, impugnação de fls. 183 a 210, acompanhada dos documentos de fls. 211 a 352, requerendo o integral cancelamento do Auto de Infração, alegando, em síntese, que

- a constatação de omissão derivou de fiscalização que primou pelo desprezo às normas procedimentais de regência, bem como pelo reiterado desprezo ao mais elementar direito de defesa, culminando, após a indevida desconsideração de circunstâncias fáticas mais que evidenciadas e provadas, com a exigência dos valores apontados na autuação;

- irressignado com a sucessão de ilegalidades que vinham maculando o procedimento de fiscalização, recorreu ao poder Judiciário (Ação Ordinária nº 2004.51.01.025080-6), havendo obtido antecipação de tutela para suspender o processo administrativo fiscal;



- não obstante, opta por impugnar o Auto de Infração, em face do carácter provisório da mencionada decisão judicial, convicto de que o lançamento não pode subsistir, por configurar pretensão que esbarra em óbices legais que se afiguram incontornáveis;

- em se tratando de imposto de renda pessoa física, o lançamento tributário se opera por homologação. Assim, o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário é o que está regido pelo art. 150, § 4º, do CTN, que o fixa em cinco anos contados da ocorrência do fato gerador do tributo. A Declaração de Ajuste Anual não configura o fato gerador do imposto, mas mero instrumento de acerto da obrigação tributária, não podendo ser adotada sua data de entrega para o balizamento do marco inicial do prazo de decadência. A superior instância administrativa já enfrentou o tema, deixando pacificada a tese ora defendida. Transcreve ementas de Acórdãos do Conselho de Contribuintes;

- há que se atentar para a frágil estratégia adotada pela Autoridade Autuante de buscar travestir de fraude a omissão de receita vislumbrada, para assim lograr adiantar o marco inicial de contagem do prazo decadencial. Nenhum dos fatos apontados sequer se aproxima do conceito legal de fraude, descabendo a incidência do quanto preconizado no art. 173, inciso I, do CTN. Cita Samuel Monteiro, Dos Crimes Fazendários;

- os fatos que originaram as supostas omissões não decorrem de uso de falsidade, nem se revestem de dolo específico para lesão ao Fisco, e, posto eventualmente não se afinem à perfeição com as normas tributárias vigentes, compõem quadro inato à rotina da dinâmica das relações familiares de qualquer cidadão comum. O reconhecimento da fraude não prescinde de prova cabal e definitiva, não bastando para a sua configuração meras conjecturas e indícios, sobretudo quando, a exemplo do que sucede na presente hipótese, tais ilações contrariam a lógica e o senso comum das coisas;

- a decadência fulmina integralmente o Auto de Infração, vez que lavrado em dezembro de 2004 para atingir fatos geradores verificados ao longo de 1998 e 1999;

- o indeferimento do pedido de prorrogação para atendimento da intimação de 03/11/2004, calcada em inexistente intempestividade do pleito, justificado no Termo de Encerramento pelo fato de poder se defender após a autuação, denota manifesta preterição do seu direito de defesa, sonogando-lhe a oportunidade de, antes de se ver na condução de autuado, esclarecer a origem regular dos recursos tidos como a descoberto nos exercícios de 1998 e 1999, e o intento de procurar inutilmente contornar o óbice da decadência;

- quanto à alienação do veículo Golf, por se tratar de negócio em família, não houve preocupação na observância de formalidades junto ao Detran com relação à transferência de propriedade do veículo, até porque não haveria alteração de endereço para encaminhamento de eventuais multas, uma vez que, à época, ele e sua família residiam no mesmo endereço. Além disso, caso o nome do proprietário fosse formalmente alterado, haveria perda de bônus financeiro oferecido pela seguradora para a renovação do seguro do veículo. Em consequência, a regularização junto ao Detran só foi efetuada em 2000, quando o veículo foi vendido por sua mãe à pessoa de fora da família;

- o veículo Golf/96 foi por ele adquirido em novembro de 1996 pelo valor de R\$22.800,00, aquisição informada na declaração de rendimentos correspondente ao ano- calendário 1996, exercício 1997. Em setembro de 1998, foi o veículo vendido a sua mãe, Olívia Vieiralves Schiappacassa, pelo valor de R\$22.800,00, operação igualmente registrada na declaração de bens do vendedor e compradora, esta dependente do marido para fins de declaração de imposto de renda. Objetivava captar recursos para a aquisição de outro veículo (Toyota Hilux, placa LCD 4041), o que

ocorreu em seguida, ainda no mesmo mês (setembro 1998). Conforme se verifica no recibo de aquisição do novo veículo, parte do pagamento foi efetuado através de cheque no valor de R\$22.680,00, valor correspondente à alienação do veículo Golf/96;

- a alienação do veículo Golf/96 em julho de 2000, foi devidamente informada na Declaração de Rendimentos de seu pai e consta dos registros do Detran. Por outro lado, não declarou nenhum valor como recebido em 2000 a título da referida alienação, nada constando a respeito desse crédito em sua DIRPF/2001, ano base 2000. Cópias de extratos bancários atestam o depósito, na mesma data da venda do veículo, de R\$10.800,00 na conta corrente de seu pai, bem como a ausência de qualquer ingresso de numerário em sua conta;

- uma vez que o veículo já não era mais de sua propriedade desde setembro de 1998, mas ainda não havia sido providenciada a correspondente alteração nos registros do Detran, algumas despesas relacionadas ao mesmo, como seguro e IPVA, podem até ter sido emitidas em seu nome, mas não foram suportadas financeiramente por ele, o que demonstra cabalmente que a operação de alienação do veículo em 1998 efetivamente ocorreu;

- no que se refere a contratação do seguro para o veículo de 04/11/98 a 04/11/99, quando esse já não lhe pertencia, como seus pais já não se recordavam dos fatos, obtiveram do Banco do Brasil declaração formal, de vez que nem a seguradora detinha mais a cópia da respectiva apólice, no sentido de que fora contratado seguro, em 04/11/98, em seis parcelas de R\$231,59, cujo pagamento foi efetuado através de débito em conta corrente de seu pai, o que demonstra que foi ele, o pai, que, na qualidade de real proprietário do carro, verdadeiramente arcou com a citada despesa. Tais valores e datas coincidem com a data de renovação do seguro no ano seguinte (01/11/99);

- as autoridades fiscais informaram sobre a emissão de uma apólice de seguro, emitida em seu nome, correspondente a seguro de veículo Golf para o período de 04/11/99 a 04/11/00. O pagamento de tal apólice teria sido efetuado em 03/11/99, no valor de R\$1.555,90. Desconhecendo a emissão de tal apólice, uma vez que jamais assinou documentos relacionados a tal contratação de seguro e como seus pais, proprietários do veículo, também não se lembraram se haviam contratado seguro para o veículo naquele ano, compareceu ao Banco do Brasil em 24/11/2004 e solicitou que lhe fossem prestados esclarecimentos a respeito da forma de pagamento da apólice bem como a respeito da identificação do autor do referido pagamento. Em 30/11/2004, o Banco do Brasil informou que não foi possível identificar o autor do pagamento. Após desgastante busca, obteve, em 20/12/04, a informação sobre a contratação do referido seguro. Seu irmão, Luciano Vieiralves Schippacassa, que utilizava o veículo Golf/96 a maior parte do tempo pois, além de necessitar deslocar-se com frequência, não possuía veículo próprio, efetuou a contratação de seguro, efetivando o pagamento através da emissão do cheque de nº 0507, do Banco Real, emitido em 03/11/2004, no valor de R\$1.555,90. Verificando-se as informações prestadas à seguradora e que fazem parte da apólice, verifica-se que consta, como perfil do segurado, que o referido irmão do impugnante é a pessoa que dirige o veículo a maior parte do tempo; ainda com o intuito de provar cabalmente a ocorrência da alienação do veículo em 1998, e que, por esse motivo, não mais respondia por despesas a ele relacionadas desde sua venda, solicitou ao Detran, em 06/12/2004, via e-mail, que informasse o valor e a data de pagamento do IPVA do veículo referente ao período em que esteve em seu nome. Como resposta, recebeu a orientação para acessar o site www.receita.rj.gov.br, o qual não dispunha da informação. Em 10/12/2004, enviou outro e-mail ao Detran solicitando, especificamente, a data e o valor do IPVA pago em 1998 referente ao veículo em questão. Como resposta, o Detran informou que somente tinha condição de verificar se o IPVA está ou não quitado e orientou que fosse procurada a Secretaria Estadual de Receita (SER) para a obtenção das informações solicitadas. Em contato telefônico com

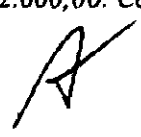


a SER, foi informado de que os dados 03/01/2005, enviou e-mail para a SER, solicitando informações sobre os valores e datas de recolhimento do IPVA e eventuais multas referentes aos anos 1999 e 2000 do veículo, recebendo resposta, em 04/01/05, orientando-o a procurar o departamento especializado pessoalmente. Neste mesmo dia, compareceu ao endereço fornecido e obteve 'Certidão de Situação Fiscal - IPVA' referente ao exercício 2000 do veículo Golf. Recebeu também a informação de que não constavam mais nos registros informatizados dados referentes a 1998 e 1999, e solicitou a emissão de 'Certidão de Inteiro Teor' correspondente ao veículo pois lhe foi dito que tal certidão conteria informações completas sobre o mesmo. Objetivando a obtenção dos dados referentes a pagamento do EPVA do veículo em 1999, a fim de juntá-los aos autos e comprovar que seu pagamento não foi por ele efetuado pelo fato do veículo não mais lhe pertencer desde 1998, apesar de não constarem nos sistemas da Secretaria Estadual de Fazenda, o autor enviou e-mail para o órgão em 06/01/2005, solicitando informações acerca da tabela de pagamento do IPVA em 1999 para veículos com placa final 3 bem como a tabela de valores do tributo, de acordo com o modelo e ano do veículo em questão. Em 18/01/2005, não tendo recebido resposta, enviou novo e-mail à SEF/RJ. O contribuinte ainda aguarda a resposta a este último e-mail; a certidão foi obtida, mas aponta tão-somente registros alusivos à propriedade do bem, nada informando quanto aos valores do IPVA;

- através do documento obtido junto à Secretaria Estadual de Receita, verificou-se que o pagamento do IPVA do veículo no ano de 2000 foi efetuado em parcelas. Como é de conhecimento geral, os bancos arrecadadores no Rio de Janeiro são apenas dois (Itaú e Banerj) e tais instituições só aceitam o pagamento em cheque quando o emitente do mesmo é o proprietário que consta nos registros do Detran. Como tal despesa não foi por ele paga e, sim, por seus pais e irmão, que efetivamente utilizavam o veículo, os pagamentos não foram efetuados em cheque e, sim, em dinheiro, através de saques em conta corrente. Do exame, conclui-se que não pode ser mera coincidência a existência de saques, em valores suficientes para a quitação da parcela, nas mesmas datas dos pagamentos efetuados e pelas pessoas que já arcaram, comprovadamente, com outras despesas do veículo;

- a fiscalização não chegou a receber tais informações, mercê do abrupto indeferimento do pedido de prorrogação do prazo de atendimento da derradeira intimação, deixando assim de sopesar os registros feitos nas Declarações de cada uma das partes envolvidas no negócio, para reputá-lo fictício, uma vez que não houve a formalização da transferência da propriedade perante o Detran e que o seguro do veículo permaneceu em seu nome. A explicação de que se cuidava de negócio entre mãe e filho, que inclusive residiam sob o mesmo teto, bem como a de que a transferência encareceria a renovação do seguro, justifica entretanto plenamente a razão de não se haver procedido à respectiva formalização senão quando o veículo foi vendido para alguém estranho aquele círculo familiar;

- a partir daí, uma vez não reconhecida tal receita, entendeu-se que não teria origem justificável para a aquisição de uma caminhonete Toyota, veículo, aliás que acabou vendido no mesmo ano-calendário. Tal automóvel foi por ele adquirido em setembro de 1998, utilizando como parte do pagamento o valor correspondente à alienação do veículo Golf, conforme consta no correspondente recibo datado de 22/09/1998 (emissão de cheque no valor de R\$22.680,00). Em novembro de 1998, surgiu uma excelente oportunidade para a compra de um apartamento. Como havia interesse dos dois irmãos (Alexandre V. Schiappacassa e Luciano V. Schiappacassa) e do pai (José Schiappacassa) na aquisição da caminhonete, uma vez que pretendiam montar um negócio (distribuidora de bebidas) que necessitaria de um meio de transporte que, além de ser utilizado no dia-a-dia, a passeio, também pudesse transportar razoável carga, ele a eles vendeu o automóvel pelo valor de R\$42.000,00. Como o veículo foi adquirido



e alienado no mesmo ano calendário (1998) e como não houve apuração de ganho de capital, pois foi vendido por valor menor que o da aquisição, o mesmo não constou de sua Declaração de Bens, pois a situação do referido bem em 31/07/97 era valor R\$0,00 e em 31/12/98 também era valor R\$0,00;

- tratando-se de negócio de família, novamente não houve preocupação na observação de formalidades com relação à transferência do veículo junto ao Detran, o que só ocorreu posteriormente, até porque, tanto ele como seus pais e irmãos residiam no mesmo endereço e, em caso de eventuais notificações de multa, os novos proprietários a receberiam da mesma forma. Deste modo, a transferência de propriedade naquele momento, acarretaria tão somente o dispêndio de dinheiro e de tempo facilmente evitável. Por desatenção, seus familiares não se lembraram de informar a aquisição do veículo em suas declarações de imposto de renda, o que só foi regularizado quando a propriedade do bem foi alterada no Detran, tendo seu irmão declarado o negócio a partir de então;

- no ano de 2000, quando o negócio de distribuição de bebidas foi definitivamente descartado pelos pais e irmãos, foi regularizada a situação do veículo junto ao Detran, sendo o mesmo transferido para o nome de Luciano V. Schiappacassa, em virtude de ter sido doado por seu pai e irmão, já que era o único que não possuía veículo próprio. À época da transferência do nome do proprietário junto ao DETRAN, em outubro de 2000, não houve qualquer entrada de valores em sua conta, pois a venda já havia sido efetuada em 1998, não sendo declarado nenhum crédito em sua Declaração de Bens do correspondente ano- calendário;

- outro fato que denota que o veículo não era mais de sua propriedade refere-se a não alteração do endereço no cadastro do Detran mesmo após 07/2000, quando casou-se e mudou-se da residência de seus pais. O veículo sempre esteve registrado com o endereço de seus pais e irmãos pois era a eles que efetivamente pertencia;

- a exemplo do que sucedeu com o Golf, devido a não alteração do proprietário do veículo junto ao Detran, algumas despesas relativas ao veículo, tanto da manutenção como de seguros, foram emitidas em seu nome, mas não foram efetivamente suportadas por ele;

- o seguro do veículo Toyota em 1999 foi pago através de débito em sua conta corrente, pois assim exigia a seguradora, uma vez que a apólice foi feita em seu nome, não sendo permitido indicar conta corrente para débito em nome de outra pessoa. No entanto, o valor correspondente ao seguro foi reembolsado por seus familiares, reais proprietários do veículo, através de depósitos efetuados em sua conta corrente, conforme documento bancário emitido pelo Banco do Brasil;

- como o pagamento do IPVA em 1999 foi feito em cota única, foi necessária a emissão de cheque a fim de evitar o inconveniente de circular pelas ruas do Rio de Janeiro com tal quantia em dinheiro. Como os únicos bancos autorizados a receber o pagamento do IPVA são o Itaú e Banerj e ambos exigem que, para pagamento do tributo em cheque, o mesmo deve ser emitido pelo proprietário do veículo que consta nos cadastros do Detran, emitiu o cheque nº453813 em 13/01/99, no valor de R\$1.043,73, sendo reembolsado por seus familiares;

- quanto às despesas realizadas com a manutenção da Toyota em 1999, como trabalhava em regime de plantão (24 horas de serviço por 72 horas de descanso), tinha mais tempo disponível para despendar com atividades que demandavam tempo incerto para sua conclusão, como o conserto ou manutenção de veículos. Assim, acabava por resolver esse tipo de problema entre seus familiares. Desta forma, quando da retirada do veículo da oficina, efetuava o pagamento utilizando-se do dinheiro previamente entregue por seus pais e irmãos ou, posteriormente, era reembolsado por eles;



- no que se refere aos empréstimos contraídos junto ao seu pai e ao seu irmão em 1998, a fiscalização os considerou como simulação sem sequer um fundamento que desse amparo à grave imputação que lhe fizeram;
- o empréstimo recebido de seu pai, José Schiappacassa, no valor de R\$7.000,00, e de seu irmão, Luciano Vieiralves Schiappacassa, no valor de R\$3.000,00, foram dentro do prazo legal. Seu pai, José Schiappacassa, possuía capacidade econômica para a concessão do empréstimo, conforme Resumo de sua Declaração de IR e, quanto ao empréstimo recebido de seu irmão, Luciano, sequer precisaria ser declarado face ao que dispunha a legislação em vigor (Dívida e Ônus Reais de valor inferior a R\$5.000,000) mas, por preciosismo constou em sua Declaração de IR. Aplica a mesma alegação sobre a comprovação da operação de empréstimo ocorrida em 1999. Reproduz Acórdãos do Conselho de Contribuintes que denotam o entendimento do órgão a respeito do assunto;
- as autoridades fiscais afirmam que no curso do procedimento fiscal foi constatado acréscimo patrimonial a descoberto correspondente a R\$7.406,00, para o ano-calendário de 1999. No entanto, o próprio Fisco informou no Auto de Infração que desconsiderou o valor de R\$20.000,00 como origem de recursos, concernente a empréstimo a ele concedido por sua atual esposa, então noiva. Os Auditores Fiscais responsáveis pela execução do procedimento de fiscalização simplesmente desconsideraram as informações por ele prestadas em 13/10/2004, em total desrespeito ao que estabelece o §1º do art. 845 do Decreto 3000/99 de que 'os esclarecimentos prestados só poderão ser impugnados pelos lançadores como elemento seguro de prova de indício veemente de falsidade ou inexatidão (DL 5844/43, art. 79, §1º)'. Não é diferente o entendimento dos Conselhos de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais;
- considerando que os esclarecimentos prestados só poderão ser impugnados pelos lançadores com elemento seguro de prova de indício veemente de falsidade ou inexatidão, e considerando a resposta apresentada tempestivamente em 13/10/2004, a respeito do referido empréstimo, verifica-se que não há base para a desconsideração da operação de empréstimo pelas autoridades fiscais;
- no Termo de Encerramento Parcial de Fiscalização, as autoridades fiscais atestam a capacidade financeira da credora quando informam, a respeito de seu Comprovante de Rendimentos anexado à resposta enviada, que 'O simples comprovante de rendimentos da credora pode no máximo comprovar sua capacidade financeira para realizar a operação...' No entanto, alegam que 'a capacidade em suportar o empréstimo pode ser questionada, pois para que se tenha certeza, há a necessidade de se fazer um levantamento dos dispêndios do credor ocorridos no período,...' Para esclarecer por completo o assunto, encontra-se em anexo o quadro Resumo da Declaração correspondente à DIRPF/2000, ano-calendário 1999 da credora que recebeu R\$30.012,56 a título de rendimentos tributáveis e cuja variação patrimonial positiva totalizou R\$17.334,65, já considerado o valor do empréstimo concedido, ressaltando-se que, à época, residia com seus pais e tinha todas as despesas pagas pelos mesmos;
- não se compreende porque as autoridades autuantes simplesmente fecharam os olhos à superior jurisprudência administrativamente firmada acerca da matéria, passando de pronto a desconsideração do mútuo realizado. Além dos registros nas Declarações dos envolvidos, e da evidente capacidade financeira da mutuante, também não foi acatado esclarecimento dos mais simples e lógicos, que se calca na sua situação pessoal à época dos fatos;
- como explicado quando do curso da ação fiscal, não se tratava apenas de emprestar dinheiro a uma pessoa conhecida, mas, antes, de se quitar um apartamento que seria a residência do futuro casal, revelando-se mais que natural que a sua noiva o ajudasse a

A

pagar o imóvel. Tanto é que, após o casamento, o empréstimo foi convertido em doação, pois o imóvel tornou-se o lar do casal e ainda o é até hoje, sendo este o único apartamento que possuem;

- o pagamento do seguro do veículo Golf/96 no valor de R\$1.555,90 efetuado em 03/11/99, foi pago por seu irmão através de cheque emitido pelo próprio, conforme informações prestadas referentes à venda do veículo em 1998 e cópia anexa do extrato bancário de Luciano V. Schiappacassa, autor do pagamento, em que consta a emissão do referido cheque, devendo, deste modo, ser desconsiderado como dispêndio no ano-calendário 1999;

- o pagamento do seguro do veículo Toyota no valor de R\$4.000,17 (7 prestações de R\$571,45) foi reembolsado por seu irmão e pai, conforme informações prestadas referentes à venda do veículo em 1998, devendo ser desconsiderado com dispêndio no ano-calendário de 1999;

- as despesas referentes à manutenção do veículo Toyota, que totalizaram R\$795,84 em 1999 foram pagas pelos irmãos e pai, uma vez que já não era mais de sua propriedade, conforme informações prestadas referentes à venda do veículo em 1998, devendo ser desconsideradas como dispêndio no ano-calendário de 1999;

- recebeu restituição de imposto de renda referente ao ano-calendário 1998 em 15/10/99, no valor de R\$936,24, cuja comprovação pode ser diretamente verificada pelas autoridades fiscais nos sistemas da Receita Federal; com base nas informações e esclarecimentos prestados, há que se refazer o Demonstrativo elaborado pelas autoridades lançadoras, considerando-se em 1998 as inclusões dos valores recebidos a título da venda do veículo Golf em setembro de R\$22.800,00 e da alienação do veículo Toyota em novembro de R\$42.000,00, o relativo ao empréstimo no valor de R\$10.000,00 em novembro e o referente ao saldo existente em conta corrente em 31/12/97, no valor de R\$2.125,37, em janeiro. Em 1999, inclusão dos valores recebidos a título de empréstimo no montante de R\$20.000,00, exclusão do valor de R\$1.555,90 considerado como dispêndio em novembro, do montante de R\$4.000,17 (sete parcelas de R\$571,45) considerado como dispêndio nos meses de janeiro e de março a agosto, do montante de R\$795,84 considerado como dispêndio nos meses de setembro a dezembro, saldo do ano-calendário de 1998, no valor de R\$8.097,90 apurado no Demonstrativo de Variação Patrimonial alterado pelas informações por ele prestadas e a restituição IRPF/99, ano-calendário 98, no valor de R\$936,24 recebida em 15/10/99;

- não há como se manter o agravamento da multa de ofício, vez que ausentes os requisitos para tanto exigidos em lei. No presente caso, não há que se falar na ocorrência de evidente intuito de fraude assim como prescreve o inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430/96, revelando-se inaplicável a multa de 150% disposta em tal preceito legal. Ao contrário, não só esclareceu as questões levantadas pela fiscalização, exceção feita às atinentes à última intimação, cuja prorrogação do prazo de atendimento restou indeferida, como de nenhum de seus atos pode se subsumir fraude para tentar afastar os efeitos da decadência e assim proceder ao lançamento tributário;

- os atos praticados, empréstimos entre parentes e entre noivos para possibilitar a aquisição do imóvel onde iria residir o casal, e a compra e venda de veículos entre membros da mesma família que, inclusive, ainda dividiam o mesmo teto, não podem, apenas porque celebrados de maneira informal, ser reputados fraudulentos, sobretudo porque efetuados, sem exceção, às claras, constando das Declarações de todos os envolvidos;

- não foi produzida a mais mínima prova das aventadas fraudes, decerto porque seria impossível fazê-lo. Desta sorte, revela-se absolutamente improcedente a aplicação da



multa qualificada, devendo também por este motivo ser cancelado o Auto de Infração;

- há que se repudiar o critério de atualização monetária e cômputo de juros de mora do aventado crédito tributário, que toma por base a taxa Selic, que já foi declarado inconstitucional pelo Poder Judiciário. O Superior Tribunal de Justiça, no Recurso Especial nº 193.453/SC, em Embargos de Divergência (99/0046109-6), cujo relator foi o eminente Ministro Domingos Franciulli Neto, considerou ilegal e inconstitucional a incidência da taxa Selic como índice corretivo dos débitos fiscais; e

- sendo a Selic um mero índice indutor de política monetária, nada tem a ver com a defasagem da moeda ocasionada pela inflação, única a poder efetivamente corrigir débitos fiscais, visto que o pagamento a destempo já é punido por variadas penas pecuniárias, inclusive juros moratórios, fartamente utilizados pelo Fisco em relação ao contribuinte inadimplente. Assim uma vez que a taxa Selic não foi criada por lei, é de se concluir, em face de sua aplicação, pela conseqüente violação do princípio insculpido no artigo 150, inciso I, da Carta Magna, já que não é possível exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça."

A DRJ proferiu em 30/06/2005 o Acórdão nº 9.138, fls. 357-378, que trás as seguintes ementas:

"DECADÊNCIA. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (CTN, art. 173, I).

CERCEAMENTO DE DEFESA. Somente a partir da lavratura do auto de infração é que se instaura o litígio entre o fisco e o contribuinte, inexistindo cerceamento do direito de defesa quando, na fase de impugnação, foi concedida oportunidade ao autuado de apresentar documentos e esclarecimentos.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. O acréscimo patrimonial da pessoa física está sujeito à tributação quando a autoridade lançadora comprovar, à vista das declarações de rendimentos e de bens, não corresponder esse aumento aos rendimentos declarados, salvo se o contribuinte provar, mediante documentação hábil e idônea, que aquele acréscimo teve origem em rendimentos não tributáveis, sujeitos à tributação definitiva ou já tributados exclusivamente na fonte.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO EMPRÉSTIMO - COMPROVAÇÃO. Somente podem justificar variações patrimoniais, os empréstimos contraídos devidamente comprovados, demonstrada a efetiva transferência do numerário, e consignados nas declarações de ajuste anual, tanto do mutuante quanto do mutuário.

ÔNUS DA PROVA. Uma vez constituído o crédito tributário, cabe ao contribuinte demonstrar, mediante provas contrárias, a improcedência do lançamento.

MEIOS DE PROVA. A prova de infração fiscal pode realizar-se por todos os meios admitidos em Direito, inclusive a presuntiva, com base em indícios veementes, sendo, outrossim, livre a convicção do julgador.

IMPUGNAÇÃO. PROVAS. A impugnação deve ser instruída com os elementos de prova que fundamentem os argumentos de defesa. A simples alegação desacompanhada dos meios de prova que a justifiquem não é eficaz.

MULTA QUALIFICADA Cabível a imposição da multa qualificada de 150%, prevista no art. 44, II, da Lei nº 9.430/1996, restando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo enquadra-se, em tese, dentre as hipóteses tipificadas nos artigos 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502, de 1964.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. A utilização da taxa SELIC como juros moratórios



decorre de expressa disposição legal.

CONSTITUCIONALIDADE. ATOS LEGAIS. *Refoge à competência da autoridade administrativa a apreciação e decisão de questões que versem sobre a constitucionalidade de atos legais, por ser prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário*

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS. *As decisões administrativas não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aplicam a qualquer outra ocorrência, senão àquela.*

LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE"

Nos fundamentos do voto condutor do aludido Acórdão, extrai-se as seguintes conclusões quanto as parcelas exoneradas (*verbis*):

"(...)Dessa forma, na falta de outros elementos que comprovem a inexistência da ocorrência do acréscimo patrimonial a descoberto, considerando-se o valor registrado no Informe de Rendimentos do Banco do Brasil como saldo existente em conta corrente no início do ano-calendário de 1998 (R\$2.125,37), em janeiro e, em contrapartida, como aplicação, o saldo disponível ao final do ano (R\$2.395,58), em dezembro, bem com a restituição do imposto de renda relativa ao exercício de 1999, no valor de R\$936,24, recebida em 15/10/99, no mês de outubro, a variação patrimonial no mês de setembro de 1998 é alterada de R\$12.881,20 para R\$10.755,83, e a referente ao mês de dezembro de 1999 de R\$7.406,61 para R\$6.470,37.

(...)Em face do exposto, VOTO pela procedência em parte do lançamento formalizado no Auto de Infração de fls. 02, e 94 a 98, para manter o imposto de renda no valor de R\$19.030,06, para o ano-calendário de 1998, e de R\$1.779,35, para o ano-calendário de 1999, adicionado dos acréscimos legais nele previstos."

Cientificado da decisão em 27/09/2005 (AR de fl. 381), o contribuinte interpôs em 27/10/2005, fl. 384, o recurso voluntário de fls. 385-410, representado por advogado (procuração à fl 411), repisando as alegações da peça impugnatória.

A unidade da Receita Federal responsável pelo preparo do processo, efetuou o encaminhamento dos autos a este Conselho em 26/01/2006 (fl. 435), tendo sido verificado atendimento à Instrução Normativa SRF nº 264/2002 (Depósito Recursal, fl. 414).

É o Relatório.



Voto

Conselheiro ANTONIO JOSE PRAGA DE SOUZA, Relator

O presente recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Câmara.

Conforme relatado, remanesce em litígio crédito tributário relativo a omissão de rendimentos, em face de Acréscimo Patrimonial a Descoberto - APD, apontado pela Fiscalização, após terem sido desconsiderados os recursos relativos a venda de 2(dois) veículos e de empréstimos que o contribuinte declarou ter contraído junto a pessoas físicas com as quais possui grau de parentesco.

De início é imperioso registrar que este julgamento é realizado com observância do Decreto nº 70.235 de 1972/alterações e do Código Tributário Nacional - CTN (Lei 5.172 de 1966), cingindo-se à exigência tributária consubstanciada no auto de infração de fl. 94, pautado na documentação probatória colada aos autos.

A auditoria fiscal foi deflagrada ao tempo em que o contribuinte, servidor público dos quadros da Secretaria da Receita Federal, também respondia a um Processo Administrativo Disciplinar, consoante asseverado ainda na peça impugnatória. Porém, neste PAF, a Fiscalização nada mencionou quanto repercussões ou correlações com aquele procedimento.

A peça recursal é iniciada com a arguição de fatos que, segundo o recorrente, ensejariam a nulidade do procedimento fiscal. Tais alegações não devem ser aqui conhecidas em face de o contribuinte ter ingressado com ação judicial para o mesmo fim, de nº 2004.51.01.02508-6, na Justiça Federal do Rio Janeiro - RJ, conforme cópia da petição inicial às fls. 219-251. Sobre este tema, a Súmula nº 1 do Primeiro Conselho de Contribuintes, dispõe:

"Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial." (Súmula 1ºCC nº 1, publicadas no DOU, Seção 1, dos dias 26, 27 e 28/06/2006, vigorando a partir de 28/07/2006).

Passo, então, a apreciar as demais alegações do recurso voluntário.

Aplicação da multa qualificada de 150% - evidente intuito de fraude.

O "Termo de Encerramento Parcial da Fiscalização", traz a seguinte justificativa para a majoração da multa de ofício, fl. 165 (*verbis*).

"Considerando os atos praticados pelo sujeito passivo, no que se refere à omissão de bens e as operações simuladas de empréstimos e venda de veículo, configurando a prática de sonegação fiscal, definida no art. 71, inciso I da Lei 4.502/64, aplicamos a multa qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento), nos termos do art. 44, inciso II da Lei 9.430/96."



A omissão de bens a que se refere a fiscalização trata-se da compra do Veículo Toyota no ano de 1998, que não foi incluído na declaração do IRPF/98 pelo contribuinte.

O recorrente alega que deixou de declarar a comprova do veículo pelo fato de ter sido vendido no mesmo ano, em novembro/1998 apenas dois meses após a compra, sendo os recursos utilizados na compra do apartamento.

Essa justificativa, que é factível e verossímil, não foi infirmada pela fiscalização. O veículo foi adquirido de uma concessionária e registrado no Detran em nome do contribuinte. Tais fatos, a meu ver deixam patente que o contribuinte não tinha a menor intenção de ocultar a compra da Receita Federal; não com intuito doloso. Se tivesse esse objetivo, teria adquirido o veículo em nome de uma interposta pessoa (laranja). É de conhecimento geral que a SRF tem acesso aos cadastros do RENAVAN (Registro Nacional de Veículos Automotores). Aliás, foi extremamente “óbvio” para a fiscalização apurar que o contribuinte adquiriu o aludido veículo, consoante registrado no Relatório à fl. 157 (*verbis*):

“Analisando as informações contidas no Dossiê do Contribuinte extraídas do sistema informatizado da Secretaria da Receita Federal conhecido por SIGA PF, identificamos, na ficha ‘Dados de Dispendios’ que o contribuinte realizou gastos em 22/09/1998, no valor de R\$ 37.530,00 (trinta e sete mil, quinhentos e trinta reais), referente ao automóvel HILUX 4CD SR ano 1998/1999.”

Para efetuar o lançamento com a multa qualificada, a autoridade fiscal deve provar fatos que identifiquem e caracterizem o “evidente intuito de fraude”, condição indispensável para aplicação da multa de 150%, conforme disposto no artigo 44, inciso II da Lei 9.430/1996 (*verbis*):

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

(...)

- cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.” (grifei)

Por seu turno, os arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502/1964, assim rezam:

“Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I – da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II – das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos artigos 71 e 72.” (grifei)

A fraude se caracteriza por uma ação, ou omissão, de uma simulação ou ocultação, e pressupõe, sempre, a intenção de causar dano à Fazenda Pública, num propósito deliberado de se subtrair no todo ou em parte uma obrigação tributária.



Destarte, ainda que o conceito de fraude seja amplo, deve sempre estar caracterizada a presença do dolo, um comportamento intencional, específico, de causar dano à Fazenda Pública, onde, utilizando-se de subterfúgios, escamoteiam a ocorrência do fato gerador ou retardam o seu conhecimento por parte da autoridade fazendária.

O dolo é elemento específico da sonegação, da fraude e do conluio, que o diferencia da mera falta de pagamento do tributo ou da simples omissão de rendimentos na declaração de ajuste anual.

Portanto, o intuito doloso deve estar plenamente demonstrado, sob pena de não restarem evidenciados os ardis característicos da fraude, elementos indispensáveis para ensejar o lançamento da multa qualificada.

O art. 798 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99) estabelece que: *"Como parte integrante da declaração de rendimentos, a pessoa física apresentará relação pormenorizada dos bens imóveis e móveis e direitos (...), bem como os bens e direitos adquiridos e alienados no mesmo ano (Lei nº 9.250, de 1995, art. 25)."* Portanto, ao deixar de informar a compra e venda da Toyota, o contribuinte infligiu essa norma, estando sujeita à penalidade específica relacionada à informação omitida. Todavia, as circunstâncias que envolvem, o fato, sobretudo a compra do veículo em nome do contribuinte e seu regular registro no Detran, desautorizam a conclusão de que, *in casu*, estaria configurada a figura dolosa de que trata o art. 71 da lei 4.502/1964 - sonegação.

No que concerne a acusação fiscal de que o contribuinte teria simulado operações de empréstimos junto a seu pai, no valor de R\$ 7.000,00(1998); seu irmão, R\$ 3.000,00(1998); e Sra. Márcia Pinto Simões, sua futura esposa, R\$ 20.000,00(1999), entendo que o ônus da prova de que as operações seriam simuladas é inteiramente da Fiscalização, e o fato de o contribuinte não ter feito prova do efetivo recebimento desses empréstimos, autorizaria, apenas, a desconsideração das operações na reconstituição do fluxo de caixa.

Compulsando os autos verifica-se que o contribuinte fez prova, ainda na auditoria, que todos os mutuantes tinham condições financeiras para realizar os empréstimos, os quais foram declarados em suas DIRPF. Frise-se que o contribuinte estava pagando a compra de um apartamento cujas parcelas consumiam a consideravelmente seus rendimentos.

Os empréstimos do pai e do irmão do contribuinte, R\$ 7.000,00 e R\$ 3.000,00 são valores diminutos em relação aos rendimentos de ambos. Já o empréstimo da Sra. Márcia foi de valor relativamente razoável e, se tratando de uma servidora pública, cujos salários são creditados em conta-corrente, seria possível verificar se realmente houveram saídas (cheques ou saques bancários) condizentes com esse desembolso. Certo, porém, que essa prova, qual seja, da impossibilidade de realização dos empréstimos pelos mutuantes, isso para configurar a simulação acusada, é de quem acusa, a Fiscalização. Aliás, o acesso à conta bancária da Sra. Luciana, poderia ser conseguido mediante Requisição de Movimentação Financeira, sob amparo do Decreto nº 3.724, de 10/01/2001.

Esses mesmos fundamentos também se aplicam à acusação fiscal de que teriam sido simuladas as operações de venda dos veículos. A fiscalização também poderia ter analisado as contas-correntes dos adquirentes, para provar que não fizeram os desembolsos, ao invés de exigir deles a prova em contrário. Fraude não se presume; fraude se prova.

Sobre a matéria em comento, a Súmula nº 14 do Primeiro Conselho de Contribuintes elucida:

"A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo a aplicação da multa qualificada" (Súmula 1ºCC nº 14, publicadas no DOU, Seção 1, dos dias 26, 27 e 28/06/2006, vigorando a partir de 28/07/2006).

Afasto, portanto, a aplicação da multa qualificada de 150%, asseverando que essa conclusão decorre da insuficiência de prova da acusação fiscal.

Preliminar de decadência

O contribuinte alegou, em preliminar, decadência do lançamento até novembro/1999, haja vista que o auto de infração foi cientificado em 24/12/2004 (fl. 169). Afirma que a modalidade do lançamento do IRPF é por homologação, devendo o prazo ser contado consoante artigo 150, parágrafo 4º do Código Tributário Nacional, Lei nº 5.172 de 1966.

Essa questão, a meu ver, carece do aperfeiçoamento da legislação, tal qual ocorreu com o artigo o artigo 168, inciso I, do CTN que foi objeto de interpretação mediante artigo 3º da Lei Complementar nº 118 de 2005, visando espaçar todas as dúvidas e divergências.

A forma de lançamento do imposto de renda, se por declaração ou homologação, tem sido objeto de diversos debates na esfera administrativa e judiciária. Atualmente é pacífico que todos os tributos administrados pela SRF estão sujeito ao lançamento por homologação. Porém, abstraindo-se dessa discussão, o certo é que, no caso presente, estamos diante do lançamento de ofício, portanto efetuado pela autoridade tributária, por constatação de inexatidão na apuração do Imposto de Renda efetuado pelo contribuinte.

Sou de opinião que, em tratando de lançamento de ofício, o prazo decadencial é regido pela regra contida no art. 173 do CTN, entendimento que encontra guarida em antigos julgados da Câmara Superior de Recursos Fiscais, a exemplo do Acórdão nº CSRF/01-1.563 de 1993, cujo voto da lavra do ilustre Conselheiro Cândido Rodrigues Neuber, peço vênha para transcrever em parte:

"(...)Há tributos, como o imposto de renda na fonte (IRF), cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de efetuar o pagamento antes que a autoridade o lance. O pagamento se diz, então, antecipado e a autoridade o homologará expressamente(CTN - art. 150, caput) ou tacitamente, pelo decurso do prazo de 5 anos contados do fato gerador (art. 150 - § 4º - CTN).

A homologação, quer expressa, quer tácita, na modalidade de lançamento de que se ocupa o artigo 150, não implica decadência do direito de lançar, mas, ao contrário, traduz o exercício mesmo desse direito. A homologação, sob qualquer de suas duas formas (expressa ou tácita), representa a afirmação administrativa de que o pagamento antecipado condiz com o tributo devido. E que nada mais há para ser exigido. Vê-se, pois, que a homologação é o exercício do direito de lançar e não sua preclusão.

Mas a homologação, expressa ou tácita, para que se dê, pressupõe uma atividade do contribuinte: o pagamento prévio determinado em lei. Sem ele não há fato homologável.



Dai estabelecer o art. 149, V, do CTN que 'quando se comprove omissão ou inexactidão por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refer art. seguinte' o lançamento é efetivado de ofício.

Nada mais lógico: Se inexato o pagamento antecipado, nega-se a homologação opera-se o lançamento de ofício (CTN - 149, V); se omissão na antecipação do pagamento, nada há passível de homologação e a exigência se formalizará por ato de ofício da administração (CTN - 149, V).

Como se vê, não tendo havido pagamento antecipado, não há que se falar em homologação do artigo 150 do CTN prolatável no prazo de 5 anos contados do fato gerador. Ao contrário, sob o amparo do artigo 149, V, a Administração poderá exercer o direito de lançar de ofício, enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública na forma do artigo 173 do CTN. (...)”

Todavia, a jurisprudência dominante nesta Câmara e também da Câmara Superior de Recursos Fiscais, vem se consolidando no sentido de que o prazo decadencial do IRPF - no que tange aos rendimentos sujeitos ao ajuste anual - é de 5 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador, que se dá em 31 de dezembro do ano da percepção dos rendimentos. Salvo se comprovado dolo, fraude ou simulação. Nesse sentido, temos como exemplo os seguintes julgados:

Câmara: Câmara Superior de Recursos Fiscais

Data Sessão: 16/02/2004

Acórdão: CSRF/01-04.860

Ementa: "IRPF - DECADÊNCIA - Sendo a tributação das pessoas físicas sujeita 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. Recurso especial negado."

Câmara: 2ª. Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes

Data Sessão: 12/09/2005

Acórdão: 102-47.078

Ementa: DECADÊNCIA – AJUSTE ANUAL – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – Sendo a tributação das pessoas físicas sujeita a ajuste na declaração anual e independente de exame prévio da autoridade administrativa, o lançamento é por homologação, hipótese em que o direito de a Fazenda nacional lançar decai após cinco anos contados de 31 de dezembro de cada ano calendário questionado."

Ressalvado meu entendimento pessoal, passei a adotar a orientação majoritária, supra referida, que vem sendo reiterada nos últimos anos.

No caso presente, os anos-calendário em discussão referem-se a 1998 e 1999, e a ciência do lançamento ocorreu em 24/12/2004 (fl. 169), logo, à luz do artigo 150, inciso IV, do CTN, o prazo decadencial do ano-calendário de 1998 transcorreu em 31/12/2003 e do ano-calendário de 1999, transcorreria em 31/12/2004, haja vista que foi afastada a qualificação da multa de ofício neste voto.

Registre-se que, também pela contagem na forma do art. 173 do CTN o lançamento do ano-calendário de 1999 já estava decaído, pois, o contribuinte apresentou a declaração do IRPF/2000 em 20/04/1999 (fl. 16). Sou pelo entendimento que a recepção da DIRPF antecipa o início da contagem do prazo decadencial, pois, amolda-se ao comando do



parágrafo único do art. 173 do CTN: primeiro ato de ofício preparatório ao lançamento *ex-officio*. Aliás, mesmo que não fosse afastada a aplicação da multa qualificada, por evidente intuito de fraude, se considerada a aplicação do parágrafo único do art. 173, o ano-calendário 1998 também estaria decaído.

Portanto, a preliminar de decadência deve ser parcialmente acolhida para excluir da exigência o ano-calendário de 1998.

Mérito - Acréscimo Patrimonial a Descoberto - APD

A parcela da exigência, relativa ao ano-calendário de 1998, está sendo exonerada em face da decadência. Assim, resta apreciar as alegações de mérito quanto ao ano-calendário de 1999, lembrando que, à luz do artigo 29 do Decreto 70.235 de 1972, na apreciação de provas a autoridade julgadora tem a prerrogativa de formar livremente sua convicção.

O fato de a fiscalização ter concentrado os dispêndios com os pagamentos das notas promissórias do apartamento no mês de dezembro de 1999 (fl. 100) não trouxe prejuízo ao contribuinte, nem ao lançamento, isso porque apenas no mês de dezembro aflorou o APD (R\$ 7.406,61).

A DRJ reduziu o APD de dezembro/99 para R\$ 6.470,37 (fl. 01), tendo considerado com recurso a restituição de IRPF do contribuinte em outubro/99 (R\$ 936,24).

Na peça recursal foram apresentadas provas de que o contribuinte foi reembolsado em R\$ 1.555,90 (cheque emitido por seu irmão Luciano Vieiralves), relativo ao seguro do Golf (fl. 416).

Por sua vez, ainda na impugnação, o contribuinte apresentou as declarações do Banco do Brasil à fl. 281 e 324 que, juntamente com os documentos de fls. 325-341, fazem prova, a meu ver, que o pai e o irmão do contribuinte arcaram e/ou reembolsaram as despesas de seguro e manutenção da Pick-up Toyota, nos valores de R\$ 4.000,17 e 795,84 - respectivamente.

Outrossim, deve ser acatado como valor de recursos para o ano de 1999 o saldo credor na conta-corrente do contribuinte em 31/12/1998 (R\$ 2.395,58 - fl. 346). Aliás, esse valor já havia sido considerado dispêndio pela DRJ para o mês dezembro de 1998 (fl. 375 - item 55).

Esses ajustes extinguem o APD do ano de 1999, na forma apurada pela Fiscalização.

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de AFASTAR a qualificação da multa de ofício, ACOLHER em parte a preliminar de decadência, para cancelar a exigência do ano-

A

calendário de 1998, e, no mérito, DAR provimento ao recurso para cancelar a exigência do ano-calendário de 1999.

Sala das Sessões— DF, em 01 de março de 2007.


ANTONIO JOSE PRAGA DE SOUZA

Declaração de Voto

Devo manifestar meu posicionamento em relação à decadência para fins de esclarecimentos e justificativas à defesa, em razão desta ter tomado como reforço à sua posição alguns acórdãos nos quais me posicionei de forma diversa quanto a esta matéria, ou seja, na mesma linha atualmente predominante no Primeiro Conselho de Contribuintes, no sentido de que o marco inicial de contagem do referido prazo encontra-se na data de ocorrência do fato gerador do tributo, enquanto a extinção, com a homologação tácita havida por força do transcorrer do espaço temporal de 5 (cinco) anos do mesmo referencial, sem que a Administração Tributária tenha efetuado a homologação expressa.

O fundamento legal para esse posicionamento é a norma contida no parágrafo 4º, do artigo 150, do CTN: *"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,(..)"*.

No contexto do Direito Administrativo, segundo De Plácido e Silva¹, o termo *homologar* significa *"a ratificação ou aprovação, pelo poder público, de ato executado por particular"*. Posto o conceito no conjunto da frase supra, verifica-se que a homologação tácita a que se reporta o texto legal diz respeito à ratificação ou aprovação pelo poder público do(s) ato(s) executado(s) pelo(s) particular(es) quanto à obrigação atribuída pela lei de antecipar o referido tributo antes que o fisco efetue o lançamento. Esta obrigação, no caso do Imposto de Renda das Pessoas Físicas, alberga as antecipações mensais do tributo, seja pela fonte pagadora, ou pela própria pessoa física, inclusive os pagamentos havidos por força da declaração de ajuste anual.

Então poderia ser argüido que a ação de declarar a percepção de rendimentos a menor ou com valor mínimo de tributo recolhido, estaria *tacitamente homologada* após o transcorrer de 5 (cinco) anos contados do fato gerador, este centrado em 31 de dezembro de cada exercício financeiro, nos moldes da legislação atual. Esse raciocínio é incorreto porque a situação corresponderia à figura tipificada como *"declaração de ajuste anual inexata"*, motivo para que fosse exigida a diferença de tributo por modalidade de lançamento denominada *"de ofício"*, prevista no artigo 149, do CTN, enquanto o prazo do direito de exigir, subsumido à norma do artigo 173, do mesmo ato legal.

Válido salientar, que o artigo 149, parágrafo único, do CTN, contém norma restritiva ao direito de rever o lançamento – por homologação, declaração ou de ofício – no sentido de que seja vedado esse exercício, caso prevaleça a ineficácia por decadência: *"Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública"*.

¹ SILVA, Plácido e; FILHO, Nagib Slaibi.; ALVES, Geraldo Mageia. Vocabulário Jurídico, 2.ª Ed. Eletrônica, Forense, [2001?] CD ROM. Produzido por Jurid Publicações Eletrônicas



Face a uma declaração inexata, a busca da norma aplicável à caducidade do direito de exigir pela autoridade executora somente pode ter como destino a parte do CTN que trata *especificamente* do assunto, ou seja, o artigo 173, desse ato legal, justamente porque a atividade de revisão, conforme afirmado em momento anterior, constitui modalidade de lançamento denominada "*de ofício*", distinta das demais. E, nessa linha, o marco inicial de contagem não pode ser tomado como o fato gerador do tributo, porque constituiria utilização do texto legal inadequado, caso tomado, por exemplo, a norma do artigo 150, § 4º, da mesma base legal.

As normas do artigo 173, têm por objeto a "decadência", que é o prazo concedido ao exercício de um direito, com marco inicial de contagem exatamente no momento em que é possível exercê-lo. Válido lembrar que a decadência significa em termos de terminologia jurídica², "*a queda ou perecimento de um direito, pelo decurso do prazo prefixado ao seu exercício, isto é, a queda ou perecimento de um direito pela falta de seu exercício no interregno assinalado pela lei.*"

Seguindo esse direcionamento, importante observar que a regra geral de incidência desse tributo para as pessoas físicas impõe o dever de apresentar uma declaração de ajuste anual, até o último dia útil do mês de abril do exercício financeiro imediatamente subsequente ao de ocorrência do fato gerador, na qual deverá ser composta a renda anual com a somatória dos rendimentos mensais e a inclusão do resultado tributável da atividade rural, bem assim, apropriadas determinadas espécies de deduções não integrantes do cálculo para recolhimento das antecipações, para que se encontre a base de cálculo anual e o imposto devido referente ao período.

Por decorrência, claro e evidente que a exigência de tributo pela Administração Tributária somente pode ocorrer após a apresentação da dita declaração, porque na situação em que a primeira tivesse por objeto o ano-calendário anterior e fosse formalizada imediatamente após a data-limite para o fato gerador, o contribuinte disporia, por força de lei, de prazo legal até 30 de abril do ano-calendário imediatamente subsequente ao de ocorrência do fato gerador, para corrigir, sem qualquer acréscimo legal, as infrações teoricamente apuradas pelo fisco, mediante apresentação da correspondente Declaração de Ajuste Anual. Há que se ressaltar, ainda, a inexistência de norma portadora de autorização para afastar o direito de declarar concedido à pessoa física.

Quanto aos efeitos da *homologação tácita*, cabe salientar que, conforme posto no início, esta diz respeito aos fatos declarados pelo sujeito passivo e que tiveram a correspondente parcela de tributo antecipada. Pela conformação posta pelos parágrafos 1º, 2º e 3º do referido artigo, verifica-se que essa figura jurídica foi criada para imprimir caráter de definitividade do tributo antecipado, ou seja, não se poderá novamente exigi-lo, por meio de atividade de lançamento, nem tampouco o sujeito passivo terá direito a pleitear restituição em razão da inexistência de ato formal de lançamento. A norma contida no parágrafo 4º, do referido artigo, contém a dita homologação tácita e a ressalva para as situações em que identificada infração(ões) na(s) qual(is) presente a intenção de comete-las. Para esta(s), os fatos já objeto de pagamento da antecipação do tributo poderão ser revistos, independente da homologação tácita.

² SILVA, Plácido e; FILHO, Nagib Slaibi; ALVES, Geraldo Magela. O. Cit.



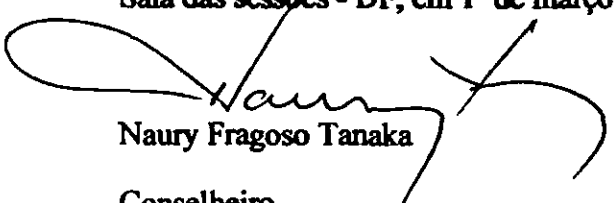
Assim, se o texto legal do artigo 150, do CTN, tem por objeto regular o lançamento por homologação, não se presta como regra de caducidade do direito de exigir relativo a outros valores não inseridos nas declarações prestadas ao fisco ou àqueles declarados incorretamente, uma vez que não comporta fatos incompletos ou não declarados, ou, ainda, declarações inexatas. Homologa-se o que está correto e, somente possível de considerar-se correta, a parcela da renda correspondente ao tributo pago. Por decorrência, com o devido respeito àqueles que comungam com a posição predominante, o prazo legal para o direito de exigir com início de contagem a partir da ocorrência do fato gerador constitui forma inadequada de aplicação da lei porque evidência de formação incorreta da matriz legal aplicável às situações fáticas.

Verifica-se que essa norma não corresponde àquela, única, que deveria exprimir o tempo de validade do referido direito. Constitui interpretação inadequada do texto legal justamente porque o direito do sujeito ativo de erigir o crédito tributário não pode ser exercido imediatamente a partir desse momento, mas apenas após a entrega da dita declaração, ato que decorre da obrigação acessória prevista em lei.

Expostos os motivos legais que me permitiram alterar os posicionamentos anteriores, conveniente lembrar que o conhecimento humano é enriquecido com os conceitos adquiridos nas experiências diárias e pela absorção e análise constante das construções resultantes dos estudos desenvolvidos por outras pessoas, intervenientes que não pouparam este que escreve.

Assim, justificada a divergência em relação ao posicionamento anterior, voto no sentido de rejeitar a preliminar de decadência para o período de referência, uma vez que esta tem subsunção, na situação, às normas do artigo 173, I, do CTN e marco inicial de contagem no 1º dia do exercício subsequente àquele em que o tributo poderia ter sido lançado.

Sala das sessões - DF, em 1º de março de 2007.



Naury Fragoso Tanaka

Conselheiro.