



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10845.004198/2002-92
Recurso nº. : 149.269
Matéria : IRPF - Ex(s): 1998
Recorrente : ALEXANDRE ULISSES MARCELLO
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ - SANTA MARIA/RS
Sessão de : 24 DE JANEIRO DE 2007
Acórdão nº. : 106-16.064

IRPF - DECADÊNCIA - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - 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. A omissão de rendimentos caracterizados por acréscimo patrimonial a descoberto deve ser apurada em base mensal e tributados anualmente, razão pela qual o fato gerador 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).

FORMA DE APURAÇÃO - TRIBUTAÇÃO MENSAL - A partir do ano-calendário 1989, o acréscimo patrimonial não justificado deve ser apurado mensalmente, confrontando-se os rendimentos do respectivo mês, com transporte para os períodos seguintes dos saldos positivos de recurso, conforme determina o artigo 2º da Lei nº 7.713, 1988.

PROVAS - Não tendo o contribuinte logrado comprovar integralmente a origem dos recursos capazes de justificar o acréscimo patrimonial, através de rendimentos tributáveis, isentos ou tributáveis exclusivamente na fonte, é de se manter o lançamento de ofício.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ALEXANDRE ULISSES MARCELLO.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA
PRESIDENTE

ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA
RELATORA



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10845.004198/2002-92
Acórdão nº : 106-16.064

FORMALIZADO EM: 23 OUT 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, JOSÉ CARLOS DA MATTA RIVITTI, LUIZ ANTONIO DE PAULA, ROBERTA DE AZEREDO FERREIRA PAGETTI, ISABEL APARECIDA STUANI (Suplente convocada) e GONÇALO BONET ALLAGE,

J



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10845.004198/2002-92

Acórdão nº : 106-16.064

Recurso nº : 149.269

Recorrente : ALEXANDRE ULISSES MARCELLO

RELATÓRIO

O auto de infração de fls. 03 a 06 exige do sujeito passivo acima identificado o montante de R\$ 11.658,82 a título de imposto sobre a renda de pessoa física (IRPF), acrescido de multa de ofício equivalente a 75% do valor do tributo apurado além de juros de mora, relativo ao período de abril a dezembro de 1997, exercício 1998, em virtude de ter sido apurada omissão de rendimentos, tendo em vista acréscimo patrimonial a descoberto, onde foi verificado excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos declarados/comprovados, com o seguinte enquadramento legal: artigos 1º a 3º e §§ da Lei nº 7.713, de 22/12/1988, artigos 1º e 2º da Lei nº 8.134, de 27/12/1990, e artigos 3º e 11 da Lei nº 9.250, de 26/12/1995;

2. Conforme firmado no Termo de Verificação Fiscal de fls. 83 a 86, a autoridade fiscal constatou que, embora o sujeito passivo tenha apresentado a declaração de rendimentos como isento, realizou as seguintes operações de aquisição de bens:

I – em 19/08/1997, houve a aquisição de um veículo, marca Chevrolet, modelo VECTRA GLS 2.0 L, ano 1997, através do Consórcio Nacional Litoral S/C Ltda, pelo valor de R\$ 29.500,00;

II – em 21/11/1997, houve a aquisição de um apartamento no Edifício Residencial Permar nº 91, situado na rua Presidente Wilson nº 1036, na cidade de São Vicente, Estado de São Paulo, pelo montante de R\$ 35.000,00.

3. Com base nos documentos apresentados e nas afirmações do sujeito passivo, foi elaborado o fluxo de caixa (fl. 07), apropriando os recursos e dispêndios, sendo constatada a existência de acréscimo patrimonial a descoberto.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10845.004198/2002-92

Acórdão nº : 106-16.064

4. Cientificado do lançamento em 28/11/2002, o sujeito passivo apresentou, em 26/12/2002, a impugnação de fls. 26 a 51, acompanhada dos documentos de fls. 53 a 55.

5. Em aditamento à impugnação, foi apresentada a petição de fls. 60 a 83, que foi complementada por outra de fls. 88 a 105.

6. Os membros da 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Santa Maria (RS) acordaram em dar o lançamento por procedente, sob o entendimento de que o autuado não carregara aos autos elementos capazes de elidir a imposição fiscal.

7. Intimado em 17/11/2005, o sujeito passivo, irresignado, interpôs, em 19/12/2005, recurso voluntário, para cujo seguimento apresentou o arrolamento de bens de fls. 206 a 207.

8. Na petição recursal, o sujeito passivo aduz as considerações de defesa a seguir sintetizadas:

I – a invalidade jurídica da tributação anual do acréscimo patrimonial a descoberto, que deve ser tributados mensalmente;

II – a decadência em relação aos fatos geradores ocorridos no período de abril a outubro de 1997;

III – os acréscimos patrimoniais foram justificados por rendimentos constantes da declaração de ajuste anual, referente ao ano-calendário 1996, exercício 1997;

IV – impossibilidade de autuação com base em dados obtidos a partir de informações da CPMF, ilegalmente obtidos pela fiscalização;

V – a irretroatividade da Lei nº 10.174, de 2001, por se tratar de norma de direito material;

VI – o disposto no artigo 11, § 3º, da Lei nº 9.311, de 1996, caracterizava uma isenção tributária.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10845.004198/2002-92
Acórdão nº : 106-16.064

9. Ao final, pugna pelo cancelamento do auto de infração lavrado.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10845.004198/2002-92
Acórdão nº : 106-16.064

VOTO

Conselheira ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA, Relatora

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

Como se depreende do que foi relatado, o objeto do presente processo é o auto de infração lavrado pela constatação de acréscimo patrimonial a descoberto, apurado a partir do Demonstrativo da Variação Patrimonial – Fluxo de Caixa Mensal (fl. 07), mediante o qual o sujeito passivo foi intimado a comprovar, por meio de documentação hábil e idônea, a origem dos recursos para justificar o aumento do patrimônio sem o respaldo em rendimentos declarados.

Entretanto, o sujeito passivo alega a impossibilidade de autuação com base em dados obtidos a partir de informações da CPMF, ilegalmente obtidos pela fiscalização, a irretroatividade da Lei nº 10.174, de 2001, por se tratar de norma de direito material, como também, que o disposto no artigo 11, § 3º, da Li nº 9.311, de 1996, caracterizava uma isenção tributária.

À vista do Termo de Início da Ação Fiscal, do Termo de Constatação e Intimação Fiscal e do auto de infração, verifica-se que não foram utilizados quaisquer dados obtidos a partir das informações da contribuição provisória sobre movimentação ou transmissão de valores e de créditos e direitos de natureza financeira (CPMF).

Em consequência, os atos fiscais não tiveram por base a Lei nº 10.174, de 09/01/2001, não sendo cabíveis as considerações acerca da impossibilidade da sua aplicação retroativa, em contraposição às determinações do § 3º, do artigo 11 da Lei nº 9.311, de 24/10/1996.

Dessarte, não devem ser acatadas as considerações do recorrente, no sentido da impossibilidade de utilização de dados bancários.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10845.004198/2002-92
Acórdão nº : 106-16.064

Por outro lado, argumenta o recorrente que ocorreria a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, que, por se tratar de preliminar de mérito, há que ser primeiramente analisada.

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

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

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

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

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

3



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10845.004198/2002-92
Acórdão nº : 106-16.064

cinco anos contados da data do fato gerador, terá ocorrido a decadência do direito de constituir a exação.

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

Destarte, fixada a data do fato gerador, no termos da lei, conta-se cinco anos para marcar a caducidade do direito à constituição do crédito fiscal.

Assim, necessário é que se determine a data da ocorrência do fato gerador do acréscimo patrimonial a descoberto.

O deslinde da controvérsia da data do fato gerador da omissão presumida de rendimentos com base em acréscimo patrimonial a descoberto perpassa pela análise dos mandamentos dos artigos 1º, 2º, 9º e 11 da Lei nº 8.134, de 27/12/1990, que determinam:

Art. 1º A partir do exercício financeiro de 1991, os rendimentos e ganhos de capital percebidos por pessoas físicas residentes ou domiciliadas no Brasil serão tributados pelo Imposto de Renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta lei.

Art. 2º O Imposto de Renda das pessoas físicas será devido à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, sem prejuízo do ajuste estabelecido no art. 11.

(...)

Art. 9º. As pessoas físicas deverão apresentar anualmente declaração de rendimentos, na qual se determinará o saldo do imposto a pagar ou a restituir.

Art. 11. O saldo do imposto a pagar ou a restituir na declaração anual (art. 9º) será determinado com observância das seguintes normas:

I - será apurado o imposto progressivo mediante aplicação da tabela (art. 12) sobre a base de cálculo (art. 10);

II - será deduzido o valor original, excluída a correção monetária do imposto pago ou retido na fonte durante o ano-base, correspondente a rendimentos incluídos na base de cálculo (art. 10);

III - o resultado será corrigido monetariamente (parágrafo único) e o montante assim determinado constituirá, se positivo, o saldo do imposto a pagar e, se negativo, o imposto a restituir.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10845.004198/2002-92
Acórdão nº : 106-16.064

O disposto no artigo 2º informa ser devido mensalmente o imposto sobre a renda das pessoas físicas, na conformidade dos recebimentos dos rendimentos e ganhos de capital, sem prejuízo do ajuste estabelecido no artigo 11.

Está assente o entendimento de que a tributação sobre o ganho de capital é definitiva, sendo obrigatório recolhimento do tributo devido por cada operação quando da ocorrência do fato gerador, não cabendo que sejam levados os valores recolhidos para serem considerados quando da declaração de ajuste anual de rendimentos.

Entretanto, no tocante aos rendimentos auferidos mensalmente, embora a sua tributação se dê à medida que foram percebidos, devem ser submetidos ao ajuste anual. Isto porque, somente ao final de cada exercício fiscal, estabelecido pela legislação tributária como o período de doze meses do ano, é possível definir a renda a ser submetida de forma "definitiva" à tributação, após efetuadas as deduções autorizadas por lei.

Destarte, embora a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica dos rendimentos se dê mensalmente, sendo tais rendimentos submetidos à tributação à medida em que foram sendo percebidos, tais recolhimentos são apenas antecipações do que for devido na declaração anual de rendimentos, pois que o fato gerador do imposto sobre a renda das pessoas físicas, salvo nos casos de tributação definitiva, somente se perfaz ao final de cada ano-calendário, submetendo-se, o conjunto dos rendimentos à tributação pela tabela progressiva anual.

Este é o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, no Recurso Especial nº 584.195/PE, de lavra do Relator Ministro Franciulli Netto, cujo excerto se transcreve:

A retenção do imposto de renda na fonte cuida de mera antecipação do imposto devido na declaração anual de rendimentos, uma vez que o conceito de renda envolve necessariamente um período, que, conforme determinado na Constituição Federal, é anual. Mais a mais, é complexa a hipótese de incidência do aludido imposto, cuja ocorrência dá-se apenas ao final do ano-base, quando poderá se verificar o último dos fatos requeridos pela hipótese de incidência do tributo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10845.004198/2002-92
Acórdão nº : 106-16.064

Desta forma, depreende-se que, o melhor entendimento para as normas que regem a tributação do imposto sobre a renda das pessoas físicas é a de que a legislação determinou a obrigatoriedade, durante o ano-calendário, de o sujeito passivo submeter à tributação os determinados rendimentos de forma antecipada, cuja apuração definitiva somente se dará quando do acerto por meio da declaração de ajuste anual.

Assim, não há que se falar em fato gerador mensal do imposto sobre a renda das pessoas físicas.

Ora, a tributação do acréscimo patrimonial a descoberto, sob a presunção de que se tratam de rendimentos omitidos, submete-se às regras do imposto sobre a renda das pessoas físicas, vez que se tratam de numerários recebidos por pessoa que se enquadra naquela categoria de sujeito passivo.

Na espécie, a tributação se deu por presunção de omissão de rendimentos caracterizada por acréscimo patrimonial a descoberto, em que a autoridade lançadora levanta as mutações patrimoniais, mensalmente, confrontando-as com os rendimentos dos respectivos meses, com transporte para os períodos seguintes dos saldos positivos de recursos, independentemente de comprovação por parte do sujeito passivo, pelo seu valor nominal, para verificar a possível ocorrência de acréscimo patrimonial a descoberto em cada mês, evidenciado com a apresentação de saldo negativo. A diferença negativa, apurada em cada mês, é somada e aplicada à tabela progressiva anual.

Com efeito, o fato gerador do acréscimo patrimonial a descoberto perfaz-se em 31 de dezembro de cada ano.

Aplicando-se este entendimento ao caso em tela, tem-se que o fato gerador do IRPF referente ao ano-calendário de 1997 fez-se em 31 de dezembro daquele ano.

Dessarte, esse é o *dies a quo* para a contagem do prazo de decadência, a partir do qual deve-se considerar o lapso temporal de cinco anos para que a Fazenda Pública exerça o direito de efetuar o lançamento, que foi o dia 31 de dezembro de 2002. Como o sujeito passivo foi intimado do auto de infração aos 11 de setembro de 2002, não



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10845.004198/2002-92
Acórdão nº : 106-16.064

há que se falar em decadência do direito da Fazenda Pública efetuar o lançamento do crédito tributário ora guerreado.

Ultrapassada a preliminar de mérito, passamos à análise do mérito propriamente dito.

O lançamento decorre da averiguação de acréscimo patrimonial a descoberto teve por embasamento legal os artigos 1º, 2º, 3º, e §§, da Lei nº 7.713, de 22/12/1988; artigos 1º e 2º da Lei nº 8.134, de 27/12/1990, artigos 7º e 8º da Lei nº 8.981, de 20/01/1995, artigos 3º e 11 da Lei nº 9.250, de 26/12/1995.

A Lei nº 7.713, de 1998, em seu artigo 3º, determina:

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.

(...)

§ 4º A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título. (destaque da transcrição)

Destarte, no caso dos autos, a presunção de omissão de rendimentos tem como fulcro o disposto no artigo 3º, § 4º da Lei 7.713, 1988, cujo mandamento permite ao fisco, que, mediante constatação de que o sujeito passivo adquiriu patrimônio e que os valores desembolsados não são compatíveis com os rendimentos declarados, a diferença seja tributada como omissão de rendimentos.

A norma legal prevê a presunção relativa de omissão de rendimentos por parte do sujeito passivo que, não tendo como justificar o aumento patrimonial, deverá submetê-lo à tributação, considerando-se por ocorrida a prática de um fato tributável oculto.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10845.004198/2002-92
Acórdão nº : 106-16.064

Este dispositivo legal não veda a produção de provas contrárias à origem não justificada do rendimento, e que também não confere ao agente fiscal liberdade para arbitrar aleatoriamente a base de cálculo, uma vez que estabelece ser o acréscimo – fato conhecido considerado tanto como indício de receitas como a própria base de cálculo do tributo – passível de tributação.

Destarte, estando o lançamento por omissão de rendimentos fulcrado em acréscimo patrimonial a descoberto, embora importe em presunção, amparado em base legal, não há que se cogitar de sua nulidade, vez que demonstrado o aporte de patrimônio sem a devida comprovação da origem dos valores aptos a justificá-lo.

No caso vertente, entendemos que o recorrente não trouxe aos autos elementos capazes de invalidar o levantamento efetuado pela autoridade fiscal, no sentido de combater os dispêndios realizados para a aquisição de bens e direitos (fl. 07), apenas argumentando que os acréscimos patrimoniais foram justificados por rendimentos constantes da declaração de ajuste anual, referente ao ano-calendário 1996, exercício 1997, sem apresentar os elementos capazes de respaldar suas alegações.

Por outro lado, argumenta o recorrente a invalidade do lançamento, pois que fora empreendida tributação anual do acréscimo patrimonial a descoberto, quando esta deveria se dar mensalmente.

Como antes reportado, a Lei nº 7.713, de 1988, introduziu o critério de apuração mensal para o imposto de renda das pessoas físicas, em decorrência, a partir de 1º de janeiro de 1989, o imposto sobre a renda incidente sobre os rendimentos percebidos pelas pessoas físicas, são apurados mensalmente, à medida que sejam percebidos, incluindo-se, nessa nova sistemática, os acréscimos patrimoniais não justificados, entretanto, a tributação deverá se dar anualmente, quando da declaração de ajuste anual.

Quando da constatação da omissão de rendimentos caracterizada por acréscimo patrimonial a descoberto, a autoridade lançadora levanta as mutações patrimoniais, mensalmente, confrontando-as com os rendimentos dos respectivos meses, com transporte para os períodos seguintes dos saldos positivos de recursos,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

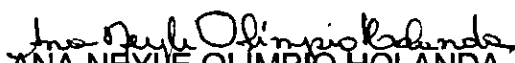
Processo nº : 10845.004198/2002-92
Acórdão nº : 106-16.064

independentemente de comprovação por parte do sujeito passivo, pelo seu valor nominal, para verificar a possível ocorrência de acréscimo patrimonial a descoberto em cada mês, evidenciado com a apresentação de saldo negativo. A diferença negativa, apurada em cada mês, é somada e aplicada à tabela progressiva anual.

Esse foi o procedimento adotado pelo agente fiscal, conforme determina o Termo de Constatação e Verificação Fiscal (fls. 07 a 08), não havendo reparos a serem feitos.

Por todo o exposto, somos pelo não provimento do recurso voluntário apresentado.

Sala das Sessões - DF, em 24 de janeiro de 2007.


ANA NEYLÊ OLÍMPIO HOLANDA