



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo nº** 10850.000421/00-66  
**Recurso nº** 102-150.390 Especial do Procurador  
**Acórdão nº** 9202-00.104 – 2ª Turma  
**Sessão de** 18 de agosto de 2009  
**Matéria** IRPF  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** JOSÉ ABUD VICTAR FILHO

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

Exercício: 1995, 1996, 1997, 1998

IRPF - DECADÊNCIA.

O imposto de renda pessoa física é tributo sujeito ao regime do denominado lançamento por homologação, sendo que o prazo decadencial para a constituição de créditos tributários é de cinco anos contados do fato gerador, que, no caso de omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas ou de pessoas jurídicas e da presunção de omissão de rendimentos caracterizada por acréscimos patrimoniais a descoberto, ocorre em 31 de dezembro de cada ano-calendário. Ultrapassado esse lapso temporal sem a expedição de lançamento de ofício, opera-se a decadência, a atividade exercida pelo contribuinte está tacitamente homologada e o crédito tributário extinto, nos termos do artigo 150, § 4º e do artigo 156, inciso V, ambos do CTN. Lançamento atingido pela decadência com relação ao ano-calendário 1994.

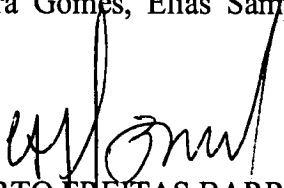
IRPF - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

Incide imposto de renda pessoa física sobre os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados, conforme determina o artigo 3º, § 1º, da Lei nº 7.713/88, combinado com o artigo 43, inciso II, do Código Tributário Nacional. A presunção de que se vale a autoridade lançadora é relativa e pode ser ilidida pelo sujeito passivo através de documentos hábeis e idôneos, conforme ocorre no caso em tela.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso. Em relação à decadência, acompanharam o Relator, pelas conclusões, os Conselheiros Julio Cesar Vieira Gomes, Elias Sampaio Freire e Carlos Alberto Freitas Barreto.

  
CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO - Presidente

  
GONÇALO BONET ALLAGE - Relator

EDITADO EM: 18 SET 2009

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente), Gonçalo Bonet Allage (substituto do Vice-Presidente), Caio Marcos Candido, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti (convocada), Julio Cesar Vieira Gomes, Manoel Coelho Arruda Júnior, Moisés Giaconelli Nunes da Silva, Nelson Mallmann (convocado), Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

## Relatório

Em face de José Abud Victar Filho foi lavrado o auto de infração de fls. 1.380-1.390 (Volume V), para a exigência de imposto de renda pessoa física, exercícios 1995, 1996, 1997 e 1998.

O lançamento decorre da omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas (nos anos-calendário 1994, 1996 e 1997), da omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas (nos anos-calendário 1994, 1995 e 1997) e da presunção de omissão de rendimentos caracterizada por acréscimos patrimoniais a descoberto (nos anos-calendário 1994 e 1996), com multa isolada pela falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão, relativamente a fato ocorrido em 1997.

A multa de ofício aplicada pela autoridade lançadora foi de 75%, sendo que a ciência do lançamento se deu em 29/02/2000 (fls. 1.393, Volume V).

Os membros da 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo (SP) II consideraram o lançamento procedente.

Por sua vez, a Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, apreciando o recurso voluntário interposto pelo contribuinte, proferiu o acórdão nº 102-48.089, que se encontra às fls. 1.467-1.481 (Volume VI), cuja ementa é a seguinte:



*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF*

*Ano-calendário: 1994, 1995, 1996, 1997*

*Ementa: IRPF – 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, lançamento é por homologação. Sendo assim, o direito de a Fazenda Nacional lançar decai após cinco anos contados de 31 de dezembro de cada ano calendário questionado. Salvo se comprovado dolo, fraude ou simulação.*

*PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – PROVA EMPRESTADA – A obtenção de provas em outros processos administrativos ou judiciais, por meios lícitos, durante a auditoria fiscal, não caracterizada uso de prova emprestada.*

*PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE – Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal (Súmula nº 11 do Primeiro Conselho de Contribuintes).*

*AUMENTO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. RECURSOS. ALIENAÇÃO DE VEÍCULO. A data de alienação de veículo, para efeitos de consideração do valor da operação, como recursos, na apuração de eventual aumento patrimonial a descoberto, não pode ser vinculada àquela do certificado de registro, cuja emissão independe do contribuinte e, sim, do adquirente e do órgão oficial de trânsito.*

*Preliminar de decadência acolhida.*

*Recurso parcialmente provido.*

A decisão recorrida, por maioria de votos, acolheu a preliminar de decadência com relação aos fatos ocorridos no ano-calendário 1994, vencido o Conselheiro Naurý Frágoso Tanaka, que não a acolheu. Por unanimidade de votos, rejeitou as demais preliminares e, no mérito, por maioria de votos, deu parcial provimento ao recurso, para cancelar a exigência decorrente do acréscimo patrimonial a descoberto, vencido o Conselheiro Antonio José Praga de Souza (Relator), que negou provimento ao recurso, sendo designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Roberto Willian Gonçalves (Suplente Convocado).

Intimada do acórdão em 16/08/2007 (fls. 1.482, Volume VI), a Fazenda Nacional interpôs, com fundamento no artigo 7º, inciso I, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais então vigente, recurso especial às fls. 1.485-1.496, cujas razões podem ser assim sintetizadas:

- a) O Conselheiro Naurý Frágoso Tanaka não acolheu a preliminar de decadência e o Conselheiro Antonio José Praga de Souza indeferiu o cancelamento da exigência a título de acréscimo patrimonial a descoberto relativa ao mês de fevereiro de 1996;



- b) Quanto à decadência, a decisão recorrida violou os artigos 150, § 4º e 173, inciso I, ambos do CTN e, com relação ao acréscimo patrimonial a descoberto, contrariou o artigo 333, inciso II, do CPC e, por consequência, o dispositivo legal que prevê a incidência tributária;
- c) A decadência relativa aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, de que é exemplo o IRPF, rege-se pelo previsto no artigo 150, § 4º, do CTN, segundo o qual, havendo pagamento antecipado, o prazo para a Fazenda Nacional homologá-lo é de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador;
- d) Por outro lado, não havendo pagamento antecipado do tributo pelo sujeito passivo, o prazo decadencial passa a ser regido pela regra do artigo 173, inciso I, do CTN, de modo que o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário se extingue após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;
- e) Não tendo ocorrido o pagamento antecipado não há o que se homologar, passando a fluir, a partir da omissão, o prazo de cinco anos para o lançamento de ofício, nos termos do artigo 149, inciso V, do CTN;
- f) Na hipótese dos autos, o contribuinte não cumpriu com exatidão sua obrigação fiscal, razão pela qual é aplicável ao caso o prazo decadencial do artigo 173, inciso I, do CTN, inexistindo a decadência do direito de lançar;
- g) O contribuinte foi autuado por acréscimo patrimonial a descoberto no mês de fevereiro de 1996, justificando a origem do recurso em função da alienação de automóvel FIAT TEMPRA, colacionando certificado de registro no DETRAN datado de março de 1996;
- h) O voto vencido se sustenta em dois alicerces, quais sejam, o ônus da prova quanto à demonstração da alienação cabia ao contribuinte e o certificado emitido pelo DETRAN é a prova da data da alienação;
- i) Já o voto vencedor firmou entendimento segundo o qual o registro no DETRAN no mês de março seria prova da alienação do automóvel em fevereiro;
- j) O ônus da prova quanto ao fato impeditivo do lançamento é do contribuinte;
- k) O registro de alienação no DETRAN é irrelevante para a apuração da data da alienação do veículo, que é um bem móvel. A transferência da propriedade se dá pela tradição (entrega da coisa) e não pelo registro. O automóvel pode ser alienado e nunca ter seu registro modificado, bem como essa modificação pode se dar em período superior àquele estipulado pela lei;

- 
- l) No caso, que envolve acréscimo patrimonial a descoberto, caberia ao contribuinte demonstrar que a alienação do veículo ocorreu em fevereiro de 1996;
- m) A indicação de alteração no registro do DETRAN é prova da alienação, mas não é prova da data em que foi realizada;
- n) O documento apresentado pelo contribuinte dá conta de que o veículo foi alienado, mas não precisa a sua data de ocorrência, que pode ter sido no mês de março de 1996 ou em qualquer mês anterior, dentro do espaço de tempo em que o bem móvel passou a integrar o patrimônio do contribuinte;
- o) Portanto, deve ser reformado o acórdão recorrido, quanto à decadência e também com relação ao acréscimo patrimonial a descoberto.

Admitido o recurso por meio do Despacho nº 270 (fls. 1.497-1.498, Volume VI), o contribuinte foi intimado e apresentou contra-razões às fls. 1.502-1.512, onde defendeu, fundamentalmente, a necessidade de manutenção do acórdão recorrido.

É o Relatório.



## Voto

Conselheiro GONÇALO BONET ALLAGE, Relator

O Recurso Especial da Fazenda Nacional cumpre os pressupostos de admissibilidade e deve ser conhecido.

Reitero que o acórdão proferido pela Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, reconheceu que a decadência atingiu o crédito tributário com relação aos fatos ocorridos no ano-calendário 1994 e cancelou a exigência decorrente do acréscimo patrimonial a descoberto apurado em 02/1996. Além disso, por unanimidade de votos, rejeitou as demais preliminares suscitadas pelo sujeito passivo.

A recorrente defendeu, basicamente, que a decadência não atingiu as infrações apuradas no ano-calendário 1994, ainda que a ciência do lançamento tenha ocorrido apenas em 29/02/2000 (fls. 1.393, Volume V), bem como que o contribuinte não conseguiu ilidir a presunção de omissão de rendimentos caracterizada por acréscimo patrimonial a descoberto de 02/1996.

Eis as matérias que chegam à apreciação deste Colegiado.

Início a análise do recurso pela questão da decadência.

### A decadência

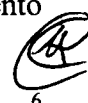
Como regra geral, o fato gerador do imposto de renda pessoa física é complexo e tem seu marco temporal no dia 31 de dezembro de cada ano-calendário, contando-se, a partir dessa data, o prazo decadencial para a constituição de créditos tributários.

Tal raciocínio aplica-se ao caso em comento, haja vista que os rendimentos omitidos ou presumidamente omitidos pelo contribuinte, quando submetidos a lançamento de ofício, embora apurados mês a mês, conforme previsão do artigo 2º da Lei nº 7.713/88, sujeitam-se à tributação apenas na declaração de ajuste anual. Inteligência dos artigos 9º e seguintes da Lei nº 8.134/1990, especialmente do artigo 10, inciso I, do referido texto normativo.

Os valores recolhidos e/ou devidos a título de antecipação, com suas respectivas bases de cálculo, devem compor as informações prestadas através da declaração de ajuste anual, aí sim se apurando o total de imposto devido no ano-calendário.

Assim, para a hipótese em análise, com relação às infrações do ano-calendário 1994, o tributo lançado tem como fato gerador o dia 31/12/1994.

Segundo a legislação e de acordo com a jurisprudência pacífica desta Corte Administrativa, o imposto de renda pessoa física é tributo sujeito ao regime do chamado lançamento por homologação, já que cabe aos contribuintes a apuração da base de cálculo do imposto e o recolhimento do montante devido, submetendo, posteriormente, esse procedimento



à autoridade administrativa, que deverá, homologar ou não, expressa ou tacitamente, a atividade exercida pelo obrigado.

A homologação expressa, para os tributos sujeitos ao regime do lançamento por homologação, deve se dar no prazo de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador.

Ultrapassado esse prazo, sem ter sido lavrado lançamento de ofício pela autoridade administrativa, considera-se homologada tacitamente a atividade exercida pelo contribuinte e extinto o crédito tributário, nos termos do artigo 150, § 4º, do CTN, que prevê:

*Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

(...)

*§ 4º. Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.*

O decurso do prazo de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador, implica na homologação tácita da atividade exercida pelo contribuinte e, em razão do instituto da decadência, previsto no artigo 156, inciso V, do CTN, extingue o crédito tributário.

Considerando que o fato gerador do imposto de renda pessoa física, com relação às infrações do ano-calendário 1994, ocorreu em 31/12/1994 e diante do fato de que o sujeito passivo da obrigação tributária tomou ciência do auto de infração em 29/02/2000 (fls. 1.393, Volume V), concluo que a decadência impede a manutenção desta parte do lançamento.

Na visão deste julgador, como a penalidade aplicada foi de 75%, não se está diante de dolo, fraude ou simulação e não há, portanto, fundamento legal que justifique a contagem do prazo decadencial da forma prevista no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.

Segundo penso, a decisão recorrida deve ser confirmada.

Não merece prosperar, pois, a pretensão da Fazenda Nacional.

### **O acréscimo patrimonial a descoberto**

Com relação à tributação dos acréscimos patrimoniais, o artigo 43, inciso II, do Código Tributário Nacional preceitua que:

*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:*



*I – de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;*

*II – de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.*

*(Grifei)*

Já o artigo 3º, § 1º, da Lei nº 7.713/88 está disposto nos seguintes termos:

*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.*

Portanto, a legislação considera fato gerador do imposto sobre a renda, entre outras hipóteses, os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

Discute-se, no caso, o acréscimo patrimonial a descoberto apurado pela autoridade lançadora em 02/1996, no valor de R\$ 6.343,04 (fls. 1.354, Volume V).

A defesa do contribuinte é no sentido de que alienou, em 02/1996, um veículo FIAT, modelo Tempra, ano de fabricação 1994, modelo 1995, placas BLO 7688, por R\$ 19.000,00, tal qual consta em sua declaração de ajuste anual do exercício 1997, apresentada tempestivamente (fls. 102-104).

A recorrente, por outro lado, sustentou que inexistia prova da data de venda do automóvel.

Deve-se destacar que o sujeito passivo trouxe aos autos, ainda durante a ação fiscal, a Certidão de fls. 77, emitida pelo Departamento Estadual de Trânsito de São Paulo (49ª Ciretran), onde consta a expedição, em 08/03/1996, de Certidão Negativa de Multa e prontuário para fins de transferência do referido automóvel.

Às fls. 79 está juntado o pedido de expedição da Certidão, firmado pelo Sr. Devanir Marcos Spanholi, que se qualificou, em 08/03/1996, como proprietário do veículo em referência.

A recorrente concorda, inclusive, que o veículo foi alienado, afirmando que tal fato pode ter ocorrido em março de 1996 ou em data anterior e ressaltando, ademais, que a transferência da propriedade se dá pela tradição, ou seja, pela entrega da coisa.

A alienação, pois, é incontroversa!

Com relação à data em que ela ocorreu, penso que deve ser prestigiada a informação prestada pelo contribuinte em sua declaração de ajuste anual, que foi entregue tempestivamente e onde está expressa a venda em 02/1996. 

Salvo melhor juízo, a autoridade lançadora não considerou como origem de recursos os R\$ 19.000,00 deste negócio em nenhum mês.

Na visão deste julgador, o conjunto probatório dos autos, composto pela informação prestada na declaração de ajuste anual entregue ao seu devido tempo (fls. 102-104), pela Certidão de fls. 77 e pelo requerimento de fls. 79, indica que a venda do veículo placas BLO 7688 se deu em 02/1996 e inexistiu o acréscimo patrimonial apurado pela autoridade lançadora.

São pertinentes e merecem transcrição as seguintes colocações feitas pelo redator designado para o voto vencedor desta matéria no acórdão recorrido, Conselheiro Roberto Willian Gonçalves:

*A primeira, relacionada ao aumento patrimonial tido como a descoberto, que remanesceu no voto do ilustre Relator – R\$ 6.343,06, em fevereiro/96. O fundamento desse incremento patrimonial, trazido aos autos pelo contribuinte, inclusive documental, foi inadmitido dado que a transferência da alienação de veículo de sua propriedade, justificadora do aumento, somente se processou no mês de março/96, subsequente àquele do pretendido dissídio.*

*Ocorre que a transferência de propriedade veicular e, ao mesmo tempo, de alçada do adquirente e do Departamento de Trânsito a que esteja afeta. Por pertinente, processada a alienação, o primeiro possui, legalmente, o prazo de 30 dias para solicitar o procedimento administrativo. Portanto, fuge à iniciativa do alienante. No caso, a alegação do contribuinte de que a transferência ocorrera dentro dos trinta dias da alienação não foi objetivamente descartada. Com o agravante, sob as formalidades administrativas imperantes no contexto de alienações de veículos, só labora em seu favor.*

*Nessa linha de razões objetivas, com a devida vênia, insustentável o raciocínio de que, “o documento hábil para comprovar a alienação de veículo a particular é o certificado de registro de veículo, devidamente preenchido e corroborado pelo DETRAN.”, fundamento da manutenção da exação. Principalmente, se o veículo é alienado em um mês e as providências da transferência de sua propriedade se concretizam em meses ou meses posteriores. Assim, não desnuda a alienação a assertiva de que: “a certidão negativa de multa e prontuário para fins de transferência foi emitida em 08/03/1996”, dentro do prazo de trinta dias.*

Ademais, se há alguma dúvida com relação à data do negócio, não se pode olvidar que ela deve beneficiar o contribuinte, nos termos do artigo 112, inciso II, do CTN, segundo o qual “Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto: (...) II – à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;”

Com tais considerações, entendo que a decisão recorrida deve ser confirmada, também nesse aspecto, pois inexistiu o acréscimo patrimonial a descoberto de R\$ 6.343,04, em 02/1996. 

**Conclusão**

Nacional. Voto, portanto, no sentido de negar provimento ao recurso da Fazenda



Gonçalo Bonet Allage - Relator