



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

Processo nº 10865.001710/00-69
Recurso nº 153.625 Voluntário
Matéria IRPF - Ex(s): 1996 a 2000
Acórdão nº 102-49.271
Sessão de 11 de setembro de 2008
Recorrente SÉRGIO MODOLO
Recorrida 2ª TURMA/DRJ-CAMPO GRANDE/MS

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 1996, 1997, 1998, 1999, 2000

IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ALUGUÉIS.

De acordo com o RIR, na hipótese de os rendimentos tributáveis terem sido superiores ao limite de isenção, tais valores serão tributados na proporção de cinquenta por cento no que for em comum e de cem por cento no que lhes for próprio, sendo opcional a tributação na sua totalidade em nome de um dos cônjuges o que lhes for comum.

Caso em que o contribuinte optou por tributar a totalidade das receitas de aluguéis em nome de sua esposa.

IRPF. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. FUNDAMENTO LEGAL.

A incidência do IRPF sobre o acréscimo patrimonial a descoberto tem fundamento em lei, especificamente no §1º. do artigo 3º. da Lei 7.713/88.

IRPF. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. CRITÉRIO DE APURAÇÃO.

De acordo com a Lei 7.713/88, o acréscimo patrimonial a descoberto deve ser apurado através de demonstrativo de evolução patrimonial que indique, mensalmente, tanto as origens e recursos, como os dispêndios e aplicações.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.


IVE E MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO
Presidente


ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA
Relator

FORMALIZADO EM: 2.2 DEZ 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros José Raimundo Tosta Santos, Silvana Mancini Karam, Núbia Matos Moura, Eduardo Tadeu Farah, Vanessa Pereira Rodrigues Domene e Moisés Giacomelli Nunes da Silva.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em 12 de julho de 2006 (fls. 208/226) contra o acórdão de fls. 195/205, do qual o Recorrente teve ciência em 22 de junho de 2006 (fl. 207), proferido pela 2ª. Turma da DRJ em Campo Grande (MS), que, por unanimidade de votos, julgou procedente o auto de infração de fls. 03/07, lavrado em 19 de dezembro de 2000 (ciência em 02 de janeiro de 2001, fl. 180), decorrente de (i) “omissão de rendimentos de aluguéis recebidos de pessoas jurídicas”; (ii) “omissão de rendimentos de aluguéis recebidos de pessoas físicas” (carnê-leão) e (iii) “acréscimo patrimonial a descoberto”, verificados nos anos-calandário de 1995 a 1999.

Intimado, o Recorrente apresentou a impugnação de fls. 181/188, alegando:

(i) nulidade do auto de infração, uma vez que estava em desacordo com os termos da Portaria SRF nº 1.265/99;

(ii) decadência do crédito tributário, já que estão sendo lançados valores que não foram recolhidos há mais de 5 anos;

(iii) depósitos bancários não constituem fato gerador de imposto de renda;

(iv) o contribuinte se utilizou da faculdade de tributar “o total dos rendimentos dos imóveis comuns em nome de seu cônjuge, devendo ser excluído dos rendimentos do impugnante todos os valores recebidos a título de aluguel dos imóveis comuns”;

(v) a Taxa Selic não incide sobre o débito exigido, pois não tem respaldo jurídico; e

(vi) é descabida a aplicação da alíquota de 75% (setenta e cinco por cento) no caso da multa.

O acórdão recorrido, analisando as alegações contidas na impugnação, houve por bem julgar procedente o lançamento.

Os fundamentos da decisão estão consubstanciados na seguinte ementa:

“MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL.

O Mandado de Procedimento Fiscal, sob a égide da Portaria que o criou, é mero instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos fiscais, não implicando nulidade do procedimento fiscal as eventuais falhas na emissão e trâmite desse instrumento.

PRELIMINAR. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA.

O lançamento por homologação ocorre quando o contribuinte apura o montante tributável e efetua o pagamento do imposto sem prévio exame



da autoridade administrativa. Ausente a antecipação do pagamento, a decadência rege-se pela regra geral prevista no artigo 173 do CTN, pelo qual o direito de a Fazenda Pública efetuar o lançamento decai após cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado ou da entrega da declaração de rendimentos, se essa se der antes daquela data.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

A alegação de que a aplicação da SELIC é ilegal prescinde de coerência lógica, uma vez que a obrigatoriedade de sua aplicação decorre de lei.

MULTA DE OFÍCIO.

A multa de 75%, quando da constituição do crédito tributário através do Auto de Infração, decorre de expressa disposição legal.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ALUGUÉIS.

Não demonstrada cabalmente a opção pela tributação de rendimentos de alugueis na declaração de um dos cônjuges, há de ser aplicada à regra geral da tributação de 50% em nome de cada um deles.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

Tributam-se, mensalmente, como rendimentos omitidos, os acréscimos patrimoniais a descoberto, caracterizados por sinais exteriores de riqueza, que evidenciam a renda auferida e não declarada, não justificados pelos rendimentos declarados, tributáveis, não tributáveis ou tributados exclusivamente na fonte" (fls. 195/196).

No recurso voluntário de fls. 208/226, interposto em 12 de julho de 2006, o Recorrente retoma as alegações contidas na impugnação, deixando de recorrer, por sua vez, no que concerne ao caráter confiscatório da multa.

É o relatório.



Voto

Conselheiro ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA, Relator

O recurso preenche seus requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

No mérito, entendo que o recurso deve ser provido, tanto no que se refere aos rendimentos de alugueis, como ao acréscimo patrimonial a descoberto.

De fato, de acordo com as Instruções Normativas n.ºs 69/95 (ano-calendário 1995), 62/96 e 79/96 (ano-calendário 1996), 90/97 (ano-calendário 1997), 148/98 (ano-calendário 1998) e 157/99 (ano-calendário 1999), as pessoas físicas ficam desobrigadas a apresentar a declaração de ajuste anual quando receberem rendimentos tributáveis sujeitos ao ajuste na declaração inferiores a R\$ 8.810,00 (ano-calendário 1996) e R\$ 10.800,00 (anos-calendário 1997/1999).

Considerando-se que (i) o Recorrente deixou de declarar sua esposa como dependente nas suas Declarações de Ajuste Anual de 1996 a 1999; (ii) estava sua cônjuge desobrigada a apresentar a DAA relativa aos mesmos anos-calendário, desde que respeitados os tetos estipulados nas instruções normativas acima destacadas, o que ocorreu nos anos-calendário 1996 a 1998; (iii) de acordo com o RIR/99, na hipótese de os rendimentos tributáveis terem sido superiores ao valor estipulado nas referidas instruções normativas, tais valores serão tributados na proporção de cinquenta por cento no que for em comum e de cem por cento no que lhes for próprio, sendo opcional a tributação na sua totalidade em nome de um dos cônjuges o que lhes for comum, tem-se que necessário afastar do auto de infração os créditos tributários relativos à omissão de rendimentos dos alugueis recebidos nos anos-calendário de 1995 a 1999.

No que diz respeito aos valores apurados no ano-calendário de 1999, vemos que esse ultrapassou o limite estabelecido na IN n.º 157/99. Isso porque informa o Recorrente em seu recurso voluntário que fora direcionado para sua esposa o valor de R\$ 10.486,33 (fl. 223), a título de alugueis. No entanto, o valor auferido pela fiscalização para o ano-calendário de 1999 foi de R\$ 12.086,33.

Não obstante, como se viu, nos termos do RIR/99, na hipótese de os rendimentos tributáveis terem sido superiores ao valor estipulado na referida instrução normativa, tais valores serão tributados na proporção de cinquenta por cento no que for em comum e de cem por cento no que lhes for próprio, sendo opcional a tributação na sua totalidade em nome de um dos cônjuges o que lhes for comum.

Assim, tendo o contribuinte se utilizado da faculdade de tributar “o total dos rendimentos dos imóveis comuns em nome de seu cônjuge, devendo ser excluído dos rendimentos do impugnante todos os valores recebidos a título de aluguel dos imóveis comuns”, verifica-se que o recurso deverá ser provido quanto a este aspecto.



Quanto ao acréscimo patrimonial a descoberto, cumpre pontuar que sua avaliação encontra respaldo na Lei Federal nº. 7.713/88. Confira-se:

"Art. 2º O imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.

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."

O que se percebe, com a edição do instrumento normativo em referência, é que o ordenamento efetivamente adotou o sistema de bases correntes na tributação do imposto sobre a renda das pessoas físicas, segundo o qual o tributo passa a ser devido mês a mês, conforme os rendimentos tributáveis forem sendo auferidos. Esta é a lição de Ivan Izoldi Ávila e René Bergmann Ávila:

"A segunda alteração está na adoção definitiva do sistema de bases correntes, objeto de tímidas tentativas anteriores.

O tributo das pessoas físicas passa a ser devido, em cada mês, na mesma moeda em que o rendimento ou ganho de capital é auferido, sendo recolhido por um dos três sistemas:

- por via de retenção na fonte, obrigatória, quando a fonte pagadora for pessoa jurídica (art. 7º);

- por via de recolhimento mensal a cargo do próprio contribuinte, obrigatório, quando as fontes pagadoras forem pessoas físicas, o chamado 'carnê-leão' (art. 8º); ou

- por via de recolhimento mensal a cargo do próprio contribuinte, voluntário, quando titular de mais de uma fonte de renda, o chamado 'mensaleão' (art. 23)" (in "O Novo Imposto de Renda – Pessoa Física", Porto Alegre: Síntese, 1989. p. 17).

Em consonância com os preceitos legais citados, o Regulamento do Imposto sobre a Renda, Decreto nº. 1.041/1994, assim dispõe:

"Art. 115. Está sujeita ao pagamento mensal do imposto, a pessoa física que receber de outra pessoa física, ou de fontes situadas no exterior, rendimentos que não tenham sido tributados na fonte, no País (Lei nº 7.713/88, art. 8º).

§ 1º O disposto neste artigo também se aplica:

e) ao acréscimo patrimonial não justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva."



"Art. 855. A autoridade fiscal poderá exigir do contribuinte os esclarecimentos que julgar necessários acerca da origem dos recursos e do destino dos dispêndios ou aplicações, sempre que as alterações declaradas importarem em aumento ou diminuição do patrimônio (Lei nº 4.069/62, art. 51, § 1º).

Parágrafo único. O acréscimo do patrimônio da pessoa física será tributado mediante recolhimento mensal obrigatório (art. 115, § 1º, e), 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 que aquele acréscimo teve origem em rendimentos não tributáveis, sujeitos a tributação definitiva ou já tributados exclusivamente na fonte (Lei nº 4.069/62, art. 52)."

Disposição semelhante encontra-se contida no Regulamento do Imposto sobre a Renda editado pelo Decreto 3.000/99:

"Art. 55. São também tributáveis (...):

XIII - as quantias correspondentes ao acréscimo patrimonial da pessoa física, apurado mensalmente, quando esse acréscimo não for justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva".

Cumprе trazer à colação, nesse passo, o entendimento assente na Câmara Superior de Recursos Fiscais e neste Primeiro 1º Conselho de Contribuintes, consubstanciado nos seguintes acórdãos:

"IRPF - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - CRITÉRIO DE APURAÇÃO - A partir do ano calendário de 1989, a omissão de rendimentos revelada através de "Acréscimo Patrimonial a Descoberto", deve ser apurada mensalmente nos exatos termos do art. 2º, da Lei nº. 7.713, de 1988."

(Câmara Superior de Recursos Fiscais, Recurso de Divergência, Acórdão CSRF/04-00.415, relator Conselheiro José Ribamar Barros Penha, sessão de 12.12.2006).

"ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - Sujeita-se à tributação, por caracterizar omissão de rendimentos, o acréscimo patrimonial a descoberto apurado em Análise da Evolução Patrimonial Mensal, não justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou de tributação definitiva."

(1º Conselho de Contribuintes, 2ª. Câmara, Recurso Voluntário nº. 139.458, relator Conselheiro Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira, sessão de 25.01.2007)

"IRPF - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL - APURAÇÃO MENSAL - Tendo o imposto de renda tributação à medida em que os rendimentos vão sendo percebidos deve o fisco, em seu trabalho de análise da atividade do contribuinte, voltar-se para o exato momento da ocorrência dos fatos a fim de imputar obediência ao princípio constitucional tributário da isonomia."



Destarte, necessária a análise mensal da evolução patrimonial, sem a qual restaria, também, maculada a determinação legal da formação do fato gerador."

(1º Conselho de Contribuintes, 2ª Câmara, Recurso Voluntário nº. 127.683, relator designado Conselheiro Naury Fragoso Tanaka, sessão de 22.02.2002)

Veja-se, por oportuno, que não se trata de alterar o aspecto temporal da hipótese de incidência do imposto sobre a renda. A interpretação e, bem assim, a aplicação do comando legal em sua inteireza demandam do aplicador a observância de preceitos contidos em outros diplomas legais. Nesse sentido, faz-se necessário compatibilizar os dispositivos com a Lei 8.134/1990, que assim dispõe:

"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. 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)".

A regra, portanto, é de que o imposto é apurado anualmente. Antes da declaração anual, por força da alteração legislativa ocorrida com o advento da Lei Federal 7.713/88, o sujeito passivo passou a ter o dever de antecipar o seu recolhimento. Entretanto, como se sabe, tal antecipação não é definitiva, a não ser nos casos expressamente previstos em lei, como, por exemplo, no caso do ganho de capital em decorrência da alienação de bens ou direitos, tal como previsto no art. 21 da Lei 8.981/95.

É de se ressaltar, nesse sentido, que o disposto na Lei 7.713/88 não estabelece o dever de recolher o tributo em definitivo, razão pela qual tais valores devem ser considerados na declaração anual do imposto em que se apura a base de cálculo, deduzindo-se as despesas incorridas e compensando-se o imposto devido com as antecipações operadas ao longo do ano-calendário.

Nesse sentido é a jurisprudência deste Primeiro Conselho de Contribuintes:

"ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - CRITÉRIOS DE APURAÇÃO - A variação patrimonial do contribuinte deve, necessariamente, ser levantada através de fluxo financeiro onde se discriminem, mês a mês, as origens e as aplicações de recursos. Tributam-se na declaração de ajuste anual os acréscimos patrimoniais encontrados através da apuração mensal. Interpretação sistemática das Leis nºs 7.713/88 e 8.134/90."



(1º Conselho de Contribuintes, 2ª Câmara, Recurso Voluntário nº. 143.035, relator Conselheiro Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho, sessão de 05.07.2007)

"IRPF - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - CRITÉRIOS DE APURAÇÃO - A variação patrimonial do contribuinte deve, necessariamente, ser levantada através de fluxo financeiro onde se discriminem, mês a mês, as origens e as aplicações de recursos. Tributam-se na declaração de ajuste anual os acréscimos patrimoniais encontrados através da apuração mensal. Interpretação sistemática das Leis nºs 7.713/88 e 8.134/90."

(1º Conselho de Contribuintes, 6ª Câmara, Recurso Voluntário nº. 139.288, relator Conselheiro Gonçalo Bonet Allage, sessão de 17.03.2005)

Desse modo, infere-se que a fiscalização não agiu com absoluta correção, não apurando os acréscimos patrimoniais mês a mês, verificando-o, apenas, ao término de cada ano-base.

Diante do exposto, conheço do recurso e, no mérito, dou-lhe provimento para julgar improcedente o auto de infração, deixando de apreciar as preliminares em virtude do disposto no artigo 59, §3º., do Decreto 70.235/72.

Sala das Sessões-DF, em 11 de setembro de 2008.


ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA