



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA TURMA ESPECIAL**

Processo nº 10925.000593/2001-25
Recurso nº 153.003 Voluntário
Matéria IRPF - Ex(s): 1997
Acórdão nº 196-00044
Sessão de 21 de outubro de 2008
Recorrente RODRIGO PAULO MENEGOLLA
Recorrida 3ª TURMA/DRJ em FLORIANÓPOLIS - SC

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

EXERCÍCIO: 1997

**IRPF. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.
DECADÊNCIA.**

O imposto de renda das pessoas físicas é tributo sujeito ao lançamento por homologação. Em assim sendo, o prazo decadencial para a constituição de créditos tributários é de cinco anos contados do fato gerador, que, como regra, ocorre em 31 de dezembro de cada ano-calendário.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

EXERCÍCIO: 1997

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

- O documento hábil para comprovar a transação imobiliária é a escritura pública, todavia o instrumento particular de compra e venda se presta a justificá-la quando acompanhado de outros elementos que comprovem o pagamento e recebimento dos valores nele consignados.

- Logrando o contribuinte comprovar razoavelmente a origem da disponibilidade financeira determinante do descompasso patrimonial, não é de se manter o lançamento.

Recurso voluntário provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por RODRIGO PAULO MENEGOLLA.

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

ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS
Presidente



VALÉRIA PESTANA MARQUES
Relatora

FORMALIZADO EM: 09 DEZ 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: Ana Paula Locoselli Erichsen e Carlos Nogueira Nicácio.

Relatório

Conforme relatório constante do Acórdão proferido na 1ª instância administrativa de julgamento, fl. 115:

Contra o contribuinte em epígrafe foi lavrado o Auto de Infração de fls. 3/4, integrado pelos demonstrativos de fls. 5/6, pelo qual se exige o pagamento da importância de R\$ 12.378,28, a título de Imposto de Renda Pessoa Física, ano-calendário de 1996, acrescida de multa de ofício de 75% e juros de mora devidos à época do pagamento.

Em consulta ao Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal de fls. 7 a 11, verifica-se que a autuação se deu em razão da constatação de Acréscimo Patrimonial a Descoberto.

Inconformado com o lançamento, o interessado interpôs a impugnação de fls. 67 a 77, instruída com os documentos de fls. 78 a 110, em que contesta integralmente a exigência fiscal, sob o argumento básico de que os valores reais das vendas de terras são os constantes em instrumento particular, também informados em Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda. Subsidiariamente, alega que os recursos provenientes da venda de imóveis rurais foram usados no aumento de capital de sociedade empresária de que o impugnante é sócio, e ressalta que os preços verdadeiros dos imóveis vendidos não são os que constam nas escrituras públicas, mas os que figuram em contrato por instrumento particular e nas declarações de ajuste anual entregues ao fisco, bem como em declarações do comprador e de testemunhas. Cita jurisprudência administrativa e judicial, e junta documentos.

Não há impugnação específica da multa nem dos juros moratórios legais.

É o relatório.



A par dos fundamentos expressos no aludido decisório, fls. 115/129, foi o lançamento questionado considerado procedente, por unanimidade de votos, consoante as ementas a seguir transcritas:

Ementa: PROVA. DIVERGÊNCIA ENTRE ESCRITURA PÚBLICA E INSTRUMENTO PARTICULAR NÃO REGISTRADO. PREVALÊNCIA DO INSTRUMENTO PÚBLICO - Nos casos em que a legislação estabelece a obrigatoriedade da formalização do negócio jurídico por instrumento público para validade do ato, há prevalência deste – quando existente –, sobre as avenças constantes em instrumento particular sobre os mesmos fatos.

PROVA A FAVOR E CONTRA O SUJEITO PASSIVO. - O uso pela autoridade fiscal, de informações contidas em documentos que provam atos, fatos ou circunstâncias previstas ou admitidas pela legislação como indícios ou provas da ocorrência do fato gerador de obrigação tributária, prescinde da análise de validade jurídica do instrumento para o fim nele previsto.

CONTRATO POR INSTRUMENTO PARTICULAR. NECESSIDADE DE REGISTRO – Para que possam surtir efeitos em relação a terceiros – aí compreendida a Fazenda Pública –, devem ser registrados em registro público os instrumentos particulares que versem sobre os negócios jurídicos determinados em lei, inclusive no caso de direitos reais sobre imóveis nas hipóteses de dispensa de escritura pública, previstas em lei.

PAGAMENTO E RECEBIMENTOS EM DINHEIRO. PROVA – Compete a quem alega provar a efetividade de pagamentos e recebimentos, inclusive dos alegadamente feitos em dinheiro.

Tal julgado foi pessoalmente cientificado ao interessado em 10/03/2006, conforme a intimação de fl. 125.

Posteriormente, em 13/03/2006, foi protocolizado recurso voluntário dirigido a este colegiado, fls. 128/143, no qual o pólo passivo, representado por seu bastante procurador, consoante instrumento de mandato de fl. 78, questiona a exação procedida.

Em apertadíssima síntese, pode-se dizer que a peça recursal constitui, na verdade, a uma ratificação das alegações de defesa trazidas pelo recorrente na fase impugnatória.

Opondo-se ao referido decisório, o requerente ataca de plano o fato do acréscimo patrimonial injustificado atribuído-lhe no mês de maio de 1996, na monta de R\$ 49.513,12, não ter sido desconsiderado sob os argumentos de que: a) em face da divergência de valores existente entre o contrato particular de compra e venda e as escrituras públicas relativas à alienação de imóveis rurais de sua propriedade, haveriam de prevalecer estas últimas; b) o instrumento particular de compra e venda seria obscuro no concernente às importâncias pagas a cada um dos co-proprietários, haja vista que está se falando de imóveis possuídos em condomínio; c) que a declaração firmada pelo comprador seria imprestável para confirmar o montante da operação, por firmada após o início do procedimento fiscal ora contestado e d) que a DIRPF/1997 do adquirente das terras não pode prevalecer, ainda que nela tenha sido

informado o valor do instrumento particular, considerando que a data consignada relativamente à operação realizada é aquela constante nas referidas escrituras públicas.

A seguir, apresenta longo e detalhado relato acerca da aquisição da empresa MULTIFRIGO, no mês de maio de 1996, por uma concessionária de veículos pesados da qual é sócio. Suscitando a necessidade do levantamento dos recursos financeiros imprescindíveis à realização da referida transação, informa que este se deu por meio da venda das terras em comento no citado mês e, não, em agosto de 1996, conforme consta das aludidas escrituras e como considerado pela autoridade fiscal.

Busca demonstrar a veracidade de sua narrativa pela cronologia das datas, pela similaridade dos valores envolvidos e pela regularidade dos tributos estaduais e municipais relativos aos imóveis em tela anteriormente à lavratura das escrituras públicas em questão.

Prossegue, alegando acreditar que as próprias escrituras públicas utilizadas como fundamento para o lançamento fiscal questionado o socorrem, no sentido de nelas constar que os vendedores "*confessam e declaram haver recebido*", o que só poderia ter se dado em data anterior à sua lavratura, ocorrida em 13/08/1996.

Segue, apoiando-se em disposições contidas no Código Civil Brasileiro para acrescer que o instrumento particular de compra e venda firmado entre as partes envolvidas no negócio em foco estaria plenamente revestido das formalidades legais necessárias a sua plena validade, não cabendo se alegar a falta de individualização do montante pago a cada uma dos condôminos ou a falta de seu registro público.

Cita em amparo às suas teses trechos doutrinários diversos e ementas de acórdãos exarados por este colegiado.

Depois disso, transcreve o art. 41 do então vigente RIR/80, que exigia o preenchimento de pelo menos uma das condições nele elencadas com o fito de se determinar a data de aquisição ou de alienação de bens imóveis, com o objetivo de se apurar o ganho obtido em tais operações e sua tributação quando da apresentação das declarações de rendas pelas pessoas físicas.

Considera ter atendido a pelo menos 2 (duas) delas.

Em seguida, cita ementa de acórdão deste Conselho, na defesa da premissa de que o eventual levantamento de acréscimos patrimoniais a descoberto constituiria situação fática, não presuntiva, e que, no caso concreto, tal arbitramento teria se dado com total ignorância aos documentos por ele apresentados e sem o apontamento da existência de sinais exteriores de riqueza.

Tais circunstâncias, em seu entendimento, vão de encontro às disposições contidas no art. 112 do CTN.

Por fim, no caso do não acatamento de suas razões de mérito, adota linha de defesa diversa ao detalhar os dispositivos legais e os prazos aplicáveis no atinente ao direito da Fazenda Pública de constituir créditos tributários.

Filiando-se à corrente de que em havendo pagamento, nos casos dos tributos sujeitos à homologação, a decadência ocorreria em 5 (cinco) anos contados do fato gerador,

suscita a ocorrência de tal instituto no concernente ao acréscimo de patrimônio não justificado atribuído-lhe em maio de 1996.

E isso porque, em seu entendimento, o termo inicial para contagem de tal prazo iniciar-se-ia no mês de junho de 1996, encerrando-se em 31/05/2001.

Afirma então: *“Transcorrido esse prazo, operou-se a homologação tácita dos pagamentos efetuados pela requerente (sic), de modo que, ao tempo em que foi lavrada a notificação, já não era mais possível à Fazenda Pública efetuar qualquer revisão dos pagamentos, nem tampouco efetuar o lançamento de ofício”.*

É o relatório.

Voto

Conselheira Valéria Pestana Marques, Relatora

O recurso de fls. 128/143 é tempestivo, em face da ciência pessoal dada ao interessado do julgado de 1º grau, mediante a intimação de fl. 125. Estando dotado, ainda, dos demais requisitos formais de admissibilidade, dele conheço.

1) Preliminar de decadência

Muito embora o litigante tenha, em sua peça recursal, primeiro atacado o mérito da exigência para depois suscitar a preliminar de decadência, considero mais prudente e mais didático inverter tal enfoque quando da elaboração de meu voto.

Assim sendo, passo a enfrentar o tema.

Para tanto, cumpre de início transcrever alguns dos mais significativos Comandos Legais relativos à evolução da tributação das pessoas físicas a partir do ano de 1988, a saber:

Lei nº 7.713/1988

(...)

Art. 2º - O imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos. (grifos não originais)

(...)

Lei n.º 8.134/1990

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. (grifos não originais)

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 artigo 11. (grifos não originais)

(...)

Da leitura dos Mandamentos Legais transcritos, conclui-se que, realmente, a Lei nº 7.713/88 não só instituiu para as pessoas físicas o fato gerador mensal relativamente aos rendimentos percebidos durante o ano-calendário, como determinou também, a tributação mensal dos valores auferidos. Tanto que após sua edição, foram as pessoas físicas obrigadas a apresentar declaração anual com apuração mensal do imposto de renda devido.

Com o advento da Lei nº 8.134/90, a partir do exercício financeiro de 1991, as verbas recebidas passaram, no entanto, a ser tributadas pelo imposto de renda “na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei”.

A principal modificação então introduzida foi a criação da *Declaração de Ajuste Anual*, conforme preceitua o artigo 11 do precitado Diploma Legal.

Entretanto, “o imposto de renda das pessoas físicas continuou devido à medida em que os rendimentos e ganhos de capital fossem percebidos”, de acordo com o transcrito artigo 2º da aludida Lei nº 8.134/90.

Ou melhor, a apuração dos rendimentos auferidos continuou a ser mensal. Anual é o reconhecimento de receitas e dos dispêndios, o ajuste da tributação dos resultados e a apresentação da declaração de rendas, tendo-se, pois, para o IRPF um **Fato Gerador Complexivo**.

Em assim sendo, há que se passar para a análise da ocorrência, ou não, da perda do direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário discutido.

Nesse sentido, é de se repisar que a autuação em tela decorre de acréscimo patrimonial não justificado apurado pelo Fisco no mês de maio de 1996.

Pessoalmente, me alio ao recorrente quanto a seu posicionamento de que o IRPF é tributo que se amolda ao lançamento por homologação, mormente no caso concreto, no qual houve a tempestiva entrega da declaração de rendas/1997 e foram efetuados os pagamentos/antecipações considerados pertinentes.

Todavia, a jurisprudência dominante nesta 6ª Câmara e também na 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, independente da entrega da Declaração de Ajuste Anual pelo contribuinte e/ou da realização de antecipações e/ou pagamentos, salvo quando comprovado dolo, fraude ou simulação. Nesse sentido, tem-se como exemplo os seguintes julgados:

Câmara: Câmara Superior de Recursos Fiscais

Data Sessão: 16/02/2004

Acórdão: CSRF/01-04.860

Texto Decisão: Por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Cândido Rodrigues Neuber e Manoel Antonio Gadelha Dias.

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: 6ª. Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes

Data Sessão: 26/06/2008

Acórdão: 106-16973

Texto da Decisão: Por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para acolher a decadência do lançamento relativo ao ano-calendário de 1996. Vencida a Conselheira Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti que deu provimento ao recurso.

Ementa Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF Exercício: 1997, 1998 IRPF – OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS - 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, como regra, 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.

Dessa forma, ressalvado meu entendimento pessoal, anteriormente expresso, passo a adotar a orientação majoritária, retro/supra referida, que vem sendo reiterada nos últimos anos.

Em face do exposto, é de se concluir que embora o acréscimo não justificado de patrimônio do autuado tenha sido detectado pela autoridade fiscal em maio de 1996, o fato gerador do IRPF em questão teria se dado somente em 31/12 do mencionado ano-calendário.

Nessa trilha de raciocínio, não se teriam, ainda, decorridos 5 (cinco) anos – completados em 31/12/2001 - quando da ciência pelo pólo passivo da exigência litigada, ocorrida em 01/06/2001, conforme o AR – Aviso de Recebimento – de fl. 66.

Há, pois, que se ter tal preliminar rejeitada.

2) Mérito

Antes de adentrar ao exame das razões de mérito e da documentação acostada aos autos, considero relevante analisar algumas questões aventadas pelo recorrente.

Para tanto, transcrevo alguns outros artigos da já citada Lei n.º 7.713, de 1998:

Lei n.º 7.713/1988

(...)

Art. 3º - O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei.



§ 1.º - 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. (grifos não originais).

(...)

§ 4.º - 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 e proventos, bastando para incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma ou título." (grifos não originais).

Destarte, é de se concluir que o acréscimo patrimonial é uma das formas colocadas à disposição do Fisco para detectar omissões de rendimentos, edificando-se aí, uma presunção legal, do tipo condicional ou relativa (*juris tantum*), que embora estabelecida em lei, não tem carácter absoluto de verdade e que impõe ao contribuinte a comprovação da origem dos rendimentos determinantes do descompasso patrimonial.

É de mister importância observar que as presunções *juris tantum*, muito embora admitam prova em contrário, dispensam do ônus da prova aquele a favor de quem se estabeleceram, cabendo ao sujeito passivo, no caso, a produção de provas em contrário, no sentido de ilidi-las.

Assim, ao inverso do alegado pelo contribuinte, a utilização da presunção em tela não exige o apontamento pela autoridade fiscal da existência de sinais exteriores de riqueza por parte do autuado.

Requer, tão-somente, o confronto entre as disponibilidades e as aplicações dos recursos transitados nas mãos do fiscalizado. E em sendo o caso da verificação de qualquer descompasso no patrimônio auditado é responsabilidade do contribuinte apresentar contra-provas capazes de desconstituir a presunção levantada.

Dessa forma, entendo que quando a ementa do Acórdão n.º 104-17.211, de 25/05/2000, reproduzida na peça recursal, refere-se a "*situação fática, não presuntiva*", o faz no concernente aos fatos materiais concretos a serem tomados como recursos/origens e disponibilidades e, não, quanto à forma de apuração do ilícito tributário.

Por fim, quando o contribuinte cita em seu socorro o art. 41 do então vigente RIR/80, cabe esclarecer que tal dispositivo já não vigia quando da lavratura do Auto de Infração questionado, haja vista que a tributação de ganhos obtidos na alienação de bens imóveis passou, a partir de 01/01/1989, a ser tributada com fulcro na Lei n.º 7.713, de 1988.

Isto posto, passo efetivamente à análise dos fundamentos de mérito.

De plano, considero pertinente reproduzir fragmento do voto exarado pela autoridade de 1º grau:

(...)

Como relatado, a questão fulcral aqui posta reside na prevalência ou não dos termos registrados em escritura pública de compra e venda de imóvel, em relação aos constantes em instrumento particular. Tanto que nenhuma argumentação é oposta à exigência da multa de ofício e dos juros de mora legais.

Há precedentes administrativos dos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda, aparentemente em favor de ambas as posições, conforme transcrições das agentes fiscais em seu Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal (fls. 10/11) e na impugnação do contribuinte, às fls. 73/74.

No caso concreto, concluo, depois de verificar os elementos que integram os presentes autos, que a razão pende para o contribuinte.

A cronologia dos fatos e as operações descritas pelo recorrente me parecem críveis e não me restam dúvidas quanto à existência do instrumento particular de compra e venda.

O conjunto das provas acostadas torna também plena minha convicção da realização do negócio nos valores e datas alegados pelo interessado.

Dessa forma, a disponibilidade financeira capaz de justificar o acréscimo patrimonial apurado restou, em meu entendimento, suficientemente comprovada.

Pelo exposto, não acato a preliminar de decadência argüida pelo recorrente, e, no mérito, voto no sentido de dar provimento ao recurso interposto.

Sala das Sessões, em 21 de outubro de 2008 



Valéria Pestana Marques