MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº	10940.002606/2005-36
Recurso nº	152.332 Voluntário
Matéria	IRPF - Ex. 2001 e 2003
Acórdão nº	102-48.843
Sessão de	05 de dezembro de 2007
Recorrente	WALTER ALBERTI
Recorrida	4ª TURMA/DRJ-CURITIBA/PR

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2001, 2003

Ementa: DECADÊNCIA - ATIVIDADE RURAL - Os rendimentos da atividade rural somente se submetem à apuração anual do tributo, sem exame prévia da autoridade administrativa, razão pela qual o prazo decadencial conta-se a partir da ocorrência do fato gerador (31 de dezembro), na forma disciplinada pelo § 4º do artigo 150 do CTN.

ATIVIDADE RURAL - APURAÇÃO DO RESULTADO - EXPLORAÇÃO DA ATIVIDADE RURAL EM CONDOMÍNIO - A alteração no resultado da atividade rural explorada em condomínio reflete na base de cálculo do imposto de renda da pessoa física.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, reconhecer os efeitos da decadência no tocante ao valor do prejuízo declarado no ano-calendário de 1999, e por conseqüência DAR provimento PARCIAL ao recurso para reduzir a omissão no ano de 2000 para o valor de R$ 39.569,04, nos termos do voto do relator. Vencido o Conselheiro Naury Fragoso Tanaka que nega provimento ao recurso.

IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO
PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS
RELATOR

FORMALIZADO EM: 11 MAR 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, SILVANA MANCINI KARAM, NÚBIA MATOS MOURA, LUIZA HELENA GALANTE DE MORAES (Suplente convocada) e MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA.

Relatório

O recurso voluntário em exame pretende a reforma do Acórdão DRJ/CTA nº 10.476 (fls. 270/772), de 11/04/2006, que, por unanimidade de votos, rejeitou a preliminar de decadência e, no mérito, julgou procedente o lançamento.

A infração indicada no lançamento e os argumentos de defesa suscitados pelo contribuinte foram sumariados pela pelo Órgão julgador a quo, nos seguintes termos:

> Por meio do auto de infração de fls. 251/261, Volume II, exigem-se do contribuinte os montantes de R$ 15.041,75 de imposto suplementar, R$ 11.281,31 de multa de ofício de 75%, e encargos legais, relativos aos exercícios de 2001 e 2003, anos-calendário 2000 e 2002.
>
> A autuação foi efetuada com base nos arts. 1º a 22 da Lei nº 8.023, de 13 de abril de 1990, arts. 9º, 17 a 19 e 21 da Lei 9.250, de 26 de dezembro de 1995, art. 59 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, arts. 57, 62 e 65 do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999), e art. 1º da Lei nº 9.887, de 07 de dezembro de 1999.
>
> Esclarece o Termo de Verificação Fiscal (fls. 258/261) que a autuação decorreu da fiscalização do contribuinte Anselmo Alberti (cópias do procedimento fiscal às fls. 70/89, Anexo IV), em virtude da atividade rural exercida em condomínio com o interessado e outros, tendo sido os efeitos tributários das infrações, apuradas naquela fiscalização, rateados na proporção da participação de cada condômino, no caso em pauta, à razão de 20%.
>
> Desse modo, constataram-se a omissão de rendimentos e a compensação indevida de prejuízos e glosaram-se despesas, todas da atividade rural, originando infrações de R$ 42.813,82, no ano-calendário de 2000, e R$ 11.883,45, no ano-calendário de 2002.
>
> Cientificado, em 06/12/2005 (AR de fl. 263), o contribuinte apresentou, em 16/12/2005, a impugnação de fls. 265/268, alegando, em preliminar, a decadência de parte do crédito tributário, com fulcro no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, trazendo à colação entendimentos judiciais e administrativos sobre a matéria, aduzindo que, para os fatos geradores ocorridos entre janeiro e dezembro de 2000, a constituição do crédito tributário, por meio do auto de infração cientificado em dezembro de 2005, extrapolou o prazo legal.
>
> Contesta a glosa das despesas da atividade rural, relativas a financiamentos para aquisição de bens utilizados nessa atividade, invocando o art. 62, § 4º do RIR/1999, no qual estaria prevista a apropriação de todas as despesas originadas pelo financiamento bancário no mês do pagamento do bem, e requer a improcedência do auto de infração.

Ao apreciar o litígio, o Órgão julgador de primeiro grau, por unanimidade de votos, manteve integralmente o lançamento, resumindo seu entendimento na seguinte ementa:

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

Exercício: 2001, 2003

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2001, 2003

Ementa: LANÇAMENTO DE OFÍCIO. DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

Tratando-se de lançamento de ofício, o prazo decadencial se inicia no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ATIVIDADE RURAL. GLOSA DE DESPESAS FINANCEIRAS APROPRIADAS POR REGIME DE COMPETÊNCIA.

Os encargos financeiros pagos em decorrência de empréstimos contraídos para financiamento da atividade rural, serão deduzidos no mês do pagamento.

GLOSAS DE OUTRAS DESPESAS. ÔNUS DA PROVA. IMPUGNAÇÃO. INSTRUÇÃO DOS AUTOS.

Incabível atribuir ao fisco ônus da prova, haja vista que cabe ao contribuinte instruir a impugnação, formalizada por escrito, com os documentos em que se fundamentar.

DECISÕES JUDICIAIS E ADMINISTRATIVAS. INTERPRETAÇÕES DE DISPOSITVOS LEGAIS. EFEITOS.

Cabe à esfera administrativa aplicar as normas legais nos estritos limites de seu conteúdo, mormente se as decisões judiciais ou administrativas, suscitadas na petição, não possuírem leis que lhes atribuam eficácia, ou se o ato legal contestado não tiver sido declarado inconstitucional pelo Poder Judiciário.

Lançamento Procedente.

Em sua peça recursal, às fls. 281/284, a recorrente repisa as mesmas questões suscitadas perante o Órgão julgador *a quo*.

Arrolamento de bens, consoante despacho à fl. 287.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS, Relator

O recurso preenche os pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele se conhece.

Inicialmente, a preliminar de decadência deve ser rejeitada, pelos seguintes fundamentos.

Este Primeiro Conselho de Contribuintes tem reiteradamente decidido que as alterações legislativas do imposto de renda, ao atribuir à pessoa física a incumbência de apurar e antecipar o pagamento do imposto, sem prévio exame da autoridade administrativa, classifica-se na modalidade de lançamento por homologação, na forma do artigo 150 do CTN, pois a entrega da declaração de rendimentos converteu-se em mero cumprimento de obrigação acessória (repasse ao órgão administrativo de informações para fins de controle do adequado cumprimento da legislação tributária, com ou sem obrigação principal a ser adimplida – Acórdão CSRF/01-04.493 de 14/04/2003 – DOU de 12/08/2003).

A natureza do lançamento é determinada pela legislação do tributo, que impõe ao sujeito passivo a obrigação de ocorrido o fato gerador, identificar a matéria tributável, apurar o imposto devido e efetuar o pagamento sem prévio exame da autoridade. Se não houver imposto a pagar, por ter havido prejuízo ou pela operação não estar sujeita à incidência tributária, a natureza do lançamento não se altera.

As antecipações mensais, previstas na Lei nº 7.713, de 1988, não suprimiram o fato gerador anual do tributo (artigos 2º e 9º da Lei nº 8.134, de 1990), que abarca todos os rendimentos auferidos no ano, as deduções, sendo esta base de cálculo que irá prevalecer para a apuração do *quantum debeatur*, com a conseqüente restituição do imposto retido durante o ano base ou o pagamento suplementar do tributo. As exceções à regra são os casos de tributação definitiva (renda variável e ganho de capital) e os rendimentos tributados exclusivamente na fonte (prêmios, 13ª salário etc).

No decorrer do ano-calendário o contribuinte antecipa, mediante a retenção na fonte, carnê-leão ou por meio do pagamento espontâneo, o imposto que será apurado em definitivo após o encerramento do ano-calendário. É nessa oportunidade que o fato gerador do imposto de renda resta concluído. Por ser do tipo complexo (complexivo, complessivo), segundo a classificação doutrinária, o fato gerador do imposto de renda surge completo no último dia do ano. Não seria correta, portanto, a afirmação de que o IRPF possui como data de ocorrência do fato gerador o último dia de cada mês e o termo inicial de contagem da decadência o 1º dia útil do mês seguinte. As omissões ocorridas durante os meses do ano comportam-se, no presente caso, no fato gerador concluído no final do ano-calendário.

Leandro Paulsen, ministra que "o imposto de renda da pessoa física tem periodicidade anual, com antecipações de pagamento mensais. O imposto de renda da pessoa jurídica pode ser anual ou trimestral, dependendo de opção da empresa, nos termos do que

dispõe o art. 1º da Lei nº 9.430/1996", in Direito tributário. Constituição e Código tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. Porto Alegre, 2001. Livraria do Advogado, p. 522.

O Ministro Franciulli Netto, do Superior Tribunal de Justiça, no RESP 584.195 / PE, julgado em 19.02.2204, deixa assente 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 os últimos dos fatos requeridos pela hipótese de incidência do tributo".

O início do prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário em relação à atividade rural do ano-calendário de 2000 (com fato gerador em 31/12/2000), considerando o tributo sujeito ao lançamento por homologação, nos termos do artigo 150, § 4º do CTN, dar-se em 01/01/2001 e encerra-se em 31/12/2005. O auto de infração foi cientificado ao sujeito passivo em 06/12/2005 (fl. 263), portanto, ainda não havia transcorrido o prazo decadencial.

Quando o lançamento foi efetuado, a recomposição ou qualquer alteração no resultado da exploração da atividade rural do ano-calendário de 2000, em virtude de inclusão de receitas ou glosa de despesas, em face da exploração individual ou em condomínio, poderia ser efetuada. Diferentemente do que ocorre com os demais rendimentos tributáveis submetidos ao ajuste anual, a atividade rural não está sujeita a qualquer antecipação mensal, mas apenas à apuração anual do imposto. Desta forma, a discussão acerca do fato gerador mensal, em face das antecipações dos rendimentos tributados no ajuste anual, não faz qualquer sentido no que se refere à atividade rural.

Entretanto, em relação ao prejuízo do ano-calendário de 1999, a situação se modifica, pelos mesmos fundamentos acima declinados. Nenhuma alteração poderia ser efetuada no ano-calendário de 1999 (seja em relação ao prejuízo, a inclusão de receitas ou glosa de despesas), a partir de 01/01/2005, em face da decadência.

O autuado havia compensado em sua DIRPF do ano-calendário de 2000 (fl. 19), o valor de R$9.049,09, enquanto o prejuízo apurado no Termo de Verificação Fiscal (fl. 260), reduziu referido prejuízo para R$5.804,31. Restabelecendo-se o prejuízo apurado pelo sujeito passivo, a omissão de rendimentos da atividade rural do ano-calendário de 2000 deve ser reduzida de R$42.813,82 para R$39.569,04 (fl. 252), pela inclusão da diferença do prejuízo glosado, no valor de R$3.244,78.

No que tange ao mérito, a exigência em exame decorre de nova apuração no resultado da atividade rural do imóvel explorado em condomínio, efetuada pela fiscalização, cujo resultado tributável no ano-calendário de 2000 foi recalculado para R$628.958,43, conforme Termo de Verificação Fiscal lavrado em nome de um dos condôminos, às fls.705/715. Com a participação do autuada no condomínio no percentual de 10% (dez por cento), a base de cálculo do imposto de renda informada em sua Declaração de Rendimentos do exercício de 2001 foi alterada, consoante descrição às fls. 252/254 e 260/261.

Em sede de recurso voluntário, além da questão preliminar já examinada, o recorrente insurge-se contra a glosa de despesas financeiras da atividade rural, em desobediência ao § 4º do artigo 62 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo

Decreto nº 3.000, de 26/03/1999. Tal questão foi devidamente analisada na decisão de primeiro grau às fls. 272/273, nos seguintes termos:

> No mérito, o contribuinte contesta, com base no art. 62, § 4º do RIR/1999, a seguir transcrito, a glosa das despesas financeiras da atividade rural:
>
> *Art. 62. Os investimentos serão considerados despesas no mês do pagamento (Lei nº 8.023, de 1990, art. 4º, §§ 1º e 2º).*
>
> *(...)§ 4º O bem adquirido por meio de financiamento rural será considerado despesa no mês do pagamento do bem e não no do pagamento do empréstimo.*
>
> *(...)*
>
> No entanto, se faz mister diferenciar a despesa denominada financiamento, tratada no § 4º, das despesas relativas aos encargos financeiros necessários para obtenção do financiamento, cujo tratamento tributário consta do § 11, do mesmo diploma legal:
>
> *Art. 62 (...)*
>
> *§ 11. Os encargos financeiros, exceto a atualização monetária, pagos em decorrência de empréstimos contraídos para financiamento da atividade rural, poderão ser deduzidos no mês do pagamento (Lei nº 8.023, de 1990, art. 4º, § 1º).*
>
> Da análise dos dispositivos transcritos depreende-se que as despesas financeiras, relativas a financiamentos para desenvolvimento da atividade rural, devem ser escrituradas no mês do seu efetivo pagamento. Correto, portanto, o procedimento fiscal.

Cabe ainda ressaltar o expresso reconhecimento da apropriação de juros em excesso durante o ano de 2000 (fl. 175 do anexo III), em resposta à Intimação Fiscal de nº 655/2005 (fl. 173 do anexo III), tendo em vista que a fiscalização detectou a escrituração de despesas financeiras pelo regime de competência, em discordância com o regime de caixa adotado na contabilização da atividade rural.

Em face ao exposto, reconheço os efeitos da decadência na alteração do prejuízo efetuada pela fiscalização e, conseqüentemente, no mérito, dou provimento parcial ao recurso, para reduzir a omissão do ano-calendário de 2000 de R$42.813,82 para R$39.569,04 (fl. 252).

Sala das Sessões - DF, 05 de dezembro de 2007.

JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS