



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº	13808.001229/98-41
Recurso nº	160.687 Voluntário
Acórdão nº	2201-00.952 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de	09 de fevereiro de 2011
Matéria	IRPF
Recorrente	CARLOS GANDOLFO
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 1993, 1995

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.

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 Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, acolher a preliminar de decadência relativa ao ano-calendário de 1992 e no mérito, DAR provimento ao recurso, desconsiderando a apuração anual do acréscimo patrimonial a descoberto em relação ao ano-calendário de 1994.

Francisco Assis de Oliveira Júnior - Presidente.

(Assinado Digitalmente)

Rayana Alves de Oliveira França - Relatora.

EDITADO EM: 28/07/2011

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Pedro Paulo Pereira Barbosa, Rayana Alves de Oliveira França, Eduardo Tadeu Farah, Guilherme Barranco de Souza (Suplente convocado), Gustavo Lian Haddad e Francisco Assis de Oliveira Júnior (Presidente). Ausente, justificadamente, a Conselheira Janaína Mesquita Lourenço de Souza.

Relatório

Contra o contribuinte acima identificado, foi lavrado Auto de Infração (fls. 81/82), para exigir crédito tributário de IRPF, no montante de R\$83.506,22, calculado até 27/02/998, originado de Acréscimo Patrimonial a Descoberto, conforme demonstrativos de fls.69/72 e de fls.77/80.

O Termo de Verificação Fiscal (fl.81/82) descreve os procedimentos de fiscalização, o qual constatou pela documentação apresentada pelo próprio contribuinte (fls.06/67), equívocos no preenchimento das declarações de ajuste dos anos-calendário 1992 e 1994.

Cientificado do auto de infração em 31/03/98 (fls.90), contra o qual foi apresentada impugnação em 30/04/1998 (fls.178/179), insurge-se, em apertada síntese, contra a desconsideração dos seguintes itens:

- a) rendimentos declarados percebidos junto à empresa M.S.G Assessoria e Consultoria S.C. Ltda., a título de distribuição de lucros, relativa a qual foi fornecido a fiscalização, o informe de rendimentos emitido pela sociedade; e
- b) empréstimo contraído pelo recorrente junto à empresa Dague Assessoria, Consultoria e Planejamento S.C. Ltda., devidamente comprovado por Instrumento Particular de Mútuo acostado, refutado pela pretensa ausência de comprovação da movimentação financeira;
- c) expurgos inflacionários na conversação dos valores dos bens, por utilizar-se da UFIR mensal;
- d) por fim, erro no valor da transcrição do valor relativo à venda do imóvel da Rua Antonio Felício do quadro Demonstrativo de Bens Declarados 91/92 (fls.69) para a planilha de evolução patrimonial (fls.70).

Em despacho datado de 22/11/1999 (fls.124/125), o Delegado da Receita Federal de Julgamento em São Paulo determinou:

“Diante do exposto, proponho o retorno do presente ao autor do feito, para elaboração da análise da evolução patrimonial através do fluxo mensal, visando a perfeita adequação do lançamento às normas legais, observando-se, em relação ao

ano-calendário de 1992, a impossibilidade de agravamento do lançamento em face do decurso do prazo decadencial.”

Através da resolução 535/99 de 24/11/99 (fls.126), o processo foi baixado em diligência para os fins solicitados no referido despacho. Em Diligência Fiscal (fls.127), a autoridade autuante entendeu dispensável qualquer alteração no conteúdo do lançamento.

Levado o processo a julgamento, os Membros da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de São Paulo/SP, acordaram, por unanimidade de votos, em julgar procedente o lançamento, nos termos do Acórdão DRJ/SPO II N°03.565, de 05/06/2003, fls. 134/144.

O impugnante foi cientificado dessa decisão em 01/03/2007, (“AR” fls. 188) e, com ela não se conformando, interpôs, na data de 30/03/2007, o Recurso Voluntário de fls. 149/169, utilizando-se dos mesmos fatos e fundamentos legais da peça impugnatória e acrescentando a preliminar de decadência do lançamento relativo ao ano-calendário de 1992.

Foi procedido arrolamento de bens nos termos da Lei (fls.189/199)

O processo foi distribuído a esta Conselheira, numerado até as fls. 216 (última).

É o Relatório.

Voto

Conselheira Rayana Alves de Oliveira França, Relatora

O recurso atende aos pressupostos de admissibilidade, devendo portanto, ser conhecido.

Cumprindo inicialmente enfrentar a preliminar de decadência suscitada no Recurso Voluntário, que merece ser analisada e acolhida.

Em sede preliminar, relativo ao ano-calendário de 1992, alega o recorrente ter ocorrido a decadência do direito de lançar por parte do fisco, tendo em vista ter decorrido o prazo quinquenal, baseado no caput do art. 150 do CTN, § 4º.

Efetivamente, o auto de infração recorrido apurou infrações de acréscimo patrimonial a descoberto, assim devemos analisar como o prazo de decadência é contabilizado neste caso.

O art. 150, §4º do CTN determina que o prazo decadencial dos impostos lançados por homologação, deve ser diferenciado do que expõe o art. 173, I do mesmo diploma legal, ou seja, o prazo se inicia a partir do fato gerador. E com a análise minuciosa da legislação que regulamenta o imposto de renda, é possível observar que o prazo é anual, conforme os argumentos expostos a seguir.

O Código Tributário Nacional determina em seu art. 44 que a base de cálculo do imposto sobre a renda será:

Art. 44. A base de cálculo do imposto é o montante, real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis.

E segundo o art. 83:

Art. 83. A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, e Lei nº 9.477, de 1997, art. 10, inciso I):

I - de todos os rendimentos percebidos durante o ano-calendário, exceto os isentos, os não tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva;

II - das deduções relativas ao somatório dos valores de que tratam os arts. 74, 75, 78 a 81, e 82, e da quantia de um mil e oitenta reais por dependente.

Segundo este artigo, observa-se que a base de cálculo do imposto se dá com o somatório anual dos incisos I e II do artigo 83 do RIR/99, deste modo percebe-se, que o imposto só se aperfeiçoa anualmente, com a entrega da declaração. Veja-se a jurisprudência da Segunda Câmara do Conselho de Contribuintes:

“DECADÊNCIA – DEPÓSITOS BANCÁRIOS – APURAÇÃO MENSAL – FORMA DE CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL. - Da interpretação sistêmica dos artigos 8º, 9º e 10º da Lei nº 8.134, de 1990; artigos 3º, parágrafo único e artigos 4º; 8º e 10º da Lei nº 9.250, de 1995 e do artigo 42, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996, conclui-se que a base de cálculo do imposto de renda é a soma anual dos valores apurados mensalmente.” (Acórdão 102-49137, Sessão: 24/06/2008, Relator: Moises Giacomelli Nunes da Silva.)

Deste modo, o prazo decadencial se inicia conforme o art. 150, §4º do CTN, contudo considera-se o fato gerador anual que se aperfeiçoa no final do ano calendário, ou seja, em 31 de dezembro.

É da essência do instituto da decadência a existência de um direito não exercitado pela inércia do titular desse direito, num período de tempo determinado, cuja consequência é a extinção desse direito.

Decorrido o prazo de decadência desaparece a obrigação tributária, ou seja, a Fazenda Pública perde o direito de constituir o crédito tributário, ficando o sujeito passivo liberado com relação a esta obrigação tributária.

O Auto de Infração, que foi lavrado em **31/03/1998**, debruçou-se sobre fatos geradores no ano-calendário de 1992. Então, de acordo com o exposto, o prazo decadencial terminaria em **31/12/1997**. A ciência ocorreu na mesma data da lavratura, conforme se verifica às fls.90, ou seja depois que o direito de constituição do crédito tributário tinha terminado, estando portanto o lançamento fulminado pelo instituto da decadência.

Sob esse prisma, acolho a preliminar de decadência relativa ao ano-calendário de 1992.

No mérito, a questão em análise versa sobre **Acréscimo Patrimonial a Descoberto** apurado pela fiscalização, através da análise por fluxo de caixa anual, considerando as origens e as aplicações de recursos informadas pelo seu montante anual, calculado conforme demonstrativos de fls.69/72 e de fls.77/80.

Antes de qualquer análise e apesar deste critério não ter sido diretamente contestado pelo recorrente, entendo que tal procedimento agride frontalmente os dispositivos legais que regem a matéria, devendo portanto ser levantado de ofício

A Lei nº 7.713, de 27 de dezembro de 1988, trouxe a mais significativa alteração para a sistemática de incidência e apuração do imposto de renda pessoa física – IRPF, ao dispor, em seus artigos 2º e 3º, que este seria devido, mensalmente, à medida que os rendimentos e ganhos de capital fossem percebidos:

“ 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.

§ 2º Integrará o rendimento bruto, como ganho de capital, o resultado da soma dos ganhos auferidos no mês, decorrentes de alienação de bens ou direitos de qualquer natureza, considerando-se como ganho a diferença positiva entre o valor de transmissão do bem ou direito e o respectivo custo de aquisição corrigido monetariamente, observado o disposto nos arts. 15 a 22 desta Lei.”

Verifica-se, então, a utilização de forma indevida para presumir a renda auferida, pois o feito não exprime a verdade material das situações concretas motivadoras da incidência tributária, não se amoldando aos ditames das Leis nºs 7.713/88, 8.134/90, 8.383/91 e 9.250/95, nem atendendo às determinações do artigo 142 do CTN, a seguir transcrito:

“ Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.”

Aplicável à situação as considerações de José Souto Maior Borges em *Lançamento Tributário*, 2.^a Ed. Malheiros, 1999, p. 246, sobre os feitos portadores de vícios de elaboração:

“ O lançamento vicioso é, nesses termos considerado, aquele que apresenta deficiências jurídicas. Mas a conversão do lançamento num ato defeituoso não é decorrência de sua injustiça ou inconveniência. Apenas se liga a razões de ilegalidade ou, mais amplamente, de antijuridicidade. Defeito do lançamento significa, por um lado, que ele se encontra em contradição com um requisito qualquer, contemplado pela norma que lhe fundamenta a validade; não, porém, com toda a norma de sua produção. Mas, por outro lado, há de significar que o lançamento estará de acordo com o mínimo de determinação por essa norma, ou seja, com alguns critérios que lhe estão supra-ordenados, porque, do contrário, sequer existiria o lançamento como norma individual e concreta, ou seja, o lançamento não teria nenhuma validade. O lançamento defeituoso e, portanto, aquele que se encontra, sob um ângulo qualquer – ou seja, parcialmente –, em desacordo com as normas que regulam sua produção.

Vale dizer: com as normas administrativas tributárias postas no Código Tributário Nacional e outros atos normativos de caráter geral e abstrato ” .

Como verificado no relatório acima, esse vício já havia sido levantado antes mesmo do julgamento de primeira instância e foi desprezado pela autoridade autuante que entendeu corretos os procedimentos adotados.

Não obstante, essa conclusão não merece prosperar e o entendimento contrário é pacífico na jurisprudência deste Colegiado:

“IRPF - EX: 1998 e 1999 - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - PRESUNÇÃO LEGAL - A presunção legal de omissão de rendimentos pela pessoa física com lastro em acréscimos patrimoniais a descoberto somente pode ser aceita se o respectivo levantamento for analítico e mensal, de maneira a identificar o momento da percepção dos valores correspondentes. Recurso de ofício negado”.(Acórdão nº 102-45.853 de 05 de dezembro de 2002)

“IRPF – EXS.: 1991 a 1993 - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO – APURAÇÃO ANUAL - DESCABIMENTO - Na vigência da Lei n. 7.713, de 1988, não pode prosperar o Auto de Infração que apura acréscimo patrimonial a descoberto em base anual. Recurso provido.” (Acórdão nº: 102-46.708 de 13 de abril de 2005)

“IRPF - Exs.: 1992, 1994 e 1995 - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - GASTOS INCOMPATÍVEIS COM A RENDA DISPONÍVEL - BASE DE CÁLCULO - PERÍODO-BASE DE INCIDÊNCIA - APURAÇÃO MENSAL - FLUXO DE CAIXA. - O Imposto de Renda das pessoas físicas, a partir de 01/01/89, será apurado, mensalmente, à medida em que

os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, incluindo-se, quando comprovada pelo Fisco, a omissão de rendimentos apurada através de planilhamento financeiro ("fluxo de caixa"), onde serão considerados todos os ingressos e dispêndios realizados no mês pelo contribuinte. Desta forma, somente é correto apurar a omissão de rendimentos, através de "fluxo de caixa", quando esta apuração for mensal. Não se mantém o lançamento apurado incorretamente.”(Acórdão nº: 106-11.427, de 15 de agosto de 2000.)

“IRPF – ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO – COMPROVAÇÃO DE ORIGEM – Com o advento da Lei nº 7.713, de 1988, o acréscimo patrimonial há de ser apurado mensalmente, competindo ao sujeito passivo a comprovação de recursos disponíveis no mês da constatação do acréscimo. Admite-se, como recurso, os valores comprovadamente recebidos, no próprio ano-base, até o mês da apuração do acréscimo, pelo valor líquido.

Não é de ser aceito documento relativo a aplicações financeiras há mais de um ano do fato gerador, mormente quando, mesmo intimada, a contribuinte não logra comprovar ter sacado essas disponibilidades para compra do bem.” (Acórdão nº 01-03.104, da CSRF de 12 de setembro de 2000.)

Diante do exposto, voto no sentido acolher a preliminar de decadência relativa ao ano-calendário de 1992 e no mérito dou provimento ao recurso para desconsiderar a apuração anual do acréscimo patrimonial a descoberto em relação ao ano-calendário de 1994.

(assinado digitalmente)

Rayana Alves de Oliveira França - Relatora



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
**SEGUNDA CÂMARA DA SEGUNDA SEÇÃO DE
JULGAMENTO**

Processo nº: 13808.001229/98-41

Recurso nº : 164.631

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 3º do art. 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o (a) Senhor (a) Procurador (a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à **Segunda Câmara da Segunda Seção**, a tomar ciência do **Acórdão nº 2201-00.952.**

Brasília/DF, 09 de fevereiro de 2010.

(assinado digitalmente)

FRANCISCO ASSIS DE OLIVEIRA JUNIOR
Presidente da Segunda Câmara / Segunda Seção

Ciente, com a observação abaixo:

(.....) Apenas com ciência

(.....) Com Recurso Especial

(.....) Com Embargos de Declaração

Data da ciência: ____/____/____

Procurador(a) da Fazenda Nacional