



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

Processo nº 13808.004557/00-12
Recurso nº 162.351 Voluntário
Acórdão nº 2102-00.393 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 2 de dezembro de 2009
Matéria IRPF
Recorrente ALAOR APARECIDO PINI
Recorrida 4ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP II

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 1996

IRPF. FATO GERADOR COMPLEXIVO ANUAL.

O Imposto de Renda Pessoa Física, embora apurado mensalmente, se sujeita ao ajuste anual, de sorte que sua apuração somente se faz ao final do exercício, quando é possível definir a base de cálculo e aplicar a tabela progressiva anual. Trata-se, pois, de fato gerador complexo anual.

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

O imposto sobre a renda pessoa física é tributo sob a modalidade de lançamento por homologação e, sempre que o contribuinte efetue o pagamento antecipado, o prazo decadencial encerra-se depois de transcorridos cinco anos do encerramento do ano-calendário, salvo nas hipóteses de dolo, fraude e simulação.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. AQUISIÇÃO DE IMÓVEIS.

As datas e formas de pagamentos descritas em escrituras públicas gozam de presunção relativa, de sorte que a contestação de tais elementos deve acompanhar-se de provas inequívocas.

VARIAÇÃO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. SALDO DE RECURSOS DECLARADO EM DIRPF

Devem ser considerados como origem para fins de apuração de acréscimo patrimonial a descoberto os valores declarados pelo contribuinte como “saldo em caixa” em sua Declaração de Ajuste Anual, a não ser que a autoridade fiscal comprove a impossibilidade de sua existência.

MULTA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. CONFISCO.

A vedação constitucional ao confisco aplica-se tão-somente à instituição do tributo, em nada limitando a instituição das sanções de caráter eminentemente repressivo.

JUROS MORATÓRIOS - SELIC.

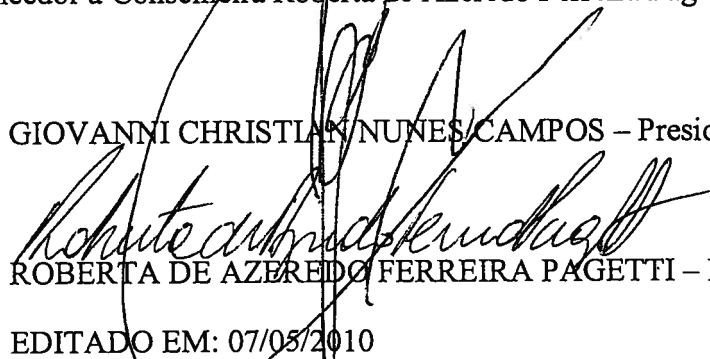
A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais (Súmula 1º CC nº 4, publicada no DOU, Seção 1, de 26, 27 e 28/06/2006).

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os Membros do Colegiado, por maioria de votos, em DAR provimento PARCIAL ao recurso, para reduzir a base de cálculo da infração em R\$ 10.801,32, decorrente da integral consideração do saldo em caixa em 31/12/1994, vencidos os Conselheiros Núbia Matos Moura (Relatora) e Rubens Maurício Carvalho. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti.

GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS – Presidente.


ROBERTA DE AZEREDO FERREIRA PAGETTI – Redatora designada

EDITADO EM: 07/05/2010

Participaram, ainda, da sessão de julgamento os Conselheiros Rubens Maurício Carvalho, Vanessa Pereira Rodrigues Domene e Sandro Machado dos Reis (Conselheiro convocado).

Relatório

ALAOR APARECIDO PINI, já qualificado nos autos, inconformado com a decisão de primeiro grau, prolatada pelos Membros da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo/SP II, mediante Acórdão DRJ/SPOII nº 14.181, de 24/01/2006, fls. 154/165, recorre a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais pleiteando a sua reforma, nos termos do Recurso Voluntário, fls. 169/198.

Mediante Auto de Infração, fls. 52/56, formalizou-se exigência de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF), no valor total de R\$ 168.902,46, incluindo multa de ofício e juros de mora, estes últimos calculados até 30/11/2000.

As infrações apuradas pela autoridade fiscal, detalhadas no Auto de Infração e no Termo de Verificação Fiscal, fls. 48/49, foram acréscimo patrimonial a descoberto, no mês de julho de 1995, dedução indevida de despesas médicas e despesas com instrução e compensação indevida de imposto de renda retido na fonte.

Inconformado com a exigência, o contribuinte apresentou impugnação, que foi devidamente apreciada pela autoridade julgadora de primeira instância, conforme Acórdão DRJ/SPOII nº 14.181, de 24/01/2006, fls. 154/165. Naquela oportunidade, decidiu-se pela procedência em parte do lançamento, por unanimidade de votos, para restabelecer as deduções de despesas médicas e despesas com instrução e a compensação de imposto de renda retido na fonte.

Cientificado da decisão de primeira instância, por via postal, em 04/07/2007, Aviso de Recebimento (AR), fls. 166-v, o contribuinte apresentou, em 23/07/2007, Recurso Voluntário, fls. 169/198, trazendo as alegações a seguir resumidas:

Decadência - O direito de a Fazenda constituir crédito tributário extingue-se cinco anos a contar do exercício seguinte àquele em que deveria ter sido feito o lançamento. Assim, se os tributos tiveram fato gerador ocorrido em julho de 1995, deveriam ter sido lançados até julho de 2000.

Acréscimo patrimonial - O acréscimo patrimonial apurado em julho de 1995 se deu em razão da aquisição de imóvel, no valor de R\$ 234.000,00.

Ocorre que o contribuinte possuía um imóvel, no valor de R\$ 350.000,00, o qual foi prometido à venda, em 03/07/95, ao Sr. Umbelino dos Santos, nos seguintes termos: receberia um imóvel, no valor de R\$ 234.000,00 (que foi transferido definitivamente para o autuado em 05/07/95) e o restante, R\$ 116.000,00, em dinheiro, ou outro imóvel, até outubro de 1995.

Entretanto, o Sr. Luiz Umbelino dos Santos, já na posse do imóvel vendido pelo contribuinte, houve por bem repassá-lo para terceiro, qual seja, para o Sr. Cláudio Vaccari.

Assim, como parte do pagamento já havia sido efetivada, através da transferência do imóvel no valor de R\$ 234.000,00 as partes interessadas acertaram elaborar o contrato de venda e compra do imóvel do contribuinte, no valor de R\$ 350.000,00, diretamente ao Sr. Cláudio Vaccari, evitando, com isso, duas escrituras, uma para o Sr. Luiz Umbelino dos Santos, e outra, sucessivamente, dele para o Sr. Cláudio Vaccari.

Como ainda restava a quantia de R\$ 116.000,00 para ser recebida pelo contribuinte, ele concordou em recebê-la por meio da aquisição de outro imóvel, de propriedade do Sr. Cláudio Vaccari, no valor de R\$ 120.000,00, sendo que a diferença entre o valor devido, e a avaliação do bem, R\$ 4.000,00, foi devolvida diretamente ao Sr. Cláudio Vaccari.



Por conseguinte, não houve o acréscimo patrimonial apurado no Auto de Infração, uma vez que a aquisição dos dois imóveis se deu exclusivamente pela venda de um único imóvel.

A autoridade fiscal deixou de considerar no demonstrativo da variação patrimonial os valores declarados pelo contribuinte a título de saldo em caixa ou bancos, equivalente a R\$ 36.846,52.

Multa de ofício e juros de mora – a multa de ofício no percentual de 75% é confiscatória e os juros de mora calculados com base na taxa Selic são inconstitucionais.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheira NÚBIA MATOS MOURA

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

Como se vê, do relatório acima, a lide restringe-se ao acréscimo patrimonial a descoberto, já que a decisão de primeira instância exonerou as demais infrações consubstanciadas no lançamento.

No que se refere à arguição de decadência, vale de pronto lembrar que o fato gerador consiste na situação material descrita pelo legislador como capaz de suscitar a obrigação tributária. No caso do imposto de renda, o fato gerador é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos; e de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no conceito de renda (CTN, art. 43).

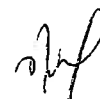
Quanto ao tempo de ocorrência do fato gerador, a doutrina adotou a seguinte classificação: instantâneos, periódicos e continuados.

Os fatos geradores periódicos, também denominados complexivos, são aqueles que se realizam ao longo de um intervalo de tempo. A seu respeito, Luciano Amaro discorreu, *in verbis*:

(...) Não ocorrem hoje ou amanhã, mas sim ao longo de um período de tempo, ao término do qual se valorizam 'n' fatos isolados que, somados, aperfeiçoam o fato gerador do tributo(...)

Também Hugo de Brito Machado se pronunciou a respeito, *in verbis*:

O imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza incide, em regra geral, sobre as rendas e proventos auferidos em determinado período. O imposto, em princípio, é de incidência anual. Existem, porém, ao lado dessa incidência genérica,



incidências específicas, denominadas incidências na fonte. Podem ser mera antecipação da incidência genérica e podem ser, em certos casos, incidência autônoma.

Em se tratando de imposto de incidência anual, pode-se afirmar que o seu fato gerador é da espécie dos fatos continuados. E em virtude de ser a renda, ou o lucro, um resultado de um conjunto de fatos que acontecem durante determinado período, é razoável dizer-se também que se trata de fato gerador complexo.

O Imposto de Renda Pessoa Física, embora apurado mensalmente, se sujeita ao ajuste anual, e em assim sendo sua apuração somente se faz ao final do exercício, quando é possível definir a base de cálculo e aplicar a tabela progressiva anual. Trata-se, pois, de fato gerador complexo anual.

Tem-se, portanto, que os fatos geradores ocorridos durante o ano-calendário de 1995 somente se completaram em 31/12/1995, data a ser considerada para fins de contagem do prazo decadencial, conforme previsto no § 4º do art. 150 do CTN, encerrando-se em 31/12/2000. Como o contribuinte foi cientificado do Auto de Infração em 28/12/2000, Aviso de Recebimento (AR), fls. 03, não há que se falar em decadência, na data do lançamento.

Afasta-se, deste modo, a preliminar de decadência suscitada pelo recorrente.

Quanto à infração propriamente dita tem-se que no demonstrativo do acréscimo patrimonial, fls. 50/51, a autoridade fiscal considerou que o contribuinte efetuou, no ano-calendário 1995, três operações com imóveis, a saber:

- (i) aquisição do imóvel situado na Rua João de Santa Maria, nº 61, de Cleide Senitis Cinque, por R\$ 234.000,00, conforme escritura pública, fls. 29/31, lavrada em 05/07/1995.
- (ii) aquisição do imóvel situado na Rua Diogo Freire, nº 419, de Cláudio Vaccari, por R\$ 120.000,00, conforme escritura pública, fls. 33/34, lavrada em 09/10/1995.
- (iii) venda do imóvel situado na Rua Gil Fernandes, nº 366, para Cláudio Vaccari, por R\$ 350.000,00, conforme instrumento particular de compromisso de venda e compra, fls. 35/37, em 06/10/1995.

No recurso o contribuinte afirma que o acréscimo patrimonial apurado pela autoridade fiscal não ocorreu. Esclarece que o imóvel situado na Rua Gil Fernandes foi negociado primeiro com Luiz Umbelino dos Santos, conforme compromisso particular de venda e compra, fls. 83/85, firmado em 03/07/95.

No referido documento, o recorrente compromete-se a vender o imóvel situado na Rua Gil Fernandes para Luiz Umbelino dos Santos, pelo valor de R\$ 350.000,00, nas seguintes condições: R\$ 234.000,00, representado pelo imóvel situado na Rua João de Santa Maria, do qual Luiz Umbelino dos Santos teria somente a posse, e R\$ 116.000,00 pagos em moeda corrente ou por outro imóvel até 10/10/1995.



Explica, ainda, o recorrente que tal transação se concretizou em parte, de modo que o imóvel da Rua João de Santa Maria foi transferido para seu nome, conforme escritura pública, porém antes de pagar o valor restante, R\$ 116.000,00, Luiz Umbelino dos Santos resolveu se desfazer do imóvel que houvera comprado, de modo que o vendeu para Cláudio Vaccari. Nesse contexto, firmou-se novo contrato de venda do imóvel situado na Rua Gil Fernandes, desta feita entre o recorrente e Cláudio Vaccari, que para liquidar a parcela de R\$ 116.000,00, entregou ao recorrente o imóvel da Rua Diogo Freire.

Ocorre que na escritura pública de aquisição do imóvel situado na Rua João de Santa Maria consta que o imóvel foi pago da seguinte forma: R\$ 54.000,00 e R\$ 35.000,00, com cheques administrativos nºs 000446 e 018343, respectivamente, e R\$ 145.000,00 em moeda corrente nacional.

Ora, se o recorrente afirma que o imóvel situado na Rua João de Santa Maria foi adquirido mediante permuta com o imóvel situado na Rua Gil Fernandes não haveria porque constar da escritura pública que o pagamento se deu por meio de cheques administrativos e moeda corrente nacional. Tal fato contraria a tese do contribuinte, que somente carrou aos autos, para comprovar suas afirmações o contrato particular celebrado entre si e Luiz Umbelino dos Santos. Ressalte-se que no referido contrato Luiz Umbelino negocia com o contribuinte imóvel do qual afirma possuir apenas a posse, posse esta que sequer foi mencionada na escritura pública de transferência do imóvel.

Assim, considerando que os elementos trazidos aos autos pelo recorrente não foram suficientes para contraditar as transações descritas em escrituras públicas, não há como se acatar a tese do contribuinte.

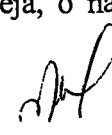
No que se refere ao valor de saldo em caixa ou bancos, equivalente a R\$ 36.846,52, que o contribuinte fez consignar em sua Declaração de Ajuste Anual, exercício 1996, ano-calendário 1995, fls. 11/16, cumpre esclarecer que a autoridade fiscal apropriou no demonstrativo de acréscimo patrimonial, no mês de janeiro, o valor de R\$ 26.045,20, correspondente aos saldos bancários iniciais.

Contudo, a existência de numerário em caixa, ainda que declarado, se sujeita à comprovação com documentação hábil e idônea, seja por saques em instituições financeiras em momento próximo ao final do ano-calendário, seja pela realização de negócios que possibilitaram a posse de tais recursos e inviabilizaram, momentaneamente, sua aplicação em investimentos no mercado financeiro. Tal exigência encontra respaldo no disposto no art. 806 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 – Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999) e do art. 126 do RIR/94.

Nestes termos, há de se concluir pela manutenção da infração de acréscimo patrimonial a descoberto, nos moldes em que consubstanciada no Auto de Infração.

No que tange à multa de ofício exigida com percentual de 75% o contribuinte afirma tratar-se de confisco.

De plano, cumpre salientar que é dever de todo contribuinte pagar o tributo que decorre de lei. A não realização do comportamento desejável e devido, ou seja, o não cumprimento de tal dever, implica em prejuízo a toda a sociedade.



Por isso tem o Estado o poder-dever de estabelecer mecanismos de coação, a fim de proteger os interesses da sociedade, e o faz através da imposição de penalidades inibidoras das ações ilícitas. Em matéria tributária, esta se consubstancia, basicamente, na instituição de multas pecuniárias, visando a evitar ou reparar o dano que lhe é conseqüente. A norma jurídica que veicula a multa de ofício tem esta finalidade.

A vedação constitucional ao confisco aplica-se tão-somente à instituição do tributo (valor principal do crédito tributário), em nada limitando a instituição das sanções de caráter eminentemente repressivo, como é o caso das penalidades tributárias. A multa pecuniária é penalidade tributária, com evidente caráter repressivo, e sanções dessa ordem podem ser, até mesmo, expressamente confiscatória, tal é o caso da pena de perdimento prevista no Regulamento Aduaneiro (artigos 617 a 627 do Decreto nº 4.543, de 26 de dezembro de 2002).

Já quanto aos juros Selic, a matéria já foi pacificada neste Conselho de Contribuintes que editou súmula, aplicável ao caso, que cristaliza o entendimento de que é legítima a aplicação dessa taxa, a saber:

Súmula 1º CC nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC para títulos federais. (publicadas no DOU, Seção 1, dos dias 26, 27 e 28/06/2006, vigorando a partir de 28/07/2006)

Ante o exposto, voto por negar provimento ao recurso.


NÚBIA MATOS MOURA - Relatora



Voto Vencedor

Conselheira ROBERTA DE AZEREDO FERREIRA PAGETTI

Em que pese o brilhantismo do voto proferido pela Ilma. Conselheira Relatora, e o profundo respeito que tenho por ela, tomo a liberdade discordar de seu entendimento acerca da possibilidade de acolher como origem para justificar o acréscimo patrimonial os valores declarados pelo Recorrente como “saldo em caixa”.

Conforme relatado no voto vencido, a autoridade fiscal acolheu como origem apenas os valores relativos a saldos bancários existentes no início de período (janeiro), deixando de acolher o valor declarado pelo Recorrente em sua Declaração de Ajuste Anual do ano anterior por falta de comprovação da sua existência.

A il. Relatora do voto vencedor, acompanhando este entendimento, assim se manifestou acerca da questão:

No que se refere ao valor de saldo em caixa ou bancos, equivalente a R\$ 36.846,52, que o contribuinte fez consignar em sua Declaração de Ajuste Anual, exercício 1996, ano-calendário 1995, fls. 11/16, cumpre esclarecer que a autoridade fiscal apropriou no demonstrativo de acréscimo patrimonial, no mês de janeiro, o valor de R\$ 26.045,20, correspondente aos saldos bancários iniciais.

Contudo, a existência de numerário em caixa, ainda que declarado, se sujeita à comprovação com documentação hábil e idônea, seja por saques em instituições financeiras em momento próximo ao final do ano-calendário, seja pela realização de negócios que possibilitaram a posse de tais recursos e inviabilizaram, momentaneamente, sua aplicação em investimentos no mercado financeiro. Tal exigência encontra respaldo no disposto no art. 806 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 – Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999) e do art. 126 do RIR/94.

Nestes termos, há de se concluir pela manutenção da infração de acréscimo patrimonial a descoberto, nos moldes em que consubstanciada no Auto de Infração.

A meu ver, contudo, a existência de saldo de caixa declarado em DIRPF e que não foi objeto de questionamento por parte da autoridade fiscal (que poderia, por exemplo, ter demonstrado a impossibilidade da existência do mesmo) deve ser utilizada como origem para fins de apuração de acréscimo patrimonial a descoberto. Vale ressaltar que é de difícil comprovação a existência deste saldo (de dinheiro, por exemplo) quando ele não esteja depositado em banco. Comprovar sua existência física em anos já passados é matéria quase impossível.

Ademais, a jurisprudência deste Conselho é uníssona em acolher estes saldos como origem na apuração de acréscimo patrimonial a descoberto. São exemplos deste entendimento:



(...)

NUMERÁRIO EM ESPÉCIE CONSTANTE EM DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL APRESENTADA ANTERIORMENTE AO INÍCIO DA AÇÃO FISCAL - VALOR UTILIZADO COMO APLICAÇÃO DE RECURSO EM FLUXO DE CAIXA DE DEZEMBRO DO ANO ANTERIOR EM FISCALIZAÇÃO PRETÉRITA - POSSIBILIDADE DE TRANSFERÊNCIA DO NUMERÁRIO PARA O EXERCÍCIO SUBSEQÜENTE - Utilizado o valor em espécie como aplicação de recursos em fluxo de caixa em dezembro do ano antecedente, em fiscalização pretérita, e constando esse valor em espécie na declaração de ajuste do ano precedente e do ano em debate, mister contabilizá-lo como fonte de recursos no fluxo de caixa de janeiro do ano controvertido. As disponibilidades financeiras do exercício precedente, que constem em sua declaração de ajuste, devem ser consideradas como saldo inicial para o exercício subseqüente.

(...)

(Ac. nº 106-16.822 – Rel. Cons. Giovanni Christian Nunes Campos)

(...)

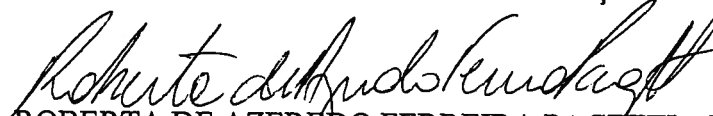
VARIAÇÃO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - SALDO DE RECURSOS DE EXERCÍCIO ANTERIOR - Somente podem ser considerados como saldo de recursos de um ano-calendário para o subseqüente os valores consignados na declaração de bens e/ou comprovados pelo contribuinte.

Recurso parcialmente provido

(Ac. nº 104-21.631, de 25 de maio de 2006, Rel. Cons. Gustavo Lian Haddad)

Assim sendo, entendo que o valor declarado pelo Recorrente como saldo em caixa deve ser integralmente acolhido como origem na apuração do acréscimo patrimonial de que é acusado.

Diante do exposto, VOTO no sentido de acolher como origem o valor de R\$ R\$ 10.801,32, reduzindo-o da base de cálculo do Auto de Infração.



ROBERTA DE AZEREDO FERREIRA PAGETTI – Redatora designada

