



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13830.000914/2002-10
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-007.531 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 8 de agosto de 2019
Recorrente MARCÍLIO FERREIRA PINHEIRO GUIMARÃES
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Ano-calendário: 1997

RECURSO VOLUNTÁRIO. MATÉRIA ESTRANHA À LIDE. NÃO CONHECIMENTO.

Não se conhece da parte do recurso voluntário que aborda matéria que foi formalizada em outro processo administrativo e que não tenha qualquer tipo de relação direta com a autuação, por não integrar a lide sob exame.

NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.

Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adota-se a decisão recorrida, mediante transcrição de seu inteiro teor. § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 - RICARF.

PRELIMINAR. NULIDADE. NÃO OCORRÊNCIA.

A existência de ordem escrita por autoridade competente autoriza um segundo exame em relação ao mesmo exercício.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. DECADÊNCIA. NÃO OCORRÊNCIA.

O direito de a Fazenda lançar o imposto de renda, pessoa física, relativo à variação patrimonial a descoberto ocorre no dia 31 de dezembro do ano-calendário.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

Sujeita-se à tributação a variação patrimonial apurada, não justificada por rendimentos declarados/comprovados, por caracterizar omissão de rendimentos. Somente a apresentação de provas inequívocas é capaz de elidir uma presunção legal de omissão de rendimentos invocada pela autoridade lançadora.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

Sobre os créditos tributários vencidos e não pagos incidem juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sendo cabível sua utilização, por expressa disposição legal. Súmula CARF nº4.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário, apenas em relação às alegações relativas à apuração de acréscimo patrimonial a descoberto, no valor de R\$ 285.000,00, referente ao mês de agosto/1997, que corresponde a única matéria objeto do lançamento, para, nessa parte conhecida, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Denny Medeiros da Silveira, João Victor Ribeiro Aldinucci, Paulo Sérgio da Silva, Luis Henrique Dias Lima, Renata Toratti Cassini e Gregório Rechmann Junior.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário em face da decisão da 7ª Tuma da DRJ/SPOII, consubstanciada no Acórdão nº 17-27.446 (fl. 124), que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

Nos termos do relatório da r. decisão, tem-se que:

Contra o contribuinte em epígrafe foi lavrado o Auto de Infração de fls. 03/04, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física, ano-calendário 1997, que lhe exige crédito tributário no montante de R\$ 184.188,37 correspondente a imposto (R\$ 71.250,00), multa de ofício (R\$ 53.437,50) e juros de mora calculados até 30/08/2002 (R\$ 59.500,87).

Conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento(s) Legal(is), o lançamento teve origem na constatação da seguinte irregularidade:

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO

Fato Gerador	Valor Tributável (R\$)	Multa
31/081997	285.000,00	75%

Enquadramento legal: arts. 1º, 2º e 3º, § 1º da Lei nº 7.713, de 22/12/1988; arts. 1º e 2º da Lei nº 8.134, de 27/12/1990; arts. 3º e 11 da Lei nº 9.250, de 26/12/1995.

A Representação Fiscal da Equipe Especial de Fiscalização de Foz do Iguaçu de fls. 11/28 dá conta de que o contribuinte transferiu para Carlos Alberto de Lima & Cia Ltda, em 04/08/1997, a quantia de R\$ 285.000,00. Em decorrência, foi determinado o segundo exame do cumprimento das obrigações fiscais por parte do contribuinte, uma vez que a fiscalização anteriormente efetuada culminou na lavratura de Auto de Infração objeto do processo n.º 13830.001447/2001-64.

Como naquele lançamento fora apurado acréscimo patrimonial a descoberto no mês de agosto de 1997 (demonstrativo à fl. 09) e a transferência noticiada representa aplicação de recurso, foi apurada nova variação a descoberto, tributada no presente Auto de Infração.

Cientificado do lançamento em 11/09/2002 (fl. 52), o contribuinte apresentou em 27/09/2002, por meio de procuradores qualificados à fl. 60, a impugnação de fls. 54/59 alegando, em síntese, o que segue:

- inicialmente, requer que a impugnação apresentada no processo n.º 13830.001447/2001-64, cuja cópia junta aos autos às fls. 61/119, seja considerada parte integrante da presente contestação, em especial os itens "Preliminar de Nulidade" por não ter recebido a íntegra do auto de infração, "Acréscimo Patrimonial a Descoberto", "Juros de Mora" e "Conclusão", uma vez tratar-se de segundo exame, "continuação" da primeira fiscalização. Requer, ainda, ajuntada dos processos para que recebam uma única decisão;
- acrescenta preliminar relativa ao segundo exame do período, que somente seria admissível mediante ordem escrita pela autoridade competente para a expedição de mandado de procedimento fiscal (art. 47 da MP 66/2002). Como tal autorização não lhe foi encaminhada, está impossibilitado de verificar o atendimento da determinação legal, o que torna nulo o auto de infração;
- levanta preliminar de decadência, alegando que, tendo o fato gerador ocorrido em 31/08/1997, quando da lavratura do auto de infração em 02/09/2002 já havia decorrido o prazo de cinco anos estabelecido no art. 150, § 4º do CTN. Transcreve Acórdão n.º 108-06.992 do 1º Conselho de Contribuintes para sustentar que a falta de recolhimento não modifica a natureza do lançamento por homologação, pois o que se homologa é a atividade exercida pelo sujeito passivo;
- no mérito, cita o Acórdão n.º 102-45.530 do 1º CC para defender que o acréscimo patrimonial a descoberto deve ser apurado em base anual. Diz que, embora o Acórdão tenha decidido que a apuração anual não pode prosperar, quatro conselheiros votaram em sentido contrário, o que denota uma mudança de orientação naquele colegiado;
- com relação aos argumentos expendidos na impugnação anteriormente apresentada, que requer seja considerada parte integrante desta, preliminarmente alega cerceamento de seu direito de defesa com a consequente nulidade da ação fiscal, por não ter recebido cópia integral do auto de infração. Relata à fl. 56 que recebeu por via postal apenas as fls. 02 a 08 e 48. Cita jurisprudência administrativa e decisões das Delegacias de Julgamento no sentido de que "a falta de entrega ao contribuinte de todos os demonstrativos, termos e esclarecimentos mencionados no lançamento que o impeçam de conhecer o inteiro teor do ilícito que lhe é imputado caracteriza cerceamento do direito de defesa";
- diz que tal entendimento é endossado por Luiz Henrique Barros de Arruda, então Coordenador Geral do Sistema de Fiscalização da Secretaria da Receita Federal, conforme ensinamento que transcreve;
- informa que reside em Santa Cruz do Rio Pardo e que para tomar ciência da íntegra do auto de infração e requisitar as cópias não entregues, por quais teria que pagar, deveria se locomover até a cidade de Ourinhos, incorrendo em custos que não tem obrigação legal de arcar;
- sustenta que já não se pode garantir que o contribuinte tem direito líquido e certo de ter vista do processo, porquanto a nova redação dada ao parágrafo único do art. 15 do

Decreto n.º 70.235/72 suprimiu a afirmação de que "ao sujeito passivo é facultada vista do processo, no órgão preparador, dentro do prazo fixado neste artigo";

- questiona a apuração mensal do acréscimo patrimonial a descoberto que não encontraria amparo na legislação citada no Auto de Infração. Transcreve ementa do Acórdão CSRF/01-1.114 reconhecendo a impossibilidade de apuração de acréscimo patrimonial mês a mês, por ser o fato gerador do imposto sobre a renda das pessoas físicas do tipo complexivo, tendo seu termo final em 31 de dezembro do ano-base;

- reproduz acórdãos do Primeiro Conselho de Contribuintes afirmando inexistir a obrigatoriedade de apresentação da declaração mensal de bens. Portanto, se a lei não exige declaração mensal de bens, esta não pode ser exigida pelo Fisco, o que impede a apuração de acréscimos patrimoniais mensais;

- a própria sistemática adotada na ação fiscal é contraditória, por apurar a omissão no mês e incluir o rendimento apenas no ajuste anual com vencimento em 30/04/1998, o que vem a confirmar que o acréscimo só pode ser apurado anualmente. Para se aceitar levantamentos mensais seria necessário, além da expressa autorização legal, que o imposto de renda das pessoas físicas fosse mensal de forma definitiva e não mera antecipação como o é atualmente;

- conforme destacou Hiromi Higuchi em sua obra "Imposto de Renda das Empresas", o parágrafo único do art. 855 e a alínea "e" do parágrafo 1º do art. 115 do RIR/94, que exigiam recolhimento mensal obrigatório sobre o acréscimo patrimonial não justificado, não tinham base em lei. Tal equívoco foi sanado pelo RIR/99, em seu art. 807, ao excluir a expressão "será tributado mediante recolhimento mensal obrigatório", o que constitui reconhecimento expresso de que não faz sentido levantar-se acréscimo patrimonial mensal. Que não se venha a alegar que os dispositivos modificados tiveram aplicação durante a vigência do RIR/94, pois o Regulamento não cria obrigação tributária mas apenas sistematiza a legislação já existente.

- permanece sem amparo em lei a expressão "apurado mensalmente" contida no art. 55, inciso XIII do RIR/99, que dispõe sobre o acréscimo patrimonial da pessoa física, expressão inexistente no RIR/94;

- a Instrução Normativa SRF n.º 15, de 06/02/2001, verdadeiro "regulamento" do imposto de renda das pessoas físicas, determina em seu art. 33 que "constitui rendimento tributável na Declaração de Ajuste Anual o valor correspondente ao acréscimo patrimonial não justificado..." mas em nenhum momento diz que se deve fazer levantamento patrimonial mensal. A referida IN revogou a IN/SRF n.º 25, de 1996, que estendia sem amparo legal, em seu art. 20, §1º, "c", o recolhimento mensal obrigatório às quantias correspondentes ao acréscimo patrimonial não justificado. O fato da IN/SRF n.º 15, de 2001, não repetir tal obrigação é o reconhecimento de que também carece de fundamento legal o levantamento patrimonial mensal;

- o Conselho de Contribuintes, em diversos acórdãos, tem rejeitado a apuração mensal do imposto na hipótese de o contribuinte exercer exclusivamente a atividade rural, o que é caso presente. O fato do impugnante estar sendo acusado de haver obtido em um único mês rendimentos de transporte não descaracteriza esta condição;

- se um determinado contribuinte exerce várias atividades como fazer o levantamento patrimonial desse contribuinte, se para a atividade rural o levantamento é anual e para as demais é mensal? A conclusão é de que não pode haver levantamento de acréscimo patrimonial mensal;

- analisando o Demonstrativo Mensal do Fluxo Financeiro (fl. 09), verifica-se "sobra" de recursos em dezembro no valor de R\$ 1.004.402,48 quantia que cobre o acréscimo patrimonial apurado nos meses de junho, julho e agosto, o que permite concluir que no ano de 1997 não ocorreu qualquer acréscimo patrimonial incomprovado;

- os juros de mora estão sendo exigidos com base em percentual equivalente à taxa referencial SELIC, cuja aplicação para fins tributários foi julgada inconstitucional pelo STJ, conforme Resp n.º 215881/PR, que transcreve;

- os órgãos administrativos podem e devem reconhecer inconstitucionalidades, conforme entende a própria Procuradoria da Fazenda Nacional em seu Parecer n.º 439/96. Aplicar uma norma que contraria a Constituição, sob a alegação de que somente o Poder Judiciário poderia afastá-la, é uma ofensa à própria Carta Magna que assegura aos litigantes a ampla defesa. Obviamente não se trata de órgão administrativo declarar a inconstitucionalidade de lei, mas deixar de aplicá-la ao caso concreto, com se tem visto em diversos acórdãos dos Conselhos de Contribuintes reproduzidos às fls. 99/108. Igual entendimento é ensinado pelo ilustre Antonio da Silva Cabral em sua obra "Processo Administrativo Fiscal";

- finaliza concluindo que o auto de infração é nulo e improcedente, mas que não há necessidade de se declarar a nulidade em se podendo decidir o mérito a favor do sujeito passivo, que é o caso dos autos.

A DRJ, por meio do susodito Acórdão n.º 17-27.446 (fl. 124), julgou improcedente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo, conforme ementa abaixo reproduzida:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF
Ano-calendário: 1997

PRELIMINAR. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

O cerceamento ao direito de defesa caracteriza-se pela ação ou omissão por parte da autoridade lançadora que impeça o sujeito passivo de conhecer os dados ou fatos que, notoriamente, impossibilitem o exercício de sua defesa.

Não restando comprovada a ocorrência de preterição do direito de defesa, não há que se falar em nulidade do lançamento.

PRELIMINAR. SEGUNDO EXAME.

A existência de ordem escrita por autoridade competente autoriza um segundo exame em relação ao mesmo exercício.

PRELIMINAR. DECADÊNCIA.

Tratando-se de lançamento ex officio a regra aplicável na contagem do prazo decadencial é a estatuída pelo art. 173, 1, do Código Tributário Nacional, iniciando-se o prazo decadencial no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Os rendimentos omitidos apurados com base em acréscimo patrimonial a descoberto, embora submetidos à apuração mensal, estão sujeitos à tributação na declaração de ajuste anual, pelo que a contagem do prazo decadencial não é mensal, contados do mês em que a omissão foi apurada.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

Sujeita-se à tributação a variação patrimonial apurada, não justificada por rendimentos declarados/comprovados, por caracterizar omissão de rendimentos.

Somente a apresentação de provas inequívocas é capaz de elidir uma presunção legal de omissão de rendimentos invocada pela autoridade lançadora.

INCONSTITUCIONALIDADE DE ATOS LEGAIS.

Não compete à autoridade administrativa o exame da constitucionalidade dos atos legais, porque prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário.

JUROS DE MORA. TAXA REFERENCIAL SELIC.

A utilização da taxa SELIC como juros moratórios decorre de expressa disposição legal.

Lançamento Procedente

Cientificado da decisão exarada pela DRJ, o Contribuinte apresentou o recurso voluntário de fls. 149 a 158, reiterando os termos da impugnação.

É o relatório.

Fl. 6 do Acórdão n.º 2402-007.531 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 13830.000914/2002-10

Voto

Conselheiro Gregório Rechmann Junior, Relator.

Do Conhecimento

O recurso voluntário é tempestivo. Entretanto, dele conheço parcialmente, pelas razões a seguir expostas.

Conforme pontuado no relatório supra, trata-se o presente caso de lançamento fiscal em decorrência da apuração, pela fiscalização, da seguinte infração à legislação tributária: **ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO**.

De acordo com o Termo de Início de Fiscalização (fl. 9), tem-se que:

No exercício das funções de Auditor Fiscal da Receita Federal, observando o disposto no inciso I do artigo primeiro da Lei n.º 4.729, de 14 de julho de 1965 e no parágrafo primeiro do artigo 70 do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972, e a ordem expressa no MPF - Mandado de Procedimento Fiscal em anexo, damos início à fiscalização do contribuinte acima identificado, a vista da Representação Fiscal da Equipe Especial de Fiscalização de Foz do Iguaçu/PR, que noticia a operação bancária, através da qual o contribuinte transferiu para Carlos Alberto de Lima & Cia Ltda, o montante de R\$ 285.000,00, em 04/08/97.

Referido valor representa aplicação de recurso por parte do contribuinte a ser considerada em fluxo de caixa para apuração de acréscimo patrimonial a descoberto. Como foi elaborado o Demonstrativo Mensal do Fluxo Financeiro do ano 1997, no âmbito da fiscalização anterior do contribuinte (Mandado de Procedimento Fiscal n.º 0811800-2000-00088-0, que culminou no Auto de Infração, objeto do processo n.º 13830.01447/2001-64), e naquele demonstrativo foi apurado acréscimo patrimonial no mês de agosto/97, a nova aplicação de R\$ 285.000,00 representa também acréscimo patrimonial a descoberto.

Como se vê, a presente autuação está correlacionada com outra anteriormente realizada em relação ao mesmo Contribuinte (MPF n.º 0811800-2000-00088-0, que culminou no Auto de Infração, objeto do processo n.º 13830.01447/2001-64), sendo certo que o objeto do presente lançamento em nada se confunde com aquele outro.

Da fato, no procedimento fiscal originariamente realizado, a fiscalização apurou as seguintes infrações à legislação tributária, conforme se infere do Relatório Fiscal de fl. 38:

1) OMISSÃO DE RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS, CARACTERIZADOS POR ACRÉSCIMOS PATRIMONIAIS A DESCOBERTO:

R\$ 373.392,17 em junho/1997;
R\$ 15.243,67 em julho/1997; e
R\$ 146.451,56 em agosto/1997.

2) OMISSÃO DE RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS DA ATIVIDADE RURAL:

R\$ 316.521,11 no ano de 1997; e
R\$ 853.612,98 no ano de 1998.

3) OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA, SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO:

R\$ 8.367,00 em setembro/97

4) OMISSÃO DE GANHO DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS:

R\$ 485.276,47.

5) OMISSÃO DE RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS, CARACTERIZADOS POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA:

R\$ 1.238.448,96 em janeiro/98;
R\$ 1.175.842,92 em fevereiro/98;
R\$ 645.918,50 em março/98;
R\$ 1.097.210,38 em abril/98;
R\$ 1.185.331,78 em maio/98;
R\$ 1.191.133,15 em junho/98;
R\$ 787.279,21 em julho/98;
R\$ 465.089,98 em agosto/98

Já no caso em análise, a fiscalização apurou a seguinte infração:

1) OMISSÃO DE RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS, CARACTERIZADOS POR ACRÉSCIMOS PATRIMONIAIS A DESCOBERTO:

R\$ 285.000,00 em agosto/1997.

Pois bem!

Em sua peça recursal, o Contribuinte aduz razões de defesa que, à toda evidência, não tem qualquer relação com o objeto da presente lide, a saber:

- 4.3.1) Dessa forma, reiterando os termos da impugnação mencionada, verifica-se que não houve omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas (setembro/97);
- 4.3.2) Do mesmo modo, não houve omissão de rendimentos da atividade rural (base de 1997 e 1998), conforme apurado;
- 4.3.5) Indevida, ainda, a apuração de infração pelo ganho de capital na alienação de bens (junho/98), conforme apontado no relatório fiscal;
- 4.3.6) O mesmo ocorre em relação a suposta omissão de rendimentos provenientes de depósitos bancários janeiro a agosto/98); e
- 4.3.7) Não bastasse toda a matéria antes apontada, sob qualquer enfoque procede a autuação lavrada em desfavor do recorrente. Com efeito, de uma simples análise, comparando-se as declarações de renda do contribuinte dos anos de 1.997/1.998 (período da averiguação), com as atuais, vislumbra-se que não houve qualquer enriquecimento patrimonial do recorrente. Ao contrário, houve sensível declínio financeiro do recorrente. Não houve, assim, omissão de rendimentos conforme apontado. Não houve, igualmente, qualquer proveito econômico pelo mesmo.

Como se vê, as matérias recursais em destaque não dizem respeito à autuação em análise, cujo objeto, conforme já exposto linhas acima, refere-se única e exclusivamente à apuração de acréscimo patrimonial a descoberto, no valor de R\$ 285.000,00, apurado pela fiscalização no mês de agosto/1997, em decorrência de operação bancária, através da qual o contribuinte transferiu para Carlos Alberto de Lima & Cia Ltda, o referido montante, em 04/08/97.

A rigor, considerando que o presente lançamento guarda correlação com a autuação objeto do PAF 13830.01447/2001-64, mas com esta não se confunde, parece que o contribuinte aproveitou a defesa administrativa apresentada naquela PAF, cujo objeto, como visto, é, de fato, muito mais abrangente, com diversas infrações apuradas pela fiscalização.

Neste contexto, os argumentos lançados na peça recursal nos itens 4.3.1), 4.3.2), 4.3.5), 4.3.6) e 4.3.7), destacados linhas cima, não podem ser objeto de análise neste Colegiado, por se tratarem de matérias estranhas aos autos.

Da Preliminar de Nulidade

O Recorrente, em sede de preliminar, sustenta a nulidade da autuação, aduzindo que *não foi encaminhada juntamente com a notificação ao contribuinte, a devida autorização para a realização do "segundo exame do cumprimento das obrigações tributárias por parte do contribuinte.*

Razão não assiste ao Recorrente.

De fato, conforme pontuado pela própria DRJ, *embora inexista a obrigatoriedade de sua entrega ao contribuinte, mas sim de que conste dos autos, deve ser esclarecido que o próprio interessado reconhece que recebeu por via postal os documentos de fls. 02 a 08 (fl. 56) incluindo, portanto, a ordem escrita de fl. 07.*

Ademais, com relação ao segundo exame de período anteriormente fiscalizado, o art. 906 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99 (Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999, vigente à época da fiscalização), assim estabelecia:

Art.906. Em relação ao mesmo exercício, só é possível um segundo exame, mediante ordem escrita do Superintendente, do Delegado ou do Inspetor da Receita Federal (Lei n.22.354, de 1954, art. 72, §22, e Lei n.º 3.470, de 1958, art. 34).

À fl. 08 do presente consta a referida autorização, firmada por autoridade competente, o Delegado da Receita Federal em Marília, o que afasta qualquer alegação de nulidade do segundo exame.

Neste contexto, fica rejeitada a preliminar de nulidade do auto de infração.

Da Decadência

O fato gerador do IRPF, como se sabe, é complexivo ou periódico, vez que compreende a disponibilidade econômica ou jurídica adquirida pelo contribuinte em determinado ciclo que se inicia no dia primeiro de janeiro e se finda no dia 31 de dezembro de cada ano-calendário.

Ou seja, embora apurado mensalmente, está sujeito ao ajuste anual quando é possível definir a base de cálculo e aplicar a tabela progressiva, aperfeiçoando-se no dia 31/12 de cada ano-calendário.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF
Ano-calendário: 2005, 2006

IRPF. DECADÊNCIA. FATO GERADOR QUE SOMENTE SE APERFEIÇA NO DIA 31 DE DEZEMBRO DE CADA ANO.

O fato gerador do IRPF é complexivo, aperfeiçoando-se no dia 31/12 de cada ano-calendário. Assim, como não houve o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos entre a ocorrência do fato gerador e a intimação do contribuinte da lavratura do auto de infração, deve-se afastar a alegação de decadência do crédito tributário. (...) (acórdão n.º2402-005.594; 19/01/2017)

xxx

Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF
Exercício: 2006, 2007, 2008, 2009, 2010, 2011

(...) **TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO.**

Existindo a comprovação de ocorrência de dolo, fraude ou simulação por parte do contribuinte, o termo inicial da contagem do prazo decadencial será o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (CTN, Art. 173, I). Súmula CARF n.º 72: Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173,1, do CTN. Quando não configurada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação e havendo antecipação do pagamento do imposto, nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, a contagem do prazo se inicia na data de ocorrência do fato gerador (CTN, Art. 150, § 4º), **esclarecendo-se que o fato gerador do imposto sobre a renda se completa e se considera ocorrido em 31 de dezembro de cada ano calendário.** (...) Recurso Voluntário Provido em Parte. (processo n.º 10980.725701/2011-83, 1ª Turma Especial da 2ª Seção do CARF, julgado em 18/02/2014)

Neste sentido, inclusive, é o enunciado da Súmula CARF n.º 38, *in verbis*:

Súmula CARF n.º 38

O fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, relativo à omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, ocorre no dia 31 de dezembro do ano-calendário. (**Vinculante**, conforme Portaria MF n.º 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

Como regra geral, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial é aquele definido no inciso I, do art. 173 do CTN, nos seguintes termos:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Entretanto, nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, como é o caso do Imposto de Renda, havendo pagamento antecipado por parte do sujeito passivo, ainda que parcial, o prazo decadencial conta-se nos termos do §4º do art. 150 do CTN, que assim dispõe:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...) § 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Ocorre que, no caso em análise, seja pela contagem do prazo previsto no art. 150, § 4º, seja pela regra prevista no art. 173, ambos do CTN, não há que se falar em perda do direito de o Fisco constituir o crédito tributário no caso concreto.

De fato, o lançamento tributário só se considera definitivamente constituído após a ciência (notificação) do sujeito passivo da obrigação tributária (art. 145 do CTN), **que no presente caso ocorreu em 06/08/2002**, conforme AR de fl. 11, sendo certo que, no caso em análise, o fato gerador ocorreu em 31/12/1997, pelo que o Fisco teria até 31/12/2002 para efetuar o lançamento, pela regra do art. 150, § 4º, do CTN.

Resta, portanto, não configurada a perda do direito de o Fisco constituir o crédito tributário em análise.

Do Mérito

No que tange ao mérito da acusação fiscal, o Contribuinte, em sua peça recursal, limitou-se a reiterar o quanto aduzido na impugnação apresentada.

Neste contexto, considerando que não foram apresentadas novas razões de defesa perante esta segunda instância administrativa e que as conclusões alcançadas pelo órgão julgador de primeira instância está em consonância com entendimento deste relator, em vista do disposto no § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 – RICARF, adoto os fundamentos da decisão recorrida, mediante transcrição do inteiro teor de seu voto condutor, *in verbis*:

Equivoca-se o contribuinte ao afirmar que os dispositivos legais discriminados no Auto de Infração (arts. 1º, 2º e 3º, § 1º da Lei nº 7.713, de 1988, arts 1º e 2º da Lei nº 8.134, de 1990, e arts. 3º e 11 da Lei nº 9.250, de 1995) não preveem a apuração mensal do acréscimo patrimonial. Transcreve-se a seguir, para elucidar a questão, os artigos 1º a 3º, da Lei nº 7.713, de 1988:

Art. 1º Os rendimentos e ganhos de capital percebidos a partir de 1º de janeiro de 1.989, por pessoas físicas residentes ou domiciliados no Brasil, serão tributados pelo imposto de renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei.

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. 90 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.

De acordo com os artigos transcritos, a partir de 10 de janeiro de 1989 o imposto de renda das pessoa físicas é devido mensalmente, à medida em que os rendimentos – incluídos neste conceito os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados – e ganhos de capital são percebidos.

Portanto, a análise da evolução patrimonial para fins de levantamento do acréscimo patrimonial a descoberto, cuja finalidade é detectar a existência de omissão de rendimentos tributáveis, deve reportar-se aos períodos mensais para conformar-se às disposições legais.

Trata-se de questão de há muito já pacificada no âmbito do Conselho de Contribuintes, não se tendo notícia de qualquer mudança de orientação naquele colegiado a respeito da apuração mensal do acréscimo patrimonial, como afirma o contribuinte em sua impugnação.

A ementa do acórdão nº 104-17418, de 15/03/2000, que a seguir se transcreve, ilustra com muita clareza o entendimento adotado por aquela instância administrativa:

"TRIBUTAÇÃO MENSAL - A partir do ano-calendário de 1.989, a tributação anual de rendimentos relativos a acréscimo patrimonial não justificado, contraria o disposto no artigo 20 da Lei n.º 7.713. Assim, para os anos-calendário de 1.989, 1.990 e 1.992, a determinação do acréscimo patrimonial considerando o conjunto anual de operações não pode prosperar, uma vez que, na determinação da omissão, as mutações patrimoniais devem ser levantadas, mensalmente, confrontando-as com os rendimentos do respectivo mês, com transporte para os períodos seguintes dos saldos positivos de recursos, independentemente de comprovação por parte do contribuinte, pelo seu valor nominal, evidenciando, dessa forma, a omissão de rendimentos a ser tributado em cada mês, de conformidade com o que dispõe o art. 2º da Lei n.º 7.713, de 1.988."

Quanto ao Acórdão n.º 01-1.114 da Câmara Superior de Recursos Fiscais a que se refere o impugnante às fls. 72/73, depreende-se de seu texto que certamente é relativo a período anterior à edição da Lei n.º 7.713, de 1988, posto que faz referência à cédula "H", enquanto a classificação dos rendimentos por cédulas foi suprimida pelo art. 4º do citado dispositivo legal.

Por outro lado, a inexistência de declaração mensal de bens não constitui óbice para a apuração mensal da variação patrimonial, apenas impõe o aproveitamento como recurso do mês do saldo de disponibilidade apurado no mês anterior, como se vê do texto integral da ementa do Acórdão 1º CC n.º 106-08.049, a que alude o contribuinte em sua impugnação (fl. 75):

"IRPF — OMISSÃO DE RENDIMENTOS — ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO — Por inexistir a obrigatoriedade de apresentação de declaração mensal de bens, incluindo dívidas e ônus reais, o saldo de disponibilidade de um mês pode ser aproveitado no mês subsequente (dentro do mesmo ano-base), para fins de apuração de omissão de rendimentos do mês."

Tal posição pode ser confirmada com maior clareza no Acórdão 1º CC n.º 104-17207, prolatado em 19/10/1999, cuja ementa se transcreve:

"IRPF - GASTOS INCOMPATÍVEIS COM A RENDA DISPONÍVEL - BASE DE CÁLCULO - PERÍODO-BASE DE INCIDÊNCIA - APURAÇÃO MENSAL - 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. Entretanto, por inexistir a obrigatoriedade de apresentação de declaração mensal de bens, incluindo dívidas e ônus reais, o saldo de disponibilidade pode ser aproveitado no mês subsequente, desde que seja dentro do mesmo ano-base."

No tocante à nova redação conferida pelo RIR/99 (Decreto n.º 3.000, de 26/03/1999) a artigos do RIR/94 (Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto n.º 1.041, de 11/01/1994), excluindo dentre os rendimentos sujeitos ao recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão) o acréscimo patrimonial injustificado, há que se esclarecer, de início, que no presente lançamento não se está exigindo do contribuinte tal recolhimento.

Outrossim, a supressão desta exigência não implica o reconhecimento de ausência de sustentação legal para a apuração mensal de acréscimo patrimonial, como pretende o impugnante, mas apenas afasta a tributação do acréscimo patrimonial a descoberto mediante recolhimento mensal obrigatório, por não poder se afirmar que o rendimento omitido, apurado por meio de análise da evolução patrimonial, foi recebido de outra pessoa física ou de fonte situada no exterior, como prevê o art. 8º da Lei n.º 7.713, de 1988. O mesmo raciocínio se aplica em relação aos artigos da Instrução Normativa SRF n.º 15, de 2001, citados pelo impugnante.

Ainda sobre este tema, argumenta o interessado que o Conselho de Contribuintes tem rejeitado a apuração mensal do imposto quando o contribuinte exerce exclusivamente atividade rural.

De fato, a tributação de rendimentos oriundos de atividade rural é regida por norma própria estabelecendo que seu fato gerador é anual. Todavia, em se tratando de acréscimo patrimonial a descoberto o contribuinte deverá comprovar que os rendimentos omitidos são provenientes exclusivamente desta atividade para poder usufruir da tributação mais benigna estatuída pela Lei nº 8.023, de 12/04/1990. Na ausência de comprovação aplica-se a regra geral determinada pela Lei nº 7.713, de 1988. Há que se observar que tal comprovação não se limita às informações prestadas na declaração de rendimentos, ou seja, ainda que nela constem somente rendimentos de atividade rural, inexistente presunção quanto ao acréscimo patrimonial possuir a mesma origem.

Portanto, compete ao interessado demonstrar que os rendimentos omitidos, evidenciados por meio de demonstrativos de evolução patrimonial, advieram da atividade rural, o que implicaria sua tributação sob a égide de legislação específica.

Assim não fosse, teríamos a situação em que o simples fato de o contribuinte exercer atividade rural impossibilitaria o lançamento com base em acréscimo patrimonial a descoberto, recurso utilizado pelo Fisco para demonstrar a existência de omissão de rendimentos provenientes de uma fonte desconhecida.

Não difere do acima exposto o entendimento expresso no Acórdão nº 106-09.645 cuja ementa foi reproduzida à fl. 86 da peça impugnatória:

"IRPF - AUMENTO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - CONTRIBUINTE COM ATIVIDADE RURAL - Incabível a apuração mensal do imposto, ainda que relativamente a acréscimo patrimonial injustificado, quando admitido ou provado que os rendimentos que deram suporte ao fato, tiveram origem na atividade rural, cuja tributação é regida por norma própria estabelecendo que o fato gerador complexo para o caso é anual".

Na espécie dos autos, restou inequivocamente provado que o contribuinte transferiu em 04/08/1997 a quantia de R\$ 285.000,00 para Carlos Alberto de Lima & Cia Ltda, conforme Representação Fiscal da Equipe Especial de Fiscalização de Foz do Iguaçu (fls. 11/28).

Em sua impugnação o contribuinte não comprova, sequer alega, que a referida importância originou-se de sua atividade rural, nem apresenta qualquer outra justificativa. Assim, uma vez que já havia sido constatada a ocorrência de acréscimo patrimonial a descoberto no mês de agosto de 1997, conforme demonstrativo mensal do fluxo financeiro (fl. 09), a quantia transferida representa nova aplicação, resultando em nova variação a descoberto, cuja ocorrência não foi ilidida pelo contribuinte mediante apresentação de documentação hábil e idônea.

Da Taxa SELIC

Neste ponto, aduz o Recorrente que *a cobrança de encargos pela variação da taxa SELIC é ilegal tendo em vista que esse acréscimo não foi criado pelo instrumento adequado (LEI), conforme já se pronunciou o Superior Tribunal de Justiça.*

Sobre o tema, cumpre transcrever as Súmulas CARF nºs 2 e 4, de observância obrigatória por este Colegiado:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Súmula CARF 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.

Neste contexto, voto por negar provimento ao recurso voluntário neste particular.

Conclusão

Ante o exposto, concluo o voto no sentido de conhecer em parte o recurso voluntário para, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior