



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA TURMA ESPECIAL

Processo nº 13830.001094/00-31
Recurso nº 152.231 Voluntário
Matéria IRPF - Ex(s): 1995, 1996
Acórdão nº 196-00.019
Sessão de 09 de setembro de 2008
Recorrente EVA MACIEL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO. NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 1995

DECADÊNCIA.

Nos casos de lançamento por homologação, o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário expira após cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador. O fato gerador do IRPF se perfaz em 31 de dezembro de cada ano-calendário. Não ocorrendo a homologação expressa, o crédito tributário é atingido pela decadência após cinco anos da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN).

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 1995, 1996

RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL. TRIBUTAÇÃO MENSAL. SOBRAS DE RECURSOS.

A partir do ano-calendário de 1989, a apuração do acréscimo patrimonial deve ser feita confrontando-se os ingressos e dispêndios realizados mensalmente pelo contribuinte. Contudo, sobras de recursos apuradas em levantamentos patrimoniais mensais devem ser transferidas para o mês seguinte, sempre dentro do mesmo ano-calendário, por absoluta de previsão legal para que sejam consideradas como renda consumida.

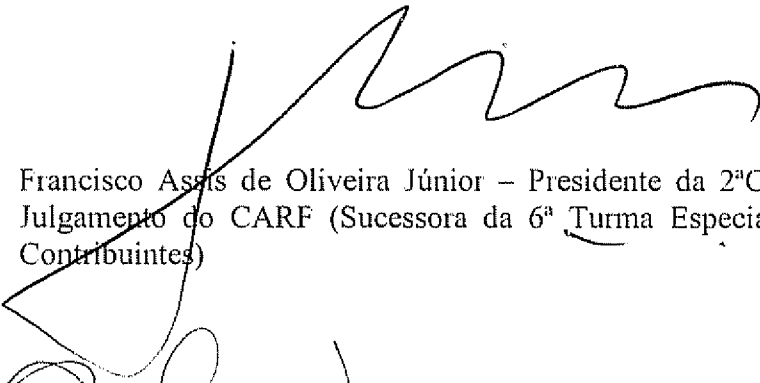
Preliminar de decadência rejeitada.

Recurso provido.

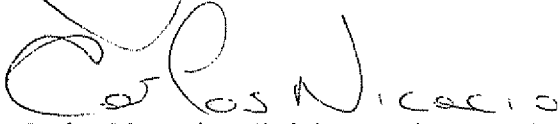
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, rejeitar a preliminar de decadência do lançamento do ano-calendário de 1994, vencida a Conselheira Valéria

Pestana Marques (Relatora) e, no mérito, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso, nos termos do voto do Redator Designado. Designado para redigir o voto vencedor quanto à decadência o Conselheiro Carlos Nogueira Nicácio.



Francisco Assis de Oliveira Júnior – Presidente da 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF (Sucessora da 6ª Turma Especial do 1º Conselho de Contribuintes)



Carlos Nogueira Nicácio – Redator Designado

EDITADO EM:

27 SET 2010

Participaram do presente julgamentos os Conselheiros: Valéria Pestana Marques, Carlos Nogueira Nicácio, Ana Paula Locoselli Erichsen e Ana Maria Ribeiro dos Reis (Presidente).

Relatório

Conforme relatório constante do Acórdão proferido na 1ª instância administrativa de julgamento, fl. 83:

"Trata-se do auto de infração de fls 3/8 lavrado em face da contribuinte acima identificada em decorrência de omissão de rendimentos apurada tendo em vista a variação patrimonial a descoberto haja vista excesso de aplicações sobre origens não respaldado por rendimentos declarados/comprovados nos anos calendários de 1994 e 1995, tudo conforme Relatório Fiscal de fls.9/14.

2. Foi apurado o seguinte crédito tributário:

<i>Imposto</i>	<i>R\$ 21.136,10</i>
<i>Juros de Mora(até 29/09/2000)</i>	<i>R\$ 21.464,52</i>
<i>Multa proporcional</i>	<i>R\$ 15.852,07</i>

3. Ciente da autuação em 30/10/2000, a contribuinte protocolizou em 01/12/2000 impugnação de fls.68/76 na qual arguiu, em preliminar, a tempestividade da mesma, sob a alegação de que foi impedida pelo servidor que a atendeu de protocolizar em 29/11/2000 a devida impugnação sob o fundamento de a mesma não estar dirigida à autoridade competente. No mérito, alega que com relação ao lançamento envolvendo o ano-calendário de 1994 o mesmo deve ser expurgado haja vista estar atingido pela decadência eis que, tratando-se de lançamento por homologação deveria ter sido efetuado no prazo de cinco anos a contar do fato gerador. Com relação ao ano-calendário de 1995 alega a impugnante que não foram considerados os saldos em contas correntes existentes nos Banco Sudameris e Bradesco num total de R\$.6.273,08 e que conforme incluso comprovante a recorrente adentrou o ano de 1995 com uma disponibilidade junto ao Banco Noroeste na ordem de R\$.15.539,00 que deve ser considerada. Por fim, alega que deve ser considerada uma renda de R\$.12.000,00 que não foi declarada pela recorrente por não ter ultrapassado o limite de isenção."

A par dos fundamentos expressos no aludido decisório, fl. 83/89, foi o lançamento questionado considerado procedente, por unanimidade de votos, consoante as ementas a seguir transcritas:

"PRELIMINAR DE DECADÊNCIA. Rejeitada uma vez que o lançamento foi efetuado dentro do prazo legal previsto de cinco anos contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. (grifei)

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. Omissão de rendimentos decorrente de variação patrimonial a descoberto que se mantém, porque não respaldada em rendimentos declarados/comprovados."

A ciência de tal julgado se deu por via postal em 14/12/2005, consoante o AR – Aviso de Recebimento – de fl. 92.

Já, em 13/01/2006, a autuada, por meio de seus bastantes procuradores, consoante instrumento de mandato de fl. 93, apresenta o recurso voluntário de fl. 95/113, dirigido a este Conselho.

Na peça recursal, depois de anunciar a apresentação de bens para arrolamento, no sentido de garantir a remessa dos autos a este colegiado e de apresentar síntese do decisório de 1º grau, a litigante passa a apresentar suas razões de defesa.

De plano, suscita a preliminar de decadência da parcela da exação atinente ao ano-calendário de 1994/exercício financeiro de 1995, avocando a aplicação do § 4º, do art. 150, do Código Tributário Nacional – CTN – por entender que com o advento da Lei n.º 8.83/91, o imposto de renda das pessoas físicas teria passado a ser amoldar à modalidade da homologação.

E isso, tendo em vista que a fração da exigência ora sob exame ter-lhe-ia sido cientificada tão-somente em 30/10/2000, enquanto que o marco final para tanto seria, em seu entendimento, 01/01/2000, em face da ocorrência do fato gerador da obrigação, no caso concreto, em 31/12/1994.

Prossegue, então, no caso da hipótese supra não ser acatada, trazendo argumentos relativos ao deslocamento do indigitado fato gerador para a data limite para a entrega tempestiva das declarações de rendas pelas pessoas físicas.

Na espécie, assevera que se teria, para o exercício de 1995, como marco inicial para contagem do interstício decadencial o dia 1º/05/1995 e como termo final 02/05/2000, enquanto que, como já dito, a ciência do Auto de Infração combatido só se deu em 30/10/2000.

Ou seja, ainda assim, não considera desnaturada a alegação de decadência.

Ampara tais teses por meio da citação de trechos doutrinários e da transcrição de ementas de acórdãos proferidos por este Conselho em matéria congênere.

Quanto à exação relativa ao ano-calendário 1995/exercício financeiro 1994, é apresentado um breve histórico sobre o conceito de renda à luz das disposições contidas na Constituição Federal, antes de se adentrar nas razões de mérito, concluindo a litigante por sua conceituação, tão-somente, quando da ocorrência de acréscimo de patrimônio.

Sob tal esteira de raciocínio e voltando a se apoiar na doutrina e em decisórios judiciais diversos, a requerente aponta a mácula ocorrida no trabalho fiscal, o qual, segundo seu entendimento, não teria levado em conta o “saldo positivo” que trazia do ano-calendário de 1994, no valor de R\$ 21.812,08, constituído pelo somatório de seus saldos bancários (R\$ 5.021,00 + R\$ 1.252,08 + R\$ 15.539,00, verificados, respectivamente, no Banco SUDAMERIS, no BRADESCO e no Banco Noroeste).

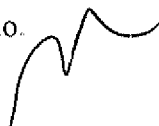
Ou seja, segundo a interessada, ao proceder ao levantamento de seu fluxo financeiro de forma estanque, não teria o agente fiscal tributado “riqueza nova” e afrontado o princípio constitucional da capacidade contributiva.

Fazendo analogia com o imposto de renda das pessoas jurídicas que admite a compensação de prejuízos fiscais acumulados, aponta a litigante erro insanável no lançamento

efetuado, o qual, não representando a verdade dos fatos, eivaria de nulidade o Auto de Infração contestado.

Faz, por fim, considerações acerca da multa aplicada e dos juros de mora exigidos com base na taxa SELIC, as quais, em apertada síntese, título como sendo relativas ao caráter confiscatório da primeira e da ilegalidade da segunda que, se admitida, haveria, no ponto de vista da contribuinte, de se ater, no máximo, ao percentual de 1% (um por cento), conforme insculpido no § 1º, do art, 161, do CTN.

É o relatório.



Voto Vencido

Conselheira Valéria Pestana Marques, Relatora

O recurso de fls. 95/113 é tempestivo, mediante o AR – Aviso de Recebimento – anexado à fl. 92. Estando dotado, ainda, dos demais requisitos formais de admissibilidade, dele conheço.

Tendo a recorrente argüido a preliminar de decadência da exação relativa ao exercício Financeiro de 1995/ano-calendário 1994, passo a examiná-la.

Sobre o tema, é mister me manifestar no sentido concordar com a apelante acerca de amoldar-se, **como regra geral**, o imposto de renda das pessoas físicas à sistemática de lançamento por homologação, como preceituado no § 4º, do art. 150, do CTN.

Sob meu ponto de vista, não há, todavia, sequer de ser analisada a hipótese, também levantada pela requerente de deslocar-se o marco inicial de contagem do interstício decadencial em foco para a data limite de entrega tempestiva das declarações de rendas, por totalmente superada.

Porém, é de se esclarecer que, no início do presente tópico, me reportei à aplicação do conceito de homologação para o imposto de renda das pessoas físicas **de uma maneira geral**.

Sem me adentrar no fato de tal sistemática se ver consubstanciada com a simples ocorrência do fato gerador em 31/12 do ano-calendário correspondente ao exercício financeiro, ou de exigir a formalização de certo procedimento administrativo por parte do contribuinte, representado, por exemplo, pela realização do pagamento do imposto, por não aplicável ao caso concreto, como a seguir se verá, tenho que deixar registrado que, consoante o “Termo de Início de Fiscalização” de fl. 15 “... os arquivos da SRF-Secretaria da Receita Federal não registram entrega das DIRPF-Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda Pessoa Física, por parte da contribuinte, relativamente aos anos-calendários de 1994 a 1997, exercícios de 1995 a 1998, respectivamente”.

Ou seja, nos presentes autos, não se tem notícia da entrega da declaração de rendas da interessada referente ao exercício financeiro sob exame ao Fisco, assim como não se tem no processo elementos que demonstrem ter havido o pagamento pela autuada do imposto em comento sobre rendimentos tributáveis no ajuste, ainda que sob a forma de carnê-leão, recolhimento complementar opcional ou retenção na fonte.

Dessa forma, não há o que se homologar.

Tem-se, pois, o mais puro exemplo de lançamento “*ex officio*”, havido tão-só por iniciativa da autoridade fiscal, ao qual considero aplicável, em termos de decadência, a regra de contagem prevista no art. 173, inc. I, do CTN.

Destarte, embora com fulcro em argumentos diversos da autoridade de 1º grau, tomo o primeiro dia do exercício financeiro seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado como termo inicial para contagem do prazo decadencial, o qual, na espécie, seria 1º/01/1996.



Verifique-se, à fl. 03, que a contribuinte foi pessoalmente cientificada da exação contra ela constituída em 30/10/2000, quando, segundo o entendimento ora esposado por esta relatora, não havia ainda decaído o direito da Fazenda Pública de constituir a fração da exação aqui questionada.

Por via de consequência, **não acato** a preliminar de decadência argüida pela interessada com relação ao exercício financeiro de 1995.

Registre-se nesse momento, por oportuno, que a apelante não traz razões de mérito acerca do exercício em tela.

Já, no atinente ao exercício 1996, ano-calendário 1995, a contribuinte apresenta, dentre outros argumentos, aquele relativo a não utilização pelo autuante quando da apuração do acréscimo patrimonial injustificado de "*saldos positivos*" trazidos de outros períodos.

Independentemente do teor da peça recursal, cabe a este colegiado verificar o controle interno da legalidade do lançamento e, para tanto, faz-se necessário proceder a uma análise mais detalhada se está ou não correta a apuração do acréscimo patrimonial a descoberto na forma em que efetuada pela autoridade lançadora, não só para o EF 1996, mas também para o de 1995.

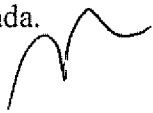
Cabe, então, aqui esclarecer que a partir de 1º de janeiro de 1989, com a edição da Lei nº 7.713, de 1988, o imposto de renda pessoa física passou a ser exigido **mensalmente**, à medida que os rendimentos forem sendo auferidos, incluindo-se, nessa nova sistemática, os aumentos de patrimônio não justificados.

É mansa e pacífica a jurisprudência administrativa já firmada por este Conselho no sentido de que nas omissões de rendimentos apuradas através de planilhamento financeiro (fluxo de caixa), sejam considerados todos os ingressos e dispêndios realizados a cada mês pelos contribuintes. Entretanto, por inexistir a obrigatoriedade de apresentação de declaração mensal de bens, incluindo dívidas e ônus reais, os saldos de disponibilidade, mais comumente denominados de "sobras", hão sempre de ser aproveitadas no mês subsequente, desde que dentro do mesmo ano-calendário.

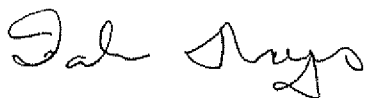
E o autuante ao elaborar fluxo mensal de caixa para os 2 (dois) exercícios atuados, fls. 13 e 14, o fez sem observar tal aproveitamento.

Com efeito, não pode prosperar o lançamento para quaisquer dos exercícios financeiros lançados, pela utilização de critérios equivocados para a apuração dos rendimentos omitidos, ferindo, com isso, a Lei nº 7.713, de 1988, art. 2º, assim como a Lei nº 8.134, de 1990, art. 2º.

Dessa forma, tendo em vista a preliminar ora suscitada por esta relatora julgo, na mais genuína defesa da Fazenda Pública, descaber a apreciação do mérito das alegações de defesa apresentadas pela autuada relativamente ao acréscimo patrimonial não justificado, considerando a forma como foi levantado. Por conseguinte, há que ser julgado improcedente tal quesito da exação efetuada.



Portanto, voto pelo provimento total do recurso interposto, em face da inobservância pela autoridade tributária dos corretos critérios insculpidos em nosso ordenamento jurídico no levantamento das infrações questionadas.



VALÉRIA PESTANA MARQUES

Voto Vencedor

Conselheiro Carlos Nogueira Nicácio, Redator Designado

Em sede de preliminar de mérito, suscita a Recorrente a decadência do direito de lançar da Fazenda Pública relativamente ao crédito tributário de impostos de renda do ano-calendário 1994, com fundamento no disposto no artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional.

O lançamento é o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, identificar o seu sujeito passivo, determinar a matéria tributável, calcular e definir o montante do crédito tributário, aplicando, se for o caso, a penalidade cabível.

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.

Sendo o imposto de renda tributo que se sujeita à modalidade de lançamento por homologação, aplica-se para este a contagem do prazo decadencial, a regra do artigo 150, §4º do Código Tributário Nacional, isto é, o termo inicial de contagem do prazo será a data do fato gerador.

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.

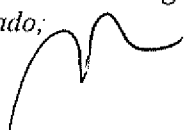
(...)

§ 4º. Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (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.

Divirjo, com a vênia da Conselheira Valéria Pestana Marques, em que pese seus sempre respeitáveis argumentos, de que a contagem do prazo decadencial para o lançamento do imposto de renda, na hipótese de inexistir nos autos prova de entrega da declaração de ajuste anual pela Recorrente ou de pagamento de imposto, seria determinada pela aplicação do artigo 173, do Código Tributário Nacional:

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;



(...)

Pelo contrário, entendo que o artigo 150 do CTN expresse a aplicação sistemática da contagem do prazo decadencial de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador para o imposto de renda, excetuando-se apenas hipótese de fraude, dolo e simulação.

O início da contagem do prazo decadencial para o imposto de renda a partir do momento da ocorrência do fato gerador decorre de inexistir atualmente situação prevista em lei em que o contribuinte deva submeter informações à autoridade administrativa para que esta as examine previamente ao pagamento do tributo.

Repisando-se o tema, inexistiu oportunidade no vigente direito tributário brasileiro para que o contribuinte de imposto de renda submeta informações ao fisco previamente à apuração do montante devido, para apenas então recolher o imposto.

Optando o legislador por construir o regime do imposto de renda sobre o pressuposto de que compete ao contribuinte antecipar o pagamento do imposto a qualquer exame da autoridade administrativa, por coerência deve se aplicar a contagem do prazo decadencial da ocorrência do fato gerador conforme preceitua o artigo 150 do CTN.

Desta feita, para que se constate a decadência do tributo sujeito a lançamento por homologação, é necessário que se determine a data do fato gerador. O fato gerador do Imposto de Renda Pessoa Física, tratando-se de rendimentos sujeitos ao ajuste anual, se perfaz em 31 de dezembro de cada ano-calendário.

Tendo em vista que o Auto de Infração refere-se à omissão de rendimentos pertinente ao ano-calendário 1994, o fato gerador se perfaz em 31/12/1994.

Inicia-se, a partir de tal data, a contagem do prazo decadencial, que teve por termo final a data de 31/12/1999, cinco anos após o fato gerador, quando se deu a homologação tácita do lançamento, estando, assim, extinto o crédito tributário nos moldes do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

Deste modo, considerando que o Auto de Infração foi lavrado em 30/11/2000, já havia transcorrido o prazo decadencial para que a Fazenda Nacional constituísse o crédito tributário relativo ao ano-calendário 1994.

Pelo exposto, conheço do recurso voluntário apresentado na forma da lei e voto no sentido de dar-lhe provimento acatando a preliminar de decadência.



CARLOS NOGUEIRA NICÁCIO.



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

Processo nº: 13830.001094/00-31

Recurso nº : 152.231

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....**196-00.019**.

Brasília/DF, 27 SET 2010

EVELINE COÊLHO DE MELO HOMAR
Chefe da Secretaria
Segunda Câmara da 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