



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA**

Processo nº 18471.002069/2005-18
Recurso nº 160.275 Voluntário
Matéria IRPF - Ex(s): 1999 e 2001
Acórdão nº 106-17.160
Sessão de 6 de novembro de 2008
Recorrente NELSON GONDIM DEJON
Recorrida 3ª TURMA/DRJ no RIO DE JANEIRO - RJ II

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 1999, 2001

DECADÊNCIA. RENDIMENTOS SUJEITOS AO AJUSTE ANUAL.

O direito de a Fazenda lançar o Imposto de Renda Pessoa Física devido no ajuste anual decai após cinco anos contados da data de ocorrência do fato gerador que se perfaz em 31 de dezembro de cada ano, desde que não seja constada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. OMISSÃO DE RENDIMENTOS

Classifica-se como omissão de rendimentos, a oscilação positiva observada no estado patrimonial do contribuinte, sem respaldo em rendimentos tributáveis, isentos/não tributáveis ou tributados exclusivamente na fonte, não logrando o contribuinte apresentar documentação capaz de ilidir a tributação.

Recurso voluntário provido parcialmente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por NELSON GONDIM DEJON.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para acolher a decadência do lançamento relativo ao ano-calendário 1999, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS
Presidente


MARIA LÚCIA MONIZ DE ARAGÃO CALOMINO ASTORGA
Relatora

FORMALIZADO EM: 11 FEV 2009

Participaram, do julgamento, os Conselheiros: Giovanni Christian Nunes Campos, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti, Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Janaina Mesquita Lourenço de Souza, Sérgio Galvão Ferreira Garcia (suplente convocado), Ana Paula Locoselli Erichsen (suplente convocada), Gonçalo Bonet Allage (Vice-Presidente da Câmara) e Ana Maria Ribeiro dos Reis (Presidente da Câmara).

Relatório

Contra o contribuinte acima qualificado foi lavrado o Auto de Infração de fls. 99 e 100, integrado pelos demonstrativos de fls. 101 a 103, pelo qual se exige a importância de R\$30.338,79, a título de Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF, ano-calendário 1999 e 2001, acrescida de multa de ofício de 150% e juros de mora.

I. Da Ação Fiscal

Em consulta à Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fl. 100, verifica-se que foi apurado acréscimo patrimonial a descoberto nos meses de dezembro de 1999 e dezembro de 2001, conforme demonstrativos de fls. 81, 82, 90 e 91, no montante de R\$112.153,21 e R\$13.878,76, respectivamente.

A ação fiscal teve início, em 07/11/2005, por meio do Termo de Início de Fiscalização (fl. 32), quando o Contribuinte foi intimado a: (i) apresentar, para os anos de 1999 e 2001, extratos bancários da movimentação das contas correntes e das contas de poupança e investimentos; (ii) comprovar, mediante apresentação de documentação hábil e idônea, a posse e/ou propriedade, bem como dos elementos que tenham provocado modificações no seu patrimônio, por aquisição, doação, alienação ou a quaisquer outros títulos; (iii) e, na hipótese de percepção de rendimentos isentos, não tributáveis e/ou submetidos a tributação exclusiva na fonte, apresentar comprovação dos recursos destinados às operações que lhes tenham dado causa. Em resposta, o fiscalizado prestou os esclarecimentos de fls. 34 e 35, juntando os documentos de fls. 36 a 77.

Em 08/12/2005 (fl. 78), o contribuinte foi reintimado, uma vez que não foram atendidas todas as solicitações contidas no Termo de Início de Fiscalização. Na mesma data, foi também intimado (fl. 79), em relação aos anos-calendário 1999 e 2001, a apresentar documento comprobatório de remessas de divisas para o exterior, emitido pelo Banco Central do Brasil, bem como o comprovante de recolhimento dos impostos incidentes nas referidas remessas, no prazo de cinco dias. O contribuinte, em 09/12/2005, requereu a prorrogação de 30 dias, pois não teria localizado ainda os documentos solicitados (fl. 80)

Tendo em vista o não atendimento às intimações fiscais, foi lavrado o presente Auto de Infração, cientificado ao contribuinte em 14/12/2005 (fls. 99 e 100), aplicando-se a multa qualificada de 150%.



Encontra-se anexada aos autos, a Representação Fiscal nº 224/04, da Equipe Especial de Fiscalização Portaria SRF nº 463/04, de 28/06/2004 (fl. 14), bem como seu Complemento nº 1, de 14/12/2004 (fl. 16), segundo os quais foram identificadas operações vinculando o contribuinte a movimentação de divisas no exterior, utilizando-se de conta ou subcontas mantidas no Banco Chase de Nova York pela empresa Beacon Hill Service Corporation. Na ocasião foram encaminhados os seguintes documentos, obtidos conforme decisão judicial da 2ª Vara Federal Criminal de Curitiba:

- Laudo Pericial Federal elaborado para cada conta/subconta onde foram localizadas as transações (Laudo nº 1606/04-INC – fls. 18 a 28);
- Relação das operações em que o contribuinte identificado aparece como beneficiário (fls. 15 e 17).

Encerrando os trabalhos fiscais, foi elaborada Representação Fiscal Para Fins Penais, protocolizada sob o nº 18471.002070/2005-34.

II. Da Impugnação

Inconformado com o lançamento, o contribuinte apresentou, a impugnação de fls. 111 a 120, instruída com os documentos de fls. 121 a 144, cujo resumo se extrai da decisão recorrida (fl. 149 a 151):

- em relação ao fato gerador ocorrido em 31/12/99, o Fisco não poderia mais efetuar qualquer lançamento, por alcançado pela decadência do direito de lançar;

- a partir de 01/01/89, com o advento da Lei nº 7.713/88, e legislação superveniente, o imposto de renda incidente sobre os rendimentos e ganhos de capital percebidos pelas pessoas físicas, passaram a ser tributados mensalmente, à medida do seu recebimento. A adoção dessa sistemática de antecipação do imposto é que caracterizaria o lançamento por homologação. O lançamento por homologação estabeleceu-se no art. 150, § 4º do CTN. Assim, a autoridade administrativa, tomando conhecimento da atividade exercida pelo contribuinte, teria o dever de homologá-la, sendo que essa homologação necessariamente deveria ser feita dentro do prazo de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador, findo o qual considerar-se-ia homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito a ele correspondente. A partir daí decairia o direito de a Fazenda lançar “ex-officio” qualquer tributo;

- o acréscimo patrimonial há de ser apurado mensalmente, incidindo o imposto apenas na declaração de ajuste anual, devendo o prazo decadencial ser contado a partir do fato gerador, que se completa em 31 de dezembro, tendo o fisco cinco anos, a partir dessa data, para efetuar o lançamento. Da aplicação dessa regra, é lícito concluir que o fisco somente poderia efetuar lançamento referente a fatos geradores ocorridos a partir de 31 de dezembro de 2000 e não mais para os fatos ocorridos anteriormente a 31 de dezembro de 2000, uma vez que o Auto de Infração foi lavrado em 13/12/2005. Assim, o lançamento abrangendo fato gerador ocorrido em 31 de dezembro de 1999, foi alcançado pela decadência do direito de lançar, devendo assim ser expurgado da base de cálculo do imposto o valor de R\$112.153,21. Transcreve Acórdão da Câmara Superior de Recursos Fiscais;

- todos os recursos financeiros encontrados no exterior tiveram origem em saques feitos na Caixa Econômica em 15/05/99, como comprova com os extratos apresentados;

- possuía elevado saldo em sua conta corrente, tudo devidamente declarado em sua declaração de bens do ano de 1999, e disponibilizou uma parte de seus créditos para fazer face aos depósitos no exterior em data contemporânea, estando aí a origem de seus recursos depositados no exterior, cujo saldo vinha declarando em sua declaração de bens, o fazendo de forma não muito precisa, sem maior identificação, sob a rubrica “dinheiro em espécie”;
- os depósitos no exterior, além de comprovada sua origem, ainda estão devidamente declarados em sua declaração de bens;
- cotejando os extratos da Caixa Econômica será fácil verificar os saques ocorridos em 15/05/99 que fizeram face aos depósitos no exterior;
- do exame das Declarações de Ajuste Anual, verifica-se que a autoridade fiscal deixou de computar como recursos/origens os valores consignados nas respectivas Declarações de Rendimentos, correspondente a dinheiro em espécie, não apresentando qualquer justificativa para essa computação. Se o Fisco tivesse computado como recursos/origens tais valores, por certo, não restaria qualquer acréscimo patrimonial a descoberto nos aludidos anos-calendários;
- a jurisprudência administrativa firmou-se ao consagrar que devem ser computados, como origem, todos os valores representados por dinheiro em espécie. Nessas condições, os recursos em dinheiro inseridos na declaração de bens não podem deixar de ser computados para justificar o incremento patrimonial apurado no ano seguinte. E se assim o é, não resta qualquer acréscimo patrimonial a descoberto passível de tributação;
- com relação à multa agravada, o fisco olvidou que o dispositivo legal mencionado no Auto de Infração só autoriza a aplicação da referida multa nos casos de evidente intuito de fraude definido nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502 de 30/11/64;
- qualquer circunstância que eventualmente justificasse a exasperação da multa, deveria ser minuciosamente justificada e comprovada nos autos;
- a constatação de suposta ocorrência de variação patrimonial a descoberto, por presunção de omissão de rendimentos, não caracteriza evidente intuito de fraude. A evidência da intenção dolosa, exigida na lei para agravamento da penalidade, deve ser inconteste e demonstrada de forma cabal. Os fatos descritos no lançamento fiscal não se ajustam à hipótese de evidente intuito de fraude na forma definida nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64;
- o fisco utilizou-se apenas de simples presunção, esquecendo-se de que a fraude não se presume, havendo absoluta necessidade de ser provada por quem a alega, e que presunções nada provam por si, por se constituírem em ilações subjetivas. Transcreve mentas de Acórdãos da jurisprudência administrativa;
- o simples erro de descrição informando “dinheiro em espécie”, ou até mesmo a falta de registro na Declaração de Ajuste Anual, de rendimentos considerados omitidos, por presunção legal, não evidencia, por si só, dolo a permitir a aplicação da multa qualificada de 150%; e
- não houve falta ou recusa na apresentação de esclarecimentos que pudesse justificar o agravamento da multa. Nessas condições, é de se reconhecer que não houve transgressão ao disposto no inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430/96 de modo a justificar a aplicação da multa agravada.



III. Do Julgamento de 1ª Instância

Apreciando a impugnação do contribuinte, a 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Rio de Janeiro II (RJ), julgou procedente em parte o lançamento, reduzindo a multa de ofício para 75%, proferindo o Acórdão nº 13-14.229 (fls. 147 a 158), de 30/10/2006, assim ementado:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 1999, 2001

DECADÊNCIA.

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

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO

O acréscimo patrimonial da pessoa física está sujeito à tributação quando a autoridade lançadora comprovar, à vista das declarações de rendimentos e de bens, não corresponder esse aumento aos rendimentos declarados, salvo se o contribuinte provar, mediante documentação hábil e idônea, que aquele acréscimo teve origem em rendimentos não tributáveis, sujeitos à tributação definitiva ou já tributados exclusivamente na fonte.

MULTA QUALIFICADA

Incabível a imposição da multa qualificada de 150%, prevista no art. 44, II, da Lei nº 9.430/1996, não restando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo enquadra-se, em tese, dentre as hipóteses tipificadas nos artigos 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502, de 1964.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões administrativas não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aplicam a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

IV. Do Recurso

Cientificado do Acórdão de primeira instância, em 26/03/2007 (vide AR de fl. 160), o contribuinte apresentou, em 10/04/2007, tempestivamente, o recurso de fls. 161 a 169, que a seguir se resume.

O contribuinte alega que o Imposto de Renda Pessoa Física é tributo sujeito ao lançamento por homologação e, portanto, a contagem do prazo decadencial deve obedecer ao disposto no §4º do art. 150 do Código Tributário Nacional – CTN. Discorda da decisão de 1ª instância que aplicou o inciso I, art. 173 do CTN, pois entendeu que se tratar de lançamento de ofício. Aduz, ainda, que a decisão recorrida reconheceu que não restou caracterizado o dolo, reduzindo a multa de ofício para 75%, e conseqüente, não cabe a aplicação da regra geral de

decadência prevista no art. 173, inciso I, do CTN. Cita farta jurisprudência administrativa para corroborar seu entendimento. Assim, argúi a decadência em relação ao ano-calendário 1999.

No mérito, questiona o lançamento em relação ao ano-calendário 2001, restringindo sua defesa à alegação de que, embora a decisão recorrida afirme que o valor declarado como “dinheiro em espécie” tenha sido considerado no fluxo patrimonial relativo ao ano-calendário 2001, na parte Origem/Recursos no item relativo a “dinheiro em caixa declarado”, está consignado zero. Caso o valor referente a “dinheiro em espécie” houvesse sido considerado, não haveria acréscimo patrimonial a descoberto.

V. Da Distribuição

Processo que compôs o Lote nº 08, sorteado e distribuído para esta Conselheira na sessão pública da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes de 25/06/2008, veio numerado até à fl. 191 (última).

Voto

Conselheira Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Relatora

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto merece ser conhecido.

1 Decadência

De se dizer de início, que o Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF é um tributo sujeito ao lançamento por homologação, ou seja, aquele em que a lei determina que o sujeito passivo, interpretando a legislação aplicável, apure o montante tributável e efetue o recolhimento do imposto devido, sem prévio exame da autoridade administrativa, conforme definição contida no caput do art. 150 do CTN, tendo sua decadência regrada, em princípio, pelo § 4º deste mesmo artigo (cinco anos contados da data do fato gerador). Cumpre lembrar que o parágrafo 4º do art. 150 exclui expressamente do seu escopo os casos em que seja constatada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, aplicando-se, por conseguinte, a regra geral prevista no art. 173 do CTN, inciso I.

Uma vez que a decisão recorrida conclui que não restou demonstrada a ocorrência de dolo, reduzindo a multa de ofício para 75%, esta questão encontra-se superada não cabendo qualquer manifestação por parte desta Câmara.

Assim, inexistindo a caracterização do dolo, há que se aplicar a regra geral para o prazo decadencial prevista para os tributos sujeitos a lançamento por homologação (cinco anos da data da ocorrência do fato gerador).

Como se sabe, tendo em vista o aspecto temporal, o fato gerador do imposto apurado no ajuste anual é **complexivo**, ou seja, se completa após o transcurso de um determinado período de tempo e abrange um conjunto de fatos e circunstâncias que, isoladamente considerados, são destituídos de capacidade para gerar a obrigação tributária exigível. Este conjunto de fatos se corporifica, depois de determinado lapso temporal (um ano no caso), em um **fato imponível**. Assim, os rendimentos auferidos ao longo do ano-calendário

(declarados ou omitidos) devem ser somados para, só então, se calcular o tributo a ser exigido. Não é o fato isolado (cada rendimento recebido ou cada omissão detectada), mas sim o conjunto de todos os fatos ao longo do período de apuração que irá constituir o fato gerador do imposto devido no ajuste anual.

Desta forma, o fato gerador do Imposto de Renda Pessoa Física, relativamente aos rendimentos sujeitos à tributação anual, se perfaz em 31 de dezembro de cada ano, momento em que se verifica o termo final do período, para efeitos de determinação da base de cálculo do imposto, nos termos da lei.

No caso do ano-calendário 1999, o prazo decadencial começou a fluir em 31.12.1999, de modo que o lançamento poderia ter sido formalizado até 31.12.2004 (cinco anos da data do fato gerador). Assim, visto que o presente Auto de Infração foi cientificado pessoalmente ao contribuinte em 14/12/2005 (fl. 99), já havia decaído ainda o direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário relativo ao ano-calendário 1999.

2 Acréscimo Patrimonial a Descoberto

O contribuinte requer apenas a inclusão do valor declarado como “dinheiro em espécie”, concordando com os demais itens do Demonstrativo da Variação Patrimonial do ano-calendário 2001 (fls. 90 e 91).

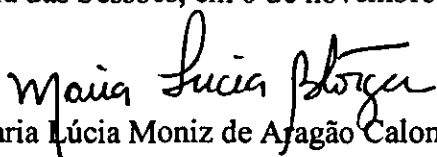
Neste ponto há que se dar razão ao julgador *a quo*. Como se observa no referido demonstrativo, consta na coluna do mês de janeiro de 2001, na linha “dinheiro em caixa declarado” da parte Recursos/Origem o valor de R\$61.000,00, declarado em 31/12/2000 pelo contribuinte. De fato, a mesma linha no mês de dezembro encontra-se zerada e não poderia ser de outra forma. O valor declarado pelo contribuinte em 31.12.2001 (R\$110.000,00) não pode ser considerado como origem no mês de dezembro. A rigor, seguindo o critério adotado pela fiscalização, tal valor corresponderia a um dispêndio/aplicação a ser lançado no mês de dezembro, o que não ocorreu, e teria acarretado um acréscimo patrimonial a descoberto maior do que foi lançado.

Diante do exposto, não há reparos há fazer no lançamento referente ao ano-calendário 2001.

3 Conclusão

Diante do exposto, voto por DAR provimento PARCIAL ao recurso para acolher a decadência do lançamento relativo ao ano-calendário 1999

Sala das Sessões, em 6 de novembro de 2008


Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga