



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

Processo nº : 15374.001351/2001-56
Recurso nº : 138.594
Matéria : IRPF – Ex.: 1996
Recorrente : FERNANDO CESAR OLIVEIRA DE CARVALHO
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ II
Sessão de : 21 de junho de 2006
Acórdão nº : 102-47.656

DECADÊNCIA – IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - Por ser o imposto de renda tributo cuja respectiva legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, amolda-se à sistemática de lançamento denominado de homologação, onde a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral do artigo 173, I, do CTN para encontrar respaldo no § 4º., do artigo 150, do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador.

Preliminar acolhida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por FERNANDO CESAR OLIVEIRA DE CARVALHO.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência e cancelar o lançamento, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Naury Fragoso Tanaka (Relator). Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Moisés Giacomelli Nunes da Silva.


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE


MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA
REDATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM:

07 FEV 2007.

Processo nº : 15374.001351/2001-56
Acórdão nº : 102-47.656

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS, SILVANA MANCINI KARAM, ANTÔNIO JOSÉ PRAGA DE SOUZA, e ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO.



Processo nº : 15374.001351/2001-56
Acórdão nº : 102-47.656

Recurso nº : 138.594
Recorrente : FERNANDO CESAR OLIVEIRA DE CARVALHO

RELATÓRIO

O crédito tributário decorre de omissão de rendimentos levantada por presunção legal centrada em acréscimo patrimonial a descoberto apurado no mês de dezembro do ano-calendário de 1995, em valor de R\$ 60.130,74, conforme demonstrativo às fls. 196 a 201; glosa de deduções por despesas médicas, R\$ 382,65; e por despesas com instrução, R\$ 1.500,00, fl. 207. Foi composto pelo Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza, os juros de mora e a multa prevista no artigo 44, I, da referida Lei nº 9.430, e constou do Auto de Infração, de 20 de abril de 2001, com ciência em 24 desse mês e ano, fl. 206.

De acordo com informação à fl. 210, o sujeito passivo recolheu o tributo devido pelas deduções glosadas, restando apenas a exigência relativa à omissão de rendimentos.

A lide resulta do inconformismo do sujeito passivo com a decisão de primeira instância manifestada no Acórdão DRJ/RJ011 nº 3.006, de 21 de julho de 2003, fl. 248, em razão desta conter posição no sentido da procedência do feito.

No entender do sujeito passivo, a exigência seria ineficaz por ter sido construída em momento após o término do prazo legal concedido para esse fim, na forma do artigo 150, § 4º do CTN.

Conveniente esclarecer que a decisão *a quo* conteve interpretação no sentido de que o prazo decadencial deveria ser contado a partir da data de entrega da Declaração de Ajuste Anual – DAA, fl. 255, na forma do artigo 173, do CTN.

Outra parte do protesto do sujeito passivo foi direcionada à inexistência de acréscimo patrimonial a descoberto. Afirmado que os empréstimos de R\$ 50.000,00, de Mario Coutinho, e de R\$ 90.000,00, de Arnim Lore, foram devidamente

Processo nº : 15374.001351/2001-56
Acórdão nº : 102-47.656

declarados pelas partes¹, no prazo legal para esse fim, e confirmados pelos cedentes, mediante declarações trazidas ao processo. Argumenta que os requisitos cumulativos exigidos no julgamento em primeira instância não se encontram fundados em lei, a saber: (a) registro nas declarações de renda do mutuário e mutuante; (b) documentação fixando a data para o vencimento da dívida como um contrato ou uma nota promissória, (c) comprovação da capacidade financeira do mutuante e (d) demonstração da entrada e saída dos valores da conta do mutuário.

Ainda quanto ao acréscimo patrimonial, protesto pelo critério distinto dado pela falta de questionamento dos empréstimos cedidos pelo sujeito passivo a terceiros em confronto com a glosa daqueles recebidos, situação que foi motivo de voto dissidente da julgadora Cristina Rodrigues Leitão Prodanoff.

Nessa linha de raciocínio deveriam ser desconsiderados pagamentos efetuados pelo sujeito passivo a Fernando Otávio Jardim em valor de R\$ 253.916,58, em razão de empréstimo contraído no ano-calendário de 1994, e R\$ 70.000,00, concedidos a Maria da Glória Machado Loureiro, ajustes que extinguiriam o acréscimo patrimonial a descoberto. A título de esclarecimentos tais aplicações de recursos foram informadas pelo sujeito passivo em comunicado dirigido à autoridade fiscal, fls. 184 a 188 e constaram da evolução no mês de dezembro, fl. 200.

Arrolamento de bens, fls. 279 a 293.

É o Relatório.

¹ Inicialmente os valores dos empréstimos foram declarados em valores de R\$ 5.000.000,00 e R\$ 9.000.000,00, fl. 11, e posteriormente, por retificadora, fl. 179, passaram àqueles identificados pela defesa.

VOTO VENCIDO

Conselheiro NAURY FRAGOSO TANAKA, Relator

Atendidos os requisitos de admissibilidade, conheço do recurso e profiro voto.

Ao contrário do que pretende a recorrente, o lançamento não é ineficaz por imposição da decadência do direito de formalizar o crédito tributário.

O fundamento legal para o posicionamento da defesa é o artigo 150, § 4º do CTN, do qual decorreria o marco inicial na concretização do fato gerador do tributo e a homologação tácita da atividade exercida pelo cidadão, ato este virtual porque fisicamente apenas presente na referida norma, mas que teria o poder de impedir qualquer manifestação do sujeito ativo após esse limite.

Esse artigo tem por referência os valores declarados e o crédito tributário pago, para os quais transcorridos 5 (cinco) anos do fato gerador consideram-se homologados tacitamente.

No entanto, os fatos omitidos não se subsumem a essa norma, mas àquela do artigo 149, do CTN, que trata do lançamento de ofício, enquanto a figura jurídica da decadência, é regida pelas normas do artigo 173, desse ato legal⁽²⁾.

Este artigo encerra determinação no sentido de ser o marco inicial para contagem do prazo decadencial o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

² CTN - 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;

Processo nº : 15374.001351/2001-56
Acórdão nº : 102-47.656

Traduzindo o texto para fins de obter a norma que deve ser aplicada à situação tem-se que extrair qual é o exercício em que o tributo poderia ter sido lançado.

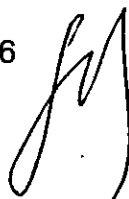
Ao final do ano-calendário a pessoa física tem uma base de cálculo do Imposto de Renda, regra geral, diferenciada daquela mensal, bem assim uma tabela progressiva distinta, e novo prazo para, eventualmente, complementar valores não pagos antecipadamente.

Logo, não diria impossível, durante o transcorrer do ano-calendário de referência, exigir imposto de renda no mês subsequente ao de ocorrência de fato econômico não tributado, mas atitude ilegal porque contrária à construção estabelecida por lei para a mecânica tributária. Ou seja, não haveria sentido na exigência de uma Declaração de Ajuste Anual, na fixação de prazo para o pagamento de eventual saldo, na concessão de quatro meses após a conclusão do fato gerador para que o contribuinte organize seus dados, com o intuito de declará-los ao Fisco, e apure o *verdadeiro* tributo devido.

Diz-se "verdadeiro" porque o tributo *antecipado* pode resultar em devolução total ao final do período, devido à apropriação de dedução significativa e redutora do total dos rendimentos auferidos, para fins de obter a renda tributável.

Permitido concluir, então, que o sujeito ativo poderia formalizar o crédito tributário no primeiro dia seguinte ao de extinção do prazo para entrega da DAA, o que torna, nesta situação e para os fatos ocorridos no ano-calendário de 1995, o primeiro dia do exercício subsequente àquele em que o crédito tributário poderia ser formalizado, 1º de janeiro de 1997, enquanto sua extinção, em 31 de dezembro de 2001. Portanto, eficaz a exigência e correta a decisão *a quo* quanto à conclusão a respeito da matéria.

Na parte tocante ao mérito, a razão encontra-se com a defesa e a dissidência no julgamento em primeira instância.



Processo nº : 15374.001351/2001-56
Acórdão nº : 102-47.656

As atitudes da autoridade fiscal devem ter por fundamento a coerência para fins de análise dos fatos que integram um procedimento fiscal, justamente por decorrência do princípio da legalidade, uma vez que sendo verdadeira determinada situação por força de fundamento em norma posta no ordenamento jurídico tributário, a mesma base serve para outra semelhante.

Assim, sendo inaceitável acolher os recursos dos empréstimos apenas declarados pelas partes para fins de servir como "origem" às aplicações efetuadas, também não poderiam constituir aplicações de recursos os valores cedidos ou pagos a título de empréstimos, caso obtidos apenas dos dados declarados pelo sujeito passivo.

O fundamento legal que levaria à negativa em aceitar tais empréstimos constitui norma do ordenamento jurídico civil³, na qual somente consideram-se realizados os mútuos quando efetivamente comprovada a tradição, ou entrega da coisa mutuada, por força da obrigação unilateral transferida ao devedor.

Como essa entrega pode ter sido feita em dinheiro, sem transitar pelo sistema financeiro, há que se colher outras provas indiciárias para compor os fatos havidos no passado, assim, a inserção da transação nas declarações de ajuste anual, para fins de fixar os aspectos material, temporal e espacial do fato; contratos nos quais possam estar configurados os mesmos aspectos corroborados pela presença de testemunhas e do registro público, para fins de validade perante terceiros, entre outros.

Verifica-se que a evolução patrimonial foi construída com a acolhida das transações indicadas pela defesa nas mesmas condições daquelas pleiteadas como fonte ao acréscimo patrimonial sem origem. Como a exclusão destas implica em eliminação da base presuntiva que deu origem à parte da renda considerada omitida, voto no sentido de dar provimento ao recurso para considerar extinta a exigência por

³ Lei n.º 3071 de 1º/01 / 16 – Código Civil - Art. 1.256. O mútuo é o empréstimo de coisas fungíveis. O mutuário é obrigado a restituir ao mutuante o que dele recebeu em coisas do mesmo gênero, qualidade ou quantidade.

Art. 1.257. Este empréstimo transfere o domínio da coisa emprestada ao mutuário, por cuja conta correm todos os riscos dela desde a tradição.

7 

Processo nº : 15374.001351/2001-56
Acórdão nº : 102-47.656

força da acolhida dos recursos pleiteados pela defesa, em sintonia com a linha de interpretação utilizada pela autoridade fiscal.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 21 de junho de 2006



NAURY FRAGOSO TANAKA

Processo nº : 15374.001351/2001-56
Acórdão nº : 102-47.656

VOTO VENCEDOR

Conselheiro MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Redator designado

O recurso é tempestivo, uma vez que foi interposto dentro do prazo previsto no artigo 33 do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993 e preenche os demais requisitos. Presentes os requisitos de admissibilidade, conhecimento do recurso e passo ao exame da matéria.

DA DECADÊNCIA

O imposto de renda encontra-se entre os tributos cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa. Assim, o imposto aqui referido amolda-se à sistemática de lançamento denominada de homologação, onde a contagem do prazo decadencial encontra respaldo no § 4º do artigo 150, do CTN, hipótese na qual os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador.

Em se tratando de acréscimo patrimonial decorrente da alienação de bens e direitos de qualquer natureza, o fato gerador ocorre na data em que o negócio se realizou e é deste marco que começa a fluir o prazo decadencial. Nas hipóteses de rendimentos decorrentes de atividades realizadas ao longo do exercício, como por exemplo o trabalho com ou sem vínculo de emprego, o fato gerador ocorre em 31 de dezembro de cada ano e, para estas hipóteses, esta data é o marco inicial da contagem do prazo decadencial.

A propósito do entendimento aqui exposto, como razão de decidir, transcrevo os seguintes precedentes do Conselho de Contribuintes:

Ementa :IRPF – Decadência - O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, nos casos de lançamento por

Processo nº : 15374.001351/2001-56
Acórdão nº : 102-47.656

homologação, como é o caso do imposto de renda da pessoa física em relação aos rendimentos sujeitos à declaração de ajuste anual, extingue-se com o transcurso do prazo de cinco anos contados do fato gerador, nos termos do § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional. Recurso especial negado. (Recurso 104-134282. Acórdão CSRF/04-00.109. Relator: Romeu Bueno de Camargo. Julgamento em 22/09/2005.)

Ementa: IRPF - 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).

Recurso parcialmente provido. (Recurso 142.863. Acórdão 106-14493. 6ª. Câmara. Relatora Conselheira Ana Neyle Olímpio Holanda. Decisão unânime)

Ementa: IMPOSTO DE RENDA – DECADÊNCIA – EXTINÇÃO DO CRÉDITO. Se entre a data do fato jurídico tributário e o Lançamento de Ofício, transcorreram mais de cinco anos, então, por ser o Imposto de Renda um tributo sujeito a Lançamento por Homologação, deve-se aplicar o art. 150, §4º do CTN.

Recurso 143533. Acórdão 107-08124. 7ª. Câmara. Relator Conselheiro Octávio Campos Fischer.

Ementa: IMPOSTO DE RENDA – DECADÊNCIA – EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. Se entre a data do fato jurídico tributário e o Lançamento de Ofício, transcorreram mais de cinco anos, então, por ser o Imposto de Renda um tributo sujeito a Lançamento por Homologação, deve-se aplicar o art. 150, §4º do CTN. Por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência.

Em resumo, por ser o imposto de renda tributo cuja respectiva legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, amolda-se à sistemática de lançamento denominado de homologação, onde a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral do artigo 173, I, do CTN para encontrar respaldo no § 4º., do artigo 150, do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador.

Processo nº : 15374.001351/2001-56
Acórdão nº : 102-47.656

Diante do caso dos autos, tratando-se de fatos geradores ocorridos em 31-12-1995, como registra o auto de infração de fls. 206 a 208, em 31-12-2000 o crédito tributário foi atingido pela decadência que se constitui em causa de extinção do crédito tributário (artigo 156, V, do CTN). O contribuinte foi notificado do auto de infração em 24-04-01, quando já se encontrava extinto o crédito tributário.

Com tais fundamentos, DOU PROVIMENTO ao recurso para ACOLHER a preliminar de decadência e cancelar o lançamento.

É o voto.

Sala das Sessões-DF, 21 de junho de 2006.


MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA