



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

Processo nº 10166.720570/2010-61
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2801-003.019 – 1ª Turma Especial
Sessão de 14 de maio de 2013
Matéria IRPF
Recorrente JOSÉ GABRIEL DA SILVA FILHO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2005, 2007, 2008, 2009

DECADÊNCIA. TERMO A QUO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. OCORRÊNCIA DE FRAUDE.

Tratando-se de tributo sujeito a lançamento por homologação, o prazo decadencial, quando comprovada a ocorrência de fraude, rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso para acatar a decadência relativa ao ano-calendário de 2004, exercício 2005. Vencida a Conselheira Tânia Mara Paschoalin (Relatora) que rejeitava a preliminar de decadência suscitada e, no mérito, negava provimento ao recurso. Designado Redator do Voto Vencedor o Conselheiro Marcelo Vasconcelos de Almeida.

Assinado digitalmente

Tânia Mara Paschoalin - Presidente em exercício e Relatora.

Assinado digitalmente

Marcelo Vasconcelos de Almeida - Redator designado.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Tânia Mara Paschoalin, Marcelo Vasconcelos de Almeida, José Valdemir da Silva, Márcio Henrique Sales

Parada e Carlos César Quadros Pierre. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Luís Cláudio Farina.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra decisão proferida pela 3ª Turma da DRJ/BSB/DF.

Por bem descrever os fatos, reproduz-se abaixo o relatório da decisão recorrida:

“Para o contribuinte identificado no preâmbulo foi lavrado, por Auditor Fiscal da DRF Brasília (DF), o Auto de Infração de fls. 45/63, referente ao imposto de renda pessoa física dos exercícios 2005, 2007, 2008 e 2009. O crédito tributário apurado está assim constituído:

Imposto... 14.972,25

Juros de Mora (calculados até 03/2010)... 3.183,36

Multa Proporcional (passível de redução)... 22.458,37

Valor do Crédito Tributário Apurado... 40.613,98

No decorrer da ação fiscal foram emitidos Mandado de Procedimento Fiscal, Termo de Início de Fiscalização, Termo de Ciência e Continuidade do Procedimento Fiscal e Termos de Intimação, todos devidamente notificados ao contribuinte.

No Relatório Fiscal do Auto de Infração, fls. 47/51 consta que a presente ação fiscal foi levada a efeito em decorrência de investigação realizada pelo Escritório de Pesquisa e Investigação da 1ª Região Fiscal (ESPEI/1ª RF), quando foram identificadas, mediante diversos cruzamentos de informações nos sistemas da RFB, várias pessoas que se beneficiaram de restituições indevidas, cujas declarações foram transmitidas utilizando-se de determinados Protocolos de Internet – IP.

O esquema para se beneficiar das restituições indevidas era executado por um grupo comandado por Luis Joubert dos Santos Lima, conhecido por Dr. Santos, o qual cobrava pelos “serviços” de elaborar declarações com deduções fictícias, além de exigir um percentual sobre o valor do imposto restituído indevidamente.

A pedido do Ministério Público Federal, foi expedido Mandado de Busca e Apreensão pela juíza Pollyanna Kelly Maciel Medeiros Martins Alves, da 12ª Vara Federal da Seção Judiciária do Distrito Federal. No cumprimento do referido mandado, foram apreendidos computadores e documentos em residências e escritórios de pessoas que participaram da fraude tributária efetuada nas declarações de ajuste anual de vários contribuintes.

A DRF Brasília (DF), de posse dos documentos relativos à investigação realizada pelo ESPEI/1ª RF e da documentação oriunda da Busca e Apreensão determinada pela juíza da 12ª Vara da Justiça Federal em Brasília, expediu aproximadamente setecentos Mandados de Procedimento Fiscal, incluindo o que deu origem a esta ação fiscal.

Consta no Termo de Verificação Fiscal que o contribuinte não atendeu aos termos de intimação encaminhados pela autoridade lançadora durante o procedimento fiscal.

Com efeito, as seguintes infrações foram constatadas, conforme descrição dos fatos e enquadramento legal às fls. 45/46, 48/51 e 54/56:

001 – Dedução indevida de Dependentes

Exercício	Valor (R\$)
2005	3.816,00
2007	3.032,00
2008	1.584,60
2009	1.655,58

002 – Dedução indevida de Despesas Médicas

Exercício	Valor (R\$)
2007	11.240,00
2008	15.110,60
2009	10.150,00

003 – Dedução indevida de Despesa com Instrução

Exercício	Valor (R\$)
2005	1.998,00
2008	4.961,32
2009	5.184,58

004 – Dedução indevida de Despesa com Previdência Privada/FAPI

Exercício	Valor (R\$)
2008	6.184,30
2009	6.200,00

Da Multa Qualificada de 150% e da Representação Fiscal Para Fins Penais

A autoridade lançadora aplicou multa de ofício de 150%, bem como procedeu à lavratura de Representação Fiscal para Fins Penais, por entender que os fatos verificados no curso da fiscalização, como a apresentação reiterada de declarações com deduções fictícias, visando restituições indevidas, demonstram práticas que, em tese, configuram crime contra a ordem tributária, nos termos do art. 44 da Lei nº 9.430/1996 e arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964.

DA IMPUGNAÇÃO

Regularmente cientificado do lançamento, o contribuinte apresenta impugnação à fl. 125, na qual protesta pelo direito ao restabelecimento das deduções anotadas no quadro a seguir:

Exercício	Dependentes	Instrução
2005	3.816,00	1.920,00
2007	3.032,00	0,00
2008	1.584,60	0,00
2009	1.655,58	0,00

O impugnante informa que a dedução de dependentes corresponde às seguintes pessoas: Hosane Aparecida de Oliveira Fernandes (cônjuge), Carlos Victor Fernandes Victorio (enteado) e Leonam Fernandes da Silva (filho).

A despesa com instrução é relativa a gastos com a educação de Leonam Fernandes da Silva.

Para provar o alegado, junta aos autos os documentos de fls. 71/84.”

A impugnação foi julgada procedente em parte, conforme Acórdão de fls. 91/98, que restou assim ementado:

MATÉRIAS NÃO IMPUGNADAS. MULTA QUALIFICADA DE 150%, DEDUÇÕES INDEVIDAS DE DEPENDENTES, DESPESAS MÉDICAS, INSTRUÇÃO (PARCIAL) E PREVIDÊNCIA PRIVADA/FAPI.

Consideram-se não impugnadas as matérias que não tenham sido expressamente contestadas pelo sujeito passivo.

DEDUÇÕES INDEVIDAS DE DEPENDENTES E INSTRUÇÃO.

Para fins de dedução na Declaração de Ajuste Anual, todas as despesas estão sujeitas à comprovação mediante documentação hábil e idônea. São restabelecidas as despesas comprovadas com documentação hábil e idônea.

Regularmente cientificado daquele acórdão em 02/07/2011 (fl. 115), o interessado, representado por seu advogado (fl. 120), interpôs recurso voluntário de fls.

116/119, em 01/11/2011. Em sua defesa, alega que, diferente do que entendeu a decisão recorrida, ele pugnou pelo cancelamento do débito fiscal integral, juntamente com sua multa e juros de mora. Aduz que o conceito de evidente intuito de fraude não se presume e escapa à simples dedução de despesas, sendo injustificada a imposta multa agravada. Afirma que as deduções de despesas médicas e previdência privada foram prontamente contestadas e comprovadas nos autos da impugnação, bem como as deduções com despesas de dependentes foram devidamente efetivadas. Contudo, na forma legal, requer prazo para manifestar despesas com instrução. Por fim, assevera, que a despesa com dependentes nos anos-calendários foi comprovada, conforme documentação comprobatória, motivo pelo qual requer uma nova análise do mérito.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Tânia Mara Paschoalin, Relatora.

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

A despeito de seus argumentos, o recorrente não traz qualquer documento que comprove as despesas cujas glosas restaram mantidas pela decisão recorrida.

Ademais, entendo que, neste processo, está aplicada corretamente, relativamente às deduções glosadas, a multa qualificada de 150%, cujo diploma legal é o artigo 44 da Lei nº. 9.430, de 1996, que prevê sua aplicação nos casos de evidente intuito de fraude, conforme farta Jurisprudência emanada deste Egrégio Conselho de Contribuintes, bem como da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Isto porque a confecção das Declarações de Ajuste Anual, com a inclusão de deduções inexistentes, tão-somente com o propósito de receber restituições indevidas, cujo beneficiário é o interessado, ainda que efetuada por terceiro, porém com a autorização do contribuinte, caracteriza o evidente intuito de fraude, tal como se encontra definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, *verbis*:

“Art. 71 – Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I – da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II – das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72 – Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu

pagamento.”

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 13/06/2013 por MARCELO VASCONCELOS DE ALMEIDA, Assinado digitalmente em

13/06/2013 por MARCELO VASCONCELOS DE ALMEIDA, Assinado digitalmente em 13/06/2013 por TANIA MARA PASCHOALIN

SCHOALIN

Impresso em 04/07/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Processo nº 10166.720570/2010-61
Acórdão n.º **2801-003.019**

S2-TE01
Fl. 170

Art. 73 – Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos no artigo 71 e 72.”

Portanto, não merece reparos o feito, resultante do trabalho de investigação do ESPEI/1ª RF, com o apoio do Ministério Público Federal e com a autorização da Justiça Federal, no qual se constatou que determinados profissionais elaboraram centenas de declarações com deduções fraudulentas, com o objetivo de obter restituições indevidas.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso.

Assinado digitalmente
Tânia Mara Paschoalin

Voto Vencedor

A Ilustre Relatora negou provimento ao recurso voluntário interposto pelo contribuinte sem, no entanto, analisar, expressamente, a questão da decadência, porquanto não houve a manifestação do contribuinte sobre o tema. Nada obstante, o tema foi objeto de discussão em mesa de julgamento, por se tratar de matéria de ordem pública. Naquela oportunidade, divergi da Relatora pelos motivos que passo a expor.

Observo, inicialmente, que é pacífico (administrativa ou judicialmente) o entendimento de que, nos casos de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, existindo ou não pagamento antecipado, o prazo para que o Fisco efetue lançamento de ofício, nos casos em que comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, é de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (CTN, artigo 173, I). A título ilustrativo, excerto de ementa de acórdão do STJ:

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. FALTA DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULA 356/STF. DECADÊNCIA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. REGRA DO ARTIGO 150, § 4º, C/C 173, I, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. IDENTIFICAÇÃO DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO POR PARTE DO SUJEITO PASSIVO. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. VALOR IRRISÓRIO. MAJORAÇÃO.

(...)2. Segundo firme jurisprudência desta Corte, o prazo decadencial nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, caso tenha havido dolo, fraude ou simulação por parte do sujeito passivo, tem início no primeiro dia do ano seguinte ao qual poderia o tributo ter sido lançado. Incidência da Súmula 83/STJ.

(...)

5. Recurso especial da Fazenda Nacional não conhecido. Recurso especial do contribuinte provido.(Recurso Especial nº 1.086.798 – PR, julgado em 18.04.2013)

E qual é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado? A resposta a esta indagação está estampada no item 3 da ementa do acórdão do Resp nº 973.733, julgado pelo Superior Tribunal de Justiça – STJ sob o rito do art. 543-C do CPC (recurso repetitivo), a ver:

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato impositivo, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal

(Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

Depreende-se, do excerto transcrito, que o entendimento fixado pelo STJ considera o “primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado” como sendo o “primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato gerador”.

Registro, por relevante, que a tese repetitiva do STJ, que consta da ementa do acórdão, não faz qualquer referência ao momento de recolhimento da exação ou da apresentação de declaração pelo contribuinte, se limitando a estabelecer, como termo inicial da regra do art. 173, I, do CTN, para todos os tributos lançados por homologação, o “primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato impositivo”.

Não se desconhece o entendimento de que para o imposto de renda pessoa física o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado deveria ser o primeiro dia do exercício seguinte à data limite para entrega da DIRPF, uma vez que somente a partir desta data o Fisco poderia saber da necessidade ou não de se efetuar o lançamento.

Mas se esse fosse o entendimento do STJ, deveria o Egrégio Tribunal aplicá-lo, inclusive, às contribuições previdenciárias relativas ao mês de dezembro, porquanto, nesta hipótese, o recolhimento está previsto legalmente para o mês de janeiro.

Mas não é isso o que vem acontecendo. Confira excerto de ementa de julgado do STJ, posterior ao julgamento submetido ao rito do art. 543-C do CPC, que concluiu pela decadência das contribuições previdenciárias relativas ao mês de dezembro, considerando o “primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado” como sendo o “primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato gerador”.

RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º e 173, do CTN.

IMPOSSIBILIDADE, RECURSO REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA (RESP 973.733/SC). RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

FORNECEDOR/CEDENTE DE MÃO-DE-OBRA X
TOMADOR/CESSIONÁRIO DE MÃO-DE-OBRA. ARTIGO 31,
DA LEI 8.212/91. PERÍODO ANTERIOR À VIGÊNCIA DA LEI
9.711/98 (RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA). PERÍODO
POSTERIOR À VIGÊNCIA DA LEI 9.711/98
(RESPONSABILIDADE PESSOAL DO TOMADOR DO

SERVIÇO). RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA (RESP 1.131.047/MA). AFERIÇÃO INDIRETA DA BASE DE CÁLCULO. ARTIGO 148, DO CTN, C/C ARTIGO 33, § 6º, DA LEI 8.212/91.

PROCEDIMENTO REGULADO POR ORDEM DE SERVIÇO. LEGALIDADE.

TAXA SELIC. APLICAÇÃO AOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS PAGOS A DESTEMPO. LEI 9.065/95.

(...)

2. Nesse segmento, o dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato impositivo, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed.Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

3. In casu, os fatos impositivos atinentes à contribuição previdenciária (não declarada, nem paga) ocorreram no período de novembro de 1991 a janeiro de 1999, tendo sido lavrado o ato de lançamento em 03.07.2001, razão pela qual se revela caduco o direito potestativo de constituição dos créditos anteriores ao ano de 1996 (vale dizer: de 1991 a 1995). (Recurso Especial nº 719.350 – SC, julgado em 16/12/2010)

Nesse contexto, entendo que aplica-se, à espécie, o entendimento fixado no Resp nº 973.733, julgado sob rito do art. 543-C do CPC (recurso repetitivo) e, por conseguinte, o *caput* do art. 62-A do Regimento Interno do CARF, cujo teor assim soa:

Artigo 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

No caso concreto, o débito refere-se ao imposto de renda, tributo sujeito a lançamento por homologação, e a Fiscalização comprovou a ocorrência de fraude por parte do contribuinte. Aplicável, portanto, a regra do art. 173, I, do CTN, cujo termo *a quo* é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, que corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato gerador (o fato gerador do IRPF relativo ao ano-calendário de 2004 ocorreu em 31/12/2004).

Processo nº 10166.720570/2010-61
Acórdão n.º **2801-003.019**

S2-TE01
Fl. 174

Assim, no que se refere ao ano-calendário de 2004, ainda que comprovada a ocorrência de fraude, há de se reconhecer a decadência, haja vista que o termo inicial para constituição do crédito ocorreu em 01/01/2005 e o termo final 31/12/2009, sendo o lançamento efetuado em 13/04/2010 (folha de rosto do AI, à fl. 52 deste processo digital).

Face ao exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso para cancelar a parte do lançamento relativa aos fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2004.

Assinado digitalmente

Marcelo Vasconcelos de Almeida