



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10280.005252/2006-83
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-006.633 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de junho de 2019
Recorrente ANTONIO CARMELO LUSTOSA FAILACHE
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2001

DECADÊNCIA.

Aplica-se a regra do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, para efeito de apuração do período quinquenal de constituição do crédito tributário.

SÚMULA CARF nº 123.

Imposto de renda retido na fonte relativo a rendimentos sujeitos a ajuste anual caracteriza pagamento apto a atrair a aplicação da regra decadencial prevista no artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. TRIBUTAÇÃO.

Sujeita se à tributação o acréscimo patrimonial apurado pela autoridade lançadora não justificado por rendimentos declarados ou comprovados pelo contribuinte, presunção esta que somente pode ser elidida mediante a apresentação de prova hábil.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marialva de Castro Calabrich Schlucking - Relatora

(documento assinado digitalmente)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Miriam Denise Xavier, Cleberson Alex Friess, Luciana Matos Pereira Barbosa, José Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Andrea Viana Arrais Egypto, Matheus Soares Leite, Rayd Santana Ferreira, Marialva De Castro Calabrich Schlucking

Relatório

Contra o contribuinte em epígrafe foi emitido o auto de infração (e-fls. 191 a 195) do Imposto de Renda da Pessoa Física / IRPF, referente aos exercícios 2002, anos-calendário de 2001, com fundamento no acréscimo patrimonial a descoberto verificado pela realização de dispêndios com cartão de crédito de sua titularidade no valor total de R\$ 366.130,28, não respaldado por rendimentos declarados/comprovados, conforme Relatório Fiscal (e-fls.196/200), sendo o valor do crédito tributário (em Reais) apurado está assim constituído:

Imposto	90.778,88
Juros de Mora (cálculo até 30/11/2006)	71.742,54
Multa Proporcional (passível de redução)	68.084,16
Total do Crédito Tributário	230.605,58

Inconformado com a autuação o contribuinte apresentou sua impugnação, alegando, em síntese, o seguinte:

1) Ocorreu nulidade/ilegalidade do lançamento em razão de quebra do sigilo bancário, o que só poderia ocorrer em decorrência de determinação judicial em razão do parágrafo único do art.197 do Código Tributário Nacional - Lei 5.172 de 25 de Outubro de 1966;

2) Ocorreu a decadência para os fatos ocorridos de Janeiro a Novembro de 2001, pois o crédito tributário foi apurado mensalmente com base em fatos geradores deste período, e o lançamento se deu em dezembro de 2006, portanto já decorridos mais de cinco anos entre os fatos geradores e a ciência do lançamento;

3) Ocorreu erro na identificação do sujeito passivo, posto que ainda que o impugnante fosse o titular dos cartões de crédito, não pode se revestir na qualidade de sujeito passivo, uma vez que não efetuou os gastos e/ou pagamentos. A utilização dos cartões e a maioria dos pagamentos foram efetuados por seu filho Marco Antonio Sá Failache, o qual possuía cartões de dependente e se responsabilizava pelas compras, inclusive no exterior para sua empresa PRODAM, e respectivos pagamentos (todos efetuados em Macapá, domicílio do dependente e da sua empresa), conforme provas em anexo;

4) Apresenta demonstrativos de compras e/ou pagamentos efetuados por ele mesmo e por seu filho em cada cartão de crédito fiscalizado, baseados nas informações constantes dos extratos ou faturas de cada cartão, e apresenta ainda uma planilha resumo dos demonstrativos e extratos anexados, indicando as despesas realizadas pelo impugnante e pelo Sr. Marco Antonio Sá Failache de julho a dezembro de 2001, fl. 195;

5) Afirma ainda que seu filho ora utilizava o cartão do próprio pai (impugnante), ora o seu cartão como dependente e que, embora alguns extratos não indiquem expressamente as compras realizadas por Marco Antonio Sá Failache, constam expressamente que as compras foram realizadas na PRODEX TRADING Corp. para Marco Failache e que grande parte dos pagamentos foram realizados em agências bancárias de Macapá, onde o Sr. Marco Antonio Sá Failache tem domicílio e é proprietário da empresa PRODAM - CNPJ nº34.869.685/0001-29, também localizada em Macapá, destinatária das compras;

6) Pede pela nulidade do lançamento, ou sua improcedência pelas motivos expostos.

Por sua vez, a DRJ/Belém julgou, por unanimidade, procedente o lançamento nos termos a seguir resumidos:

1) Sobre a alegação de que houve nulidade/ilegalidade do lançamento em razão de quebra do sigilo bancário, os documentos que embasaram a autuação, foram obtidos por meio de Requisição de Informação sobre Movimentação Financeira (RMF), tendo sido cumpridos todos os requisitos previstos na legislação foram cumpridos;

2) Quanto a arguição do contribuinte de que teria ocorrido a decadência para os fatos ocorridos de Janeiro a Novembro de 2001, em verdade, o valor do imposto devido que prevalece é o apurado na Declaração de Ajuste Anual, que tem por base todos os rendimentos do ano-calendário. Durante o decorrer do ano-calendário o contribuinte antecipa, mediante a retenção na fonte ou por meio de pagamentos espontâneos e obrigatórios, o imposto que será apurado em definitivo quando da apresentação da Declaração de Ajuste Anual;

3) Quanto a erro na identificação do sujeito passivo, já que o contribuinte afirma que os dispêndios efetuados por meio do cartão de crédito de dependente, deveriam ser contabilizados na análise de evolução patrimonial de seu filho, para que esta tese prevaleça é necessária a comprovação de que efetivamente quem pagou pelas despesas geradas foi seu filho, sendo devida a apresentação de documentos que comprovem a real saída de capital pertencente ao seu filho;

4) sobre apresentação dos documentos às fls. fls.269/284 e 286/371, considera-se precluso o direito do contribuinte para a apresentação de provas, a serem apreciadas nessa instância de julgamento administrativo tendo em vista que não ocorreu nenhuma das hipóteses de dilação probatória previstas na legislação.

Cientificado da decisão do órgão julgador *a quo* em 26/6/08, conforme e-fls.425, o contribuinte apresentou em 25/7/08, portanto tempestivamente, recurso voluntário (e-fls. 426 a 443) nos termos a seguir resumidos:

Das alegações preliminares

a) Da nulidade da decisão da DRJ/Belém

1) restou violado a ampla defesa do contribuinte pela não observância do princípio do formalismo moderado, porquanto, o órgão julgador deixou de apreciar provas anexadas pelo recorrente que reforçavam as já existentes, sob a legação de preclusão;

2) que as pessoas físicas não estão obrigadas a arquivarem documentos (salvo os previstos no RIR) e nem possuem a organização contábil que possuem as pessoas jurídicas, e que a maioria dos documentos já tinham mais de cinco anos e estão (ou estavam) em Macapá. Por isso, a dificuldade de reunir e conseguir certos documentos em tempo hábil, para anexar à impugnação, razão pela requereu prazo para apresentação de outros documentos probatórios;

3) que, no decorrer do procedimento fiscal, foi sonogado ao recorrente prazo para produção de provas a seu favor, posto que, em 05/12/2006, o impugnante, para poder atender a intimação de apresentação de documentos, solicitou prorrogação de prazo de pelo menos 30 dias em razão das dificuldades de localização dos mesmos e somente tomou conhecimento do indeferimento do seu pedido no dia 15/12/2006, ou seja, dois dias após o recebimento do lançamento do crédito tributário, que se deu em 13/12/2006;

4) que, em atenção aos princípios da verdade material, da ampla defesa e do contraditório, deveria o julgador *a quo* observar o princípio da formalidade moderada e apreciar as provas anexadas, ainda que posteriormente, pelo recorrente (fls. 269/284 e 286/371);

b) da decadência quanto aos fatos geradores ocorridos de janeiro a dezembro de 2001

1) que a DRJ/BEL não acatou a decadência de fatos geradores ocorridos nos períodos de janeiro a novembro de 2001, tendo em vista que a ciência do lançamento se deu em 13/12/2006, portanto, decorridos mais de cinco anos do fato gerador, sob o argumento de que, embora devido mensalmente, quando o sujeito passivo deve apurar e recolher o imposto de renda, o seu fato gerador continuou sendo anual;

2) que o próprio lançamento foi constituído dessa forma, ou seja, o crédito tributário foi exigido na data da ocorrência da presumida omissão (mês a mês). Portanto, se a exigência tributária foi constituída mês a mês, é porque o fato gerador ocorreu nesse mesmo período. Se fosse o contrário, a exigência deveria ser apurada apenas no final do ano-calendário;

3) que deve ser reformada a decisão *a quo* para ser declarado decadente o lançamento quanto ao período de janeiro a novembro de 2001, por estar atingido pelo instituto da decadência, conforme a lei e jurisprudência citada;

c) Erro na identificação do sujeito passivo

1) que é costume dos brasileiros emprestarem seu cartão de crédito para atender um pedido de outro brasileiro, principalmente quando se trata de pai e filho, Um costume civil que não exige formalidade, contrato ou autorização legal, porque decorre da confiança e /ou afinidade entre as pessoas;

2) que esse fato foi materialmente provado, pois, os extratos de débitos dos cartões informam expressamente o autor das compras e onde foram efetuados os respectivos pagamentos e que além disso, observem que os pagamentos também foram realizados em agências bancárias localizadas em Macapá-AP, onde o filho do recorrente, Sr. Marco Antonio Sá Failache, tem domicílio, enquanto que o recorrente, por sua vez, mora em Belém-PA;

3) que essa prova foi demonstrada na relação de bancos (fls. 258/261) anexada onde consta o número das agências bancárias de Macapá, onde foram realizados os pagamentos, bastando verificar nas cópias dos extratos que os números das agências onde foram efetuados os pagamentos, correspondem às agências localizadas em Macapá-AP e que, embora não esteja claro na decisão ora combatida, pode-se inferir que o julgador *a quo* não deixou de reconhecer que os pagamentos foram realizados em Macapá, apenas exigiu que o recorrente provasse que os pagamentos foram efetuados com recursos de seu filho;

4) que, no caso presente, todo o conjunto probatório e indiciário aponta no sentido de que o verdadeiro responsável pelas compras e pagamentos dos cartões de crédito do recorrente era seu filho Marco Antonio Failache (ou da PRODAM LTDA). Por isso, deveria o fisco aplicar a regra prevista no artigo 42, § 5º, da Lei nº 9.430/96, em que, nos casos de interposta pessoa a determinação dos rendimentos deve ser efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento, sob pena de se configurar erro na eleição do sujeito passivo, conforme jurisprudência do Conselho de Contribuintes;

Do mérito

1) que, conforme demonstrativos elaborados com base nas informações constantes dos extratos ou faturas de cada cartão onde fica nítida a responsabilidade de cada um dos usuários, convém esclarecer que a grande parte das compras e/ou pagamentos foram efetuados por Marco Antonio Sá Failache, filho do impugnante, que ora utilizava o cartão do próprio pai, ora o seu como "dependente";

2) que, embora alguns extratos não indiquem expressamente as compras realizadas por Marco Antonio Sá Failache, constam expressamente que as compras foram realizadas na PRODEX TRADING Corp. para Marco Failache e ainda, a grande parte dos pagamentos foram realizados em agências bancárias de Macapá-AP, onde o Sr. Marco Antonio Sá Failache, filho do impugnante, tem domicílio e é proprietário da empresa PRODAM (CNPJ nº 34.869.685/0001-29), também localizada em Macapá-AP, destinatária das compras;

3) não obstante, o demonstrativo acima se refira apenas ao período de julho a dezembro de 2001, observa-se que as despesas realizadas pelo recorrente estão compatíveis com sua renda declarada no ano-base de 2001, anexada aos autos e que os demonstrativos foram elaborados somente com extratos de cartões do período de julho a dezembro de 2001, tendo em vista que o recorrente não conseguiu encontrar os documentos relativos ao período de janeiro a junho de 2001, motivo pelo qual solicitou prazo para apresentação dessas provas;

Do pedido

1) que seja declarado nulo de pleno direito o presente lançamento, ou declará-lo improcedente pelos motivos expostos nas preliminares. E se assim não entender, que seja reconhecido a decadência do crédito tributário relativo ao período de janeiro a novembro de 2001;

2) que, se superadas as preliminares, no mérito seja julgado improcedente a exigência, ante as provas materiais anexadas, caracterizando erro na apuração do crédito tributário.

É o relatório.

Voto

Conselheira MARIALVA DE CASTRO CALABRICH SCHLUCKING, Relatora.

Admissibilidade. O Recorrente foi cientificado da r. decisão em debate no dia 26/6/2008 (e-fls.425), sendo o presente Recurso Voluntário apresentado, TEMPESTIVAMENTE, no dia 25/07/2008, conforme e-fls.426/443, razão pela qual CONHEÇO DO RECURSO já que presentes os requisitos de admissibilidade.

1) Das alegações preliminares

a) Da nulidade da decisão da DRJ/Belém

O recorrente alega a nulidade da decisão de piso por ofensa ao princípio da ampla defesa uma vez que a DRJ recusou-se a apreciar provas anexadas aos autos após o prazo para a apresentação de impugnação. Para o recorrente, o processo administrativo tem que se pautar no formalismo moderado e da busca da verdade material.

Contudo, entendo irreprochável a decisão de piso, uma vez que o momento para apresentação dos documentos que respaldam o direito em que se funda o recorrente é a apresentação da impugnação, ex- vi do art. 16, § 4º do Decreto nº 70.235/72, precluso o direito de fazê-lo em outra oportunidade, salvo quando se tratar de fato ou direito superveniente ou, **ainda, que a não apresentação se verifique por impossibilidade ocasionada por motivo de força maior, devidamente caracterizado.**

b) da decadência quanto aos fatos geradores ocorridos de janeiro a novembro de 2001

O recorrente alega a decadência dos fatos geradores ocorridos de janeiro a novembro de 2001 tendo em vista que a ciência do lançamento se deu em 13/12/2006, portanto, decorridos mais de cinco anos do fato gerador, pela aplicação do art. 150, §4º do CTN, tanto que lançamento foi constituído mês a mês de modo que o crédito tributário foi exigido na data da ocorrência da presumida omissão (mês a mês).

A DRJ/BEL, por sua vez, considerou que a regra aplicável seria a do art. 173, I, do CTN, tendo em vista que, embora seja exigido o pagamento mensal do IRPF, esse recolhimento constitui mera antecipação do imposto efetivamente devido o qual somente é apurado no momento da entrega da declaração quando é efetuado o ajuste anual.

Há que se recordar que a Lei nº 7.713, de 23 de dezembro de 1988, instituiu a apuração mensal do imposto e, com a edição da Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, essa apuração mensal passou a ser feita por antecipação, com o fato gerador do imposto sendo complexo, isto é, o montante real devido somente viria a ser conhecido na declaração de ajuste, após as deduções a que o contribuinte fizesse jus.

Sobre fato gerador do imposto, cumpre transcrever lição de Luciano Amaro, em *Direito Tributário Brasileiro*, 3ª edição, Editora Saraiva (págs. 251 e 252):

11

“O fato gerador do tributo designa-se periódico quando sua realização se põe ao longo de um espaço de tempo. Não ocorrem hoje ou amanhã, mas sim ao longo de um período de tempo do qual se valorizam 'n' fatos isolados que, somados, aperfeiçoam o fato gerador do tributo. E tipicamente o caso do imposto sobre a renda periodicamente apurada, à vista dos fatos (ingressos financeiros, despesas, etc.) que, no seu conjunto, realizam o fato gerador. Em imagem de que já nos socorremos noutra ocasião, o fato gerador periódico é um acontecimento que se desenrola ao longo de um lapso de tempo, tal qual uma peça de teatro, em relação à qual não se pode afirmar que ocorra no fim do último ato; ela se completa nesse instante, mas ocorre ao longo do tempo, sendo inegável o relevo das várias situações desenvolvidas durante o espetáculo para a textura da peça (.).”

Por outro lado, o imposto de renda retido na fonte relativo a rendimentos sujeitos a ajuste anual caracteriza pagamento apto a atrair a aplicação da regra decadencial prevista no artigo 150, §4º, do CTN, que por oportuno se reproduz:

“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.”

Aliás, esse entendimento está consolidado pela SÚMULA CARF nº 123, a seguir transcrita:

Imposto de renda retido na fonte relativo a rendimentos sujeitos a ajuste anual caracteriza pagamento apto a atrair a aplicação da regra decadencial prevista no artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional

Portanto, sendo complexo o fato gerador do imposto de renda, o mesmo ocorre em 31 de dezembro de cada ano calendário, sendo aplicável a regra decadencial prevista no art. 150, § 4º do CTN, quando houver pagamento antecipado, o que inclui a retenção na fonte.

No caso do recorrente, o mesmo apresentou a sua Declaração de Ajuste Anual em 27/04/2002 e sofreu retenção de imposto de renda na fonte para o ano-calendário de 2001 no valor de R\$ 2.339,39 (dois mil, trezentos e trinta e nove reais e trinta e nove centavos). Assim, para esse ano-calendário de 2001, o prazo quinquenal para constituição de crédito tributário exauriu-se em 31 de dezembro de 2006. Tendo a ciência do lançamento ocorrido em 13/12/2006, não há de se falar em decadência.

c) Erro na identificação do sujeito passivo

Por entender que, no caso em tela, o erro na identificação do sujeito passivo constitui o mérito da questão, tratamos do assunto a seguir.

Do mérito

O recorrente argumenta que as compras efetuadas no cartão de crédito de sua titularidade foram efetuadas, na verdade, por seu filho para si ou para sua empresa, ora usando cartão adicional como "dependente", ora usando o cartão do próprio titular. E, para fazer prova dessas alegações apresenta as faturas dos diversos cartões de crédito com a descrição das compras, além de argumentar como prova o fato do pagamento das faturas terem ocorrido na cidade de Macapá onde reside o seu filho e onde está domiciliada a empresa do mesmo.

Nesse ponto, não assiste razão ao recorrente.

Sobre o tema, o artigo 3º da Lei nº 7.713 de 1988 dispõe que o imposto de renda incide sobre o rendimento bruto constituído, também, pelos acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados, *in verbis*:

“Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º 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.***

[...]”

Conforme dispunha o Regulamento do Imposto de Renda (Decreto nº 3.000/1.999) são tributáveis o acréscimo patrimonial da pessoa física quando não estiver justificado, podendo a autoridade fiscal exigir do contribuinte os esclarecimentos que se fizerem necessários para justificar a origem dos recursos e o destino dos dispêndios. Vejamos:

*“Art. 807. O acréscimo do patrimônio 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 que aquele acréscimo teve origem em rendimentos não tributáveis, sujeitos à tributação definitiva ou já tributados exclusivamente na fonte.**” (Grifamos).*

Como se verifica, a própria lei define que na ocorrência de um acréscimo patrimonial incompatível com os rendimentos declarados, presume-se a existência de aquisição de disponibilidade jurídica ou econômica de renda.

A jurisprudência administrativa, por sua vez, é pacífica no tocante à necessidade de **provas concretas** com o fim de se elidir a tributação erigida por acréscimo patrimonial injustificado, conforme Acórdãos emanados do então Conselho de Contribuintes, a seguir colacionados:

PROVA

A tributação de acréscimo patrimonial não justificado pelo total dos rendimentos auferidos pelo contribuinte, só pode ser elidida por meio de prova em contrário. (Ac. 10612485, sessão de 23/01/2002)

VARIAÇÃO PATRIMONIAL A DESCOBERTO PROVA DOS RECURSOS

O afastamento da variação patrimonial a descoberto somente é possível se há prova inequívoca do ingresso dos recursos (Ac.10612203, sessão de 19/09/2001).

IRPF ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO

A tributação de acréscimo patrimonial não compatível com os rendimentos declarados, tributáveis ou não, só pode ser elidida mediante prova em contrário. (Ac. 10242582, sessão de 12/12/1997).

Verifica-se, portanto, que a variação patrimonial a descoberto é matéria cujo ônus da prova foi transferido para o contribuinte, e o que se observa, no caso presente dos autos, é que o contribuinte não consegue elidir a tributação decorrente de APD apurado, uma vez que não faz prova inequívoca de que tais desembolsos foram efetivamente suportados por seu filho e não pelo recorrente.

As simples alegações de que as compras foram feitas pelo filho e de que o pagamento das faturas teria sido feito em Macapá, enquanto o recorrente mora em Belém, não são provas hábeis nem suficientes para afastar a tributação, não assistindo, portanto, razão ao recorrente, a quem cabe o ônus de produzir prova inequívoca da inexistência de variação patrimonial a descoberto decorrente da omissão de rendimentos.

Conclusão. Pelo exposto, voto por CONHECER e NEGAR provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

MARIALVA DE CASTRO CALABRICH SCHLUCKING- Relatora