



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

Processo n° 10380.724817/2010-83
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2202-002.480 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de outubro de 2013
Matéria Decadência, Multa Qualificada, Omissão de Rendimentos
Recorrente Emilia de Oliveira Patricio
Recorrida Fazenda Nacional

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2004,2005,2006,2007

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO ANTECIPADO. CONDIÇÃO PARA DEFINIÇÃO DO TERMO INICIAL DO PRAZO DECADENCIAL.

A teor do acórdão proferido pelo Superior Tribunal de Justiça, no Recurso Especial nº 973.733 - SC, sujeito ao regime do art. 543-C do Código de Processo Civil, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado do tributo ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo não ocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, o prazo decadencial é regido pelo art. 173, inciso I, do CTN.

Somente nos casos em que o pagamento foi feito antecipadamente, o prazo será de cinco anos a contar do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN).

DECADÊNCIA. RENDIMENTOS SUJEITOS AO AJUSTE ANUAL. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

O Imposto de Renda Pessoa Física é tributo sujeito ao lançamento por homologação e, portanto, nos casos de rendimentos submetidos a tributação no ajuste anual, o direito da Fazenda constituir o crédito tributário decai após cinco anos contados da data de ocorrência do fato gerador, que se perfaz em 31 de dezembro de cada ano, desde tenha havido pagamento antecipado do tributo e não seja constatada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

MULTA QUALIFICADA - Somente é justificável a exigência da multa qualificada prevista no artigo art. 44, II, da Lei nº 9.430, de 1996, quando o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, nos casos definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964. O evidente intuito de fraude deverá ser minuciosamente justificado e comprovado nos autos. Nos termos do enunciado nº 14 da Súmula, não há que se falar em qualificação da multa de ofício nas hipóteses de mera omissão de rendimentos, sem a devida comprovação do intuito de fraude.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, Por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para desqualificar a multa de ofício.

(Assinado digitalmente)

Pedro Paulo Pereira Barbosa (Presidente).

(Assinado digitalmente)

Pedro Anan Junior– Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Pedro Paulo Pereira Barbosa (Presidente), Pedro Anan Junior, Marcio De Lacerda Martins, Rafael Pandolfo, Antonio Lopo Martinez, Fabio Brun Goldschmidt).

Relatório

Contra a contribuinte, devidamente identificada nos autos, foi lavrado Auto de Infração de IRPF, fls. 02/11, para cobrança de Imposto de Renda Pessoa Física Suplementar, no valor de R\$ 133.650,00. Sobre o Imposto de Renda Suplementar foi lançada Multa de Ofício Qualificada, no percentual de 150%, no valor de R\$ 200.475,00. O crédito tributário totalizou, em 29/10/2010, o valor de R\$ 383.571,04, compreendendo: Imposto de Renda Pessoa Física – Suplementar, Multa de Ofício Qualificada e Juros de Mora.

De acordo com o quadro Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, continuação do Auto de Infração e o Termo de Verificação Fiscal, fls. 12/17, o crédito tributário é relativo às Declarações de Ajuste Anual dos exercícios financeiros de 2006, 2007 e 2008, anos-calendário 2005, 2006 e 2007, respectivamente, e decorreu de ação de fiscalização externa, através de Mandado de Procedimento Fiscal.

Do procedimento de fiscalização resultou infração de omissão de rendimentos, relativamente aos rendimentos de trabalho com vínculo empregatício, percebidos da empresa Nossa Casa Comércio e Importação Ltda, CNPJ nº 07.205.776/000197, pró-labore, nos anos-calendário de 2005, 2006 e 2007.

A senhora contribuinte é sócia da empresa Nossa Casa Comércio e Importação Ltda, percebendo rendimentos de pró-labore e rendimentos de lucros e dividendos.

Nas Declarações de Ajuste Anual dos exercícios financeiros de 2006, 2007 e 2008, anos-calendário de 2005, 2006 e 2007, a senhora contribuinte informou, como rendimentos tributáveis, rendimentos de pró-labore e rendimentos percebidos de pessoas físicas, sujeitos ao recolhimento de Carnê-leão.

Para o ano-calendário de 2005, informou rendimentos de pró-labore, no valor de R\$ 18.000,00. Apurou-se infração de omissão de rendimentos, no valor de R\$ 162.000,00.

Para o ano-calendário de 2006, informou rendimentos de pró-labore, no valor de R\$ 18.000,00. Apurou-se infração de omissão de rendimentos, no valor de R\$ 162.000,00.

Para o ano-calendário de 2007, informou rendimentos de pró-labore, no valor de R\$ 18.000,00. Apurou-se infração de omissão de rendimentos, no valor de R\$ 162.000,00.

A infração de omissão de rendimentos relacionada aos rendimentos de pró-labore, recebidos da empresa Nossa Casa Comércio e Importação Ltda, no valor anual de R\$ 162.000,00, foi apurada conforme os fatos a seguir relatados, conforme o Termo de Verificação Fiscal.

Inconformada com o Auto de Infração, da qual tomou ciência, em 11/11/2010, por via postal, Aviso de Recebimento anexado às fls. 426, a contribuinte apresentou impugnação, em 10/12/2010, contestando o Auto de Infração, argumentando: decadência, quanto aos fatos geradores dos meses de janeiro a outubro do ano-calendário de 2005; não ocorrência da infração de omissão de rendimento; ausência de prova da ocorrência da infração de omissão de rendimentos e inadequação da penalidade da Multa de Ofício Qualificada.

A Delegacia da Receita Federal ao analisar a impugnação, negou provimento, através do acórdão DRJ/FOR 08-20.823, de 09 de maio de 2011, conforme ementa abaixo transcrita:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA
IRPF*

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007

*DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL. AUTO DE INFRAÇÃO.
OMISSÃO DE RENDIMENTOS. PRÓ-LABORE.*

Caracteriza infração de omissão de rendimentos a diferença entre os rendimentos de pró-labore constantes de planilha de controle de despesas pessoas, elaborada em nome do sócio, e os rendimentos informados na Declaração de Ajuste Anual, se a planilha é confirmada pelo sócio através do fornecimento dos comprovantes das despesas e da declaração de que os rendimentos são relativos a pró-labore percebidos pela função desenvolvida na empresa.

Há de prevalecer a planilha de controle pessoal de despesas, como prova da ocorrência do fato gerador, no caso de não fornecimento de documentos contábeis da empresa que demonstrassem o efetivo pagamento de pró-labore.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. FRAUDE. SONEGAÇÃO FISCAL.

Caracteriza sonegação fiscal a informação de rendimentos de pró-labore na Declaração de Ajuste Anual em valor inferior ao efetivamente recebido, no caso de ato reiterado em anos-calendário consecutivos, informando-se pró-labore no mesmo valor, conjugado com o fato de a empresa, pagadora dos pró-labore, ter sido objeto de investigação pela Polícia Federal demandada de processo judicial em que se apura irregularidade no recolhimento de impostos, tais como: sonegação fiscal, descaminho e evasão de divisas.

FRAUDE. MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

Constatada a prática reiterada de atos praticados com o intuito de ocultar a ocorrência do fato gerador do Imposto de Renda, é cabível a exigência do tributo, acrescido de multa qualificada, conforme o art. 44, inciso II da Lei nº. 9.430, de 1996. Infração de omissão de rendimentos apurada com base em documentos colhidos em investigação da Polícia Federal em operação de combate à sonegação fiscal, descaminho e evasão de divisas.

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**Ano-calendário: 2005**LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. FATO GERADOR ANUAL. DECADÊNCIA.*

Nos tributos que comportam lançamento por homologação, ocorre a decadência do direito de lançar quando transcorridos cinco anos a contar do fato gerador, ainda que não tenha havido a homologação expressa.

Nos termos da legislação do Imposto de Renda Pessoa Física, o fato gerador é anual, considerando-se ocorrido em 31 de dezembro do ano-calendário, em que ocorram a percepção do rendimento e o pagamento do Imposto de Renda, sob a forma de IRRF ou Carnê-leão.

Nos casos de dolo, fraude ou simulação não ocorre homologação tácita, caracterizada depois de decorridos os cinco anos do fato gerador, sem pronunciamento da autoridade administrativa sobre os pagamentos efetuados pelo contribuinte. Nessa situação, a decadência do direito de lançar ocorre depois de transcorridos cinco anos, contados a partir do primeiro dia do exercício financeiro seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido lançado.

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**Ano-calendário: 2005, 2006, 2007**DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.*

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

Aplica-se a súmula do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, CARF, com efeito vinculante conforme Portaria do Ministro da Fazenda nº 383, de 2010. A presente defesa de nulidade do auto de infração não é amparada por nenhuma das súmulas vinculantes.

Devidamente cientificado dessa decisão o contribuinte apresenta tempestivamente recurso voluntário onde reitera os argumentos da impugnação.

É o relatório

Voto

Conselheiro Pedro Anan Junior

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

DECADÊNCIA

Inicialmente, há que se fazer algumas considerações acerca do prazo decadência a ser aplicado aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação.

Com a devida vênia daqueles que pensam diferente, encontra pacificado neste Conselho o entendimento, ao qual me filio, de 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 Código Tributário Nacional – CTN, tendo sua decadência regradada, em princípio, pelo § 4º deste mesmo artigo (cinco anos contados da data do fato gerador), independentemente de haver ou não pagamento do tributo.

O referido dispositivo legal exclui do seu escopo expressamente apenas os casos em que for constatada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, aplicando-se, nessa hipótese, a regra geral prevista no art. 173 do CTN, inciso I (cinco anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado).

Entretanto, com o advento da Portaria MF nº 586, de 21 de dezembro de 2010, que alterou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF (aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009), os julgados no âmbito deste Tribunal deverão observar o disposto nas 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 do Código de Processo Civil, devido a inclusão do art. 62-A, *in verbis*:

Art. 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.

§ 1º Ficarão sobrestados os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrestar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543-B. {} § 2º O sobrestamento de que trata o § 1º será feito de ofício pelo relator ou por provocação das partes.

No que diz respeito ao prazo decadencial para constituição do crédito tributário, assim se pronunciou o Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial nº 973.733 – SC, de 12/08/2009, de relatoria do Ministro Luiz Fux, submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução nº 8/08 do STJ:

EMENTA PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. 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.

*1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: **REsp 766.050/PR**, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; **AgRg nos EREsp 216.758/SP**, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e **EResp 276.142/SP**, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).*

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

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 imponible, 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 (Alberio 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).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

Depreende-se, assim, que nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado do tributo ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo não ocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, o prazo decadencial é regido pelo art. 173, inciso I, do CTN, considerando-se que "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible.

Posteriormente, acolhendo os embargos de declaração oposto pela Fazenda Nacional no Agravo Regimental no Recurso Especial nº 674.497/PR (2004/0109978-2), julgado em 09/02/2010, a Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, assim se manifestou:

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. RECOLHIMENTOS NÃO EFETUADOS E NÃO DECLARADOS. ART.173, I, DO CTN. DECADÊNCIA. ERRO MATERIAL. OCORRÊNCIA. ACOLHIMENTO. EFEITOS MODIFICATIVOS. EXCEPCIONALIDADE.

1. Trata-se de embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional objetivando afastar a decadência de créditos tributários referentes a fatos geradores ocorridos em dezembro de 1993.

2. Na espécie, os fatos geradores do tributo em questão são relativos ao período de 1º a 31.12.1993, ou seja, a exação só poderia ser exigida e lançada a partir de janeiro de 1994. Sendo assim, na forma do art. 173, I, do CTN, o prazo decadencial teve início somente em 1º.1.1995, expirando-se em 1º.1.2000.

Considerando que o auto de infração foi lavrado em 29.11.1999, tem-se por não consumada a decadência, in casu.

3. Embargos de declaração acolhidos, com efeitos modificativos, para dar parcial provimento ao recurso especial.

O relator, Ministro Mauro Campbell Marques, esclarece no voto condutor que:

Do acurado reexame dos autos, verifico que razão assiste à embargante.

Sobre o tema, a Primeira Seção desta Corte, utilizando-se da sistemática prevista no art. 543-C do CPC, introduzido no ordenamento jurídico pátrio por meio da Lei dos Recursos Repetitivos, ao julgar o REsp 973.733/SC, Rel Min. Luiz Fux (j. 12.8.2009), reiterou o entendimento no sentido de que, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação não declarado e inadimplido, como o caso dos autos, o Fisco dispõe de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado para a constituição do crédito tributário, nos termos do art. 173, I, do CTN. Somente nos casos em que o pagamento foi feito antecipadamente, o prazo será de cinco anos a contar do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN).

[...]

Na espécie, os fatos geradores do tributo em questão são relativos ao período de 1º a 31.12.1993, ou seja, a exação só poderia ser exigida e lançada a partir de janeiro de 1994.

Sendo assim, na forma do art. 173, I, do CTN, o prazo decadencial teve início somente em 1º.1.1995, expirando-se em 1º.1.2000. Considerando que o auto de infração foi lavrado em 29.11.1999, tem-se por não consumada a decadência, in casu.

Conclui-se, assim, que a aplicação do prazo decadencial previsto art. 150, §4º, do CTN passou a ter uma condição adicional, qual seja, a existência de pagamento antecipado de tributo. Inexistindo pagamento antecipado, desloca-se o prazo decadencial para o “primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado” (art. 173, inciso I), restando claro que, nos casos de fatos geradores ocorridos no dia 31 de dezembro de cada ano, o lançamento só poderá ser efetuado no ano seguinte.

Retornando ao caso em concreto, trata-se de lançamento referente ao ano-calendário 2005, em que foi apurada omissão de rendimentos, infração sujeita ao imposto apurado na declaração de ajuste anual, cujo fato gerador se perfaz em 31 de dezembro de cada ano, cuja ciência do lançamento ocorreu em 29 de outubro de 2010.

Para o ano-calendário 2005, o prazo decadencial começou a fluir em 31.12.2005, de modo que o lançamento poderia ter sido formalizado até 31.12.2010 (cinco anos da data do fato gerador). Assim, visto que o presente Auto de Infração foi cientificado pessoalmente ao contribuinte em 29/10/2010, ainda não já havia decaído o direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário.

Diante do exposto, voto por rejeitar a preliminar de decadência suscitada pelo recorrente, negando provimento ao recurso .

OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

No que tange a omissão de rendimentos atribuído a Recorrente, entendo que não merece reparos a decisão da DRJ, tendo em vista que os valores omitidos foram confirmados pela Recorrente conforme declaração prestada por ela mesma. O que afasta qualquer presunção argüida pela defesa.

MULTA QUALIFICADA.

Somente é justificável a exigência da multa qualificada prevista no artigo art. 44, II, da Lei n 9.430, de 1996, quando o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, nos casos definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº. 4.502, de 1964. O evidente intuito de fraude deverá ser minuciosamente justificado e comprovado nos autos, o que não foi efetuado pela autoridade lançadora.

Desta forma, nos termos do enunciado nº 14 da Súmula do CARF, não há que se falar em qualificação da multa de ofício nas hipóteses de mera omissão de rendimentos, sem a devida comprovação do intuito de fraude:

***Súmula nº 14 do CARF:** A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.*

Diante do exposto, conheço do recurso e no mérito dou provimento parcial para excluir da tributação a multa isolada e desqualificar a multa de ofício reduzindo-a a 75%.

Processo nº 10380.724817/2010-83
Acórdão n.º **2202-002.480**

S2-C2T2
Fl. 551

(Assinado digitalmente)

Pedro Anan Junior - Relator

CÓPIA