



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10803.000074/2010-34
ACÓRDÃO	2302-004.075 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	25 de julho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SERGIO LUIZ BORGES
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2005

DECADÊNCIA. OCORRÊNCIA ANTECIPAÇÃO PAGAMENTO. SALDO IMPOSTO A PAGAR APURADO DIRPF. APROVEITAMENTO. APLICAÇÃO ARTIGO 150, § 4º, CTN. ENTENDIMENTO STJ. RESP 973.733/SC.

Tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, havendo a ocorrência de pagamento, a partir da constatação de saldo de imposto a pagar apurado na Declaração de Ajuste Anual, é entendimento uníssono deste Colegiado a aplicação do prazo decadencial de 05 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador do tributo, nos termos do artigo 150, § 4º do CTN.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo – Relatora

Assinado Digitalmente

Johnny Wilson Araujo Cavalcanti – Presidente

Participaram do presente julgamento os conselheiros Alfredo Jorge Madeira Rosa, Angelica Carolina Oliveira Duarte Toledo, Carmelina Calabrese, Roberto Carvalho Veloso Filho, Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz, Johnny Wilson Araujo Cavalcanti (Presidente).

RELATÓRIO

Reproduzo trecho do relatório da decisão de piso, que bem descreve o lançamento (e-fls.1627/1642):

Trata o presente processo de impugnação contra o crédito tributário constituído mediante Auto de Infração lavrado contra a pessoa física em epígrafe relativo ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Física, ano-calendário 2005, que apurou crédito tributário da ordem de R\$ 272.374,16.

Foi instaurado procedimento fiscal em 12/05/2010 mediante MP nº 08.1.90.00.2010.00894-1. Ao agora fiscalizado foi solicitada a apresentação de notas de corretagem, aviso de negociação de ativos (ANA), posição de ativos, atas de assembleias em que foram tratados eventos relevantes e demonstrativos/memórias de cálculo do ganho de capital apurado em venda de ações, bem como comprovantes dos diversos rendimentos auferidos. Foram ainda solicitados extratos bancários de contas-corrente e de aplicações financeiras mantidas pelo declarante e documentos relativos aos bens declarados. Respondeu o contribuinte após prorrogação de prazo anexando os documentos constantes das fls. 32-58.

Em 11/08/2010, o contribuinte foi instado a substituir os documentos impressos relativos a operações em bolsa de valores por arquivos magnéticos e apresentar extratos bancários faltantes, bem como a elucidar questões relativas à posição de ativos em 31/12/2004, ganhos ou perdas no mercado de ações e movimentação financeira em corretoras(fl's 58-62).

A Fiscalização, alegando haver indício de uso de interposta pessoa e apontando montantes expressivos de alienação de ações em quatro anos consecutivos, dirigiu Requisição de Movimentação Financeira (RMF) às instituições Banco Itaú S/A, Banco ItaúCard S/A, Banco Santander Banespa, Banco Santander S/A, BM&F BOVESPA, Elite CCVM Ltda e Itaú Corretora de Valores S/A (fls 70-92, 1038-1039, 486-487), cujas respostas constam das fls 93-482, 488-520, 643-925, 935-947, 1033-1037, 1048).

Em 30/09/2010, o contribuinte foi intimado a trazer documentos que explicassem a origem de valores creditados em conta corrente durante o ano de 2005 (fls 521-528), devidamente relacionados por banco, data e valor. Houve comprovação de origem em dois momentos, a saber, 14/10/2010 e 25/10/2010 (fls 529-1030).

Em 25/11/2010 e 02/12/2010, foram direcionados ao fiscalizado Termos de Constatação e Intimação Fiscal reiterando a comprovação de origem já solicitada, bem como procurando esclarecer divergências em DIRF entregue pela Corretora Elite contendo o contribuinte como beneficiário de rendimentos pagos por pessoa jurídica e no recolhimento de ganhos de capital obtidos em Mercado de Renda Variável (fls 1040-1047 e 1049-1064). O interessado apresentou documentos

diversos e apontou incorreções no tocante ao ganho de capital, devidamente tratadas no curso do Procedimento Inquisitorial (fls 1066-1220).

Com vistas a esclarecer a justificativa do contribuinte sobre a percepção de proventos advindos da distribuição de lucros por empresas das quais é sócio, foram diligenciadas as pessoas jurídicas MSM EMPREENDIMENTOS LTDA, nova razão da Borges e Associados Ltda, e EDITORA CLASSICAL LTDA a apresentar livros contábeis e fiscais correlatos ao período de 2005 a 2008, fato do qual igualmente fora cientificado o ora interessado, por ser sócio administrador de ambas as empresas (fls 1221-1232), provimento parcialmente atendido.

Foi igualmente diligenciado o escritório Universal de Contabilidade Ltda, responsável pela confecção dos registros contábeis das empresas MSM EMPREENDIMENTOS LTDA e EDITORA CLASSICAL LTDA. Neste ato ouviu-se que a escrituração de diversos livros destas sociedades comerciais foi refeita a pedido do contribuinte em substituição aos originais produzidos ao tempo dos fatos e, por este motivo, não têm registro em Junta Comercial competente ou assinatura dos contabilistas responsáveis (fls 1333-1334 e 1464-1465). Afirmou ainda o escritório que os documentos originais estariam na posse do sócio-administrador, ora fiscalizado.

Em 09/02/2011, reiterou a Fiscalização, junto ao contribuinte e às sociedades MSM EMPREENDIMENTOS LTDA e EDITORA CLASSICAL LTDA, o pedido para apresentação do livro Diário e Balanço Patrimonial correlatos ao período de 01/01/2004 a 31/12/2005 (fls 1468-1480).

Limitou-se o contribuinte a informar o montante de capital social registrado em Alterações Contratuais diversas e a ratificar a posição acionária em 30/12/2004 no montante de R\$ 461.826,00. Registrou ainda ter concluído a retificação do Balanço e DIPJ do ano fiscalizado, sem, contudo, conseguir transmiti-la a este órgão, em seu entender, por contar as empresas como baixadas nos sistema da RFB (fls 1482-14910).

Diante dos elementos de prova colacionados, a Fiscalização lavrou Auto de Infração de fls 02-08, consubstanciado no Termo de Encerramento de Fiscalização de fls 09-22, apurando omissão de RENDIMENTOS PAGOS A SÓCIO DE EMPRESAS TRIBUTADAS SOB O LUCRO PRESUMIDO, no montante de R\$ 195.000,00 e R\$ 240.000,00, respectivamente, para os meses de novembro e dezembro do ano-calendário de 2005.

O lançamento foi impugnado e os autos foram encaminhados à DRJ . Os membros da 7ª Turma da DRJ/RJ1, por unanimidade de votos, julgaram improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

Cientificado do acórdão, o recorrente apresentou recurso voluntário tempestivo (e-fls. 1652/1663), alegando, em breve síntese:

- a) Como preliminar, defende estar o crédito tributário fulminado pela decadência tratada pelo § 4º do art 150 do Código Tributário Nacional (comprovando recolhimento de IRPF em guia DARF anexa). Com lastro em jurisprudência do CARF que entende iniciado o período decadencial no momento do fato gerador, conclui que o direito de constituição do crédito tributário pela Receita extingui-se em 31/12/2010, enquanto fora cientificado do lançamento apenas em 09/03/2011;
- b) No mérito, tece comentários sobre a possibilidade legalmente conferida à empresa de antecipar pagamento de lucros apurados no desenvolvimento das atividades empresariais ao sócio, fazendo menção à isenção do art 10 da Lei nº 9.249, de 1995, e ao § 3º do art 48 da Instrução Normativa SRF nº 93, de 1997;
- c) Explica ainda ter havido devolução de parte do montante percebido (R\$ 50.000,00) no dia 29/12/2005 depois de detectado o engano. Diz que a transação pode ser atestada por meio de extratos bancários e registro contábil;
- d) Relembrando a importância da verdade material para o Processo Administrativo Fiscal, conclui que o montante levado à tributação deve ser subtraído da devolução mencionada, buscando a perfeição da base de cálculo.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo**, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

1 DECADÊNCIA

O recorrente defende estar fulminado pela decadência típica dos lançamentos por homologação, tratada pelo §4º do art 150 do Código Tributário Nacional (CTN), o crédito tributário. Esclarece que o fato gerador do Imposto sobre a Renda se considera ocorrido no dia 31 de dezembro de cada ano, se amoldando ao conceito de “fato gerador complexo”.

A decisão de piso, por sua vez, entendeu inaplicável o §4º do art 150 do CTN, “*não ter havido nenhum tipo de pagamento sobre a verba suscitada*”. Em que pese o fato “*que o Autuante entendeu inexistir atuação do contribuinte que se configurasse como dolo, fraude ou*

simulação, haja vista a manutenção da multa punitiva no patamar de 75%”, seria aplicável, in casu, o art 173, I do CTN, para fins de contagem do prazo decadencial.

Pois bem.

Inicialmente, cumpre comunicar que o IRPF devido no ajuste anual é tributo cujo fato gerador não se dá instantaneamente em um momento exato, mas se assenta ao longo do tempo. Se caracteriza, por assim dizer, como um tributo de fato gerador complexo, com incidência anual, que se inicia em primeiro de janeiro e termina em 31 de dezembro de cada ano, data em que se considera finalmente completo e ocorrido.

Em vista disso, a contagem do prazo decadencial não deve ser feita de forma parcelada, em cada mês, mas sim no último dia do ano que é a data do aperfeiçoamento do fato gerador do imposto de renda, sendo o termo inicial do prazo decadencial, em consonância com o entendimento que defende a aplicação do art. 150, §4º, do CTN e também com o entendimento daqueles que consideram o art. 173, I, do CTN.

Nesse sentido, é ver o teor da Súmula CARF n. 38:

Súmula CARF nº 38

Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em 08/12/2009

O fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, relativo à omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, ocorre no dia 31 de dezembro do ano-calendário. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

A definição do termo inicial para a contagem do prazo decadencial dependerá da situação em que o sujeito passivo se enquadrar:

a) com pagamento de imposto apontado na declaração de ajuste anual – o prazo decadencial é aquele previsto no art. 150, § 4º do CTN;

b) sem pagamento de imposto apontado na declaração de ajuste anual e/ou nas hipóteses de dolo, fraude e simulação – o prazo decadencial se inicia no primeiro dia do exercício seguinte aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173, I, do CTN).

No caso em comento, o contribuinte declarou IRRF e saldo de imposto a pagar no ano-calendário de 2005, conforme DAA de fls. 1550/1666 (inclusive devidamente recolhido, e-fl. 1665), portanto, é preciso aplicar a regra prevista no §4º do art. 150 do CTN. É ver:

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.

Desta feita, penso que deve se considerar como antecipação do pagamento, qualquer recolhimento feito espontaneamente pelo contribuinte, independentemente de prévia ordem da autoridade administrativa. Pagamento antecipado não é somente aquele efetivado antes de se encerrar o exercício, mas todo aquele que se antecipar à ordem administrativa.

Assim, no âmbito do imposto de renda das pessoas físicas, existirá pagamento antecipado quando houver imposto retido na fonte, recolhimento de carnê-leão ou complementar (mensalão), e também quando se apurar saldo de imposto a pagar na declaração.

É nesse sentido a jurisprudência deste Eg. Conselho:

IRPF. DECADÊNCIA. TRIBUTOS LANÇADOS POR HOMOLOGAÇÃO. EXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. REGRA DO ART. 150, §4º, DO CTN. FATO GERADOR EM 31 DE DEZEMBRO DO ANO CALENDÁRIO.

A regra de decadência do art. 150, §4º, do CTN, só deve ser adotada nos casos em que o sujeito passivo antecipar o pagamento e não for comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação, prevalecendo os ditames do art. 173 nas demais situações.

No presente caso, houve pagamento antecipado na forma de imposto de renda retido na fonte e de saldo de imposto a pagar, e não houve a imputação de existência de dolo, fraude ou simulação, sendo obrigatória a utilização da regra de decadência do art. 150, §4º, do CTN, que fixa o marco inicial na ocorrência do fato gerador.

O fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, relativo à omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, ocorre no dia 31 de dezembro do ano-calendário Súmula CARF nº 38.

Assim para o ano-calendário de 2000, a contagem do prazo decadencial se inicia em 31/12/2000 e termina em 31/12/2005. Como a ciência da autuação se deu em 26/04/2005, não se verifica a decadência de nenhuma parcela do crédito tributário lançado.

Ac. n. 2101-001.160

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF) Exercício: 2003 DECADÊNCIA. TERMO DE INÍCIO. DATA DE OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. TRIBUTOS SUJEITO AO AJUSTE ANUAL. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. Em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, havendo antecipação de pagamento e não se imputando ao contribuinte a prática de conduta com dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial tem início na data da ocorrência do fato gerador.

Ac n. 2201-008.608

IRPF. DECADÊNCIA. TRIBUTOS LANÇADOS POR HOMOLOGAÇÃO.

MATÉRIA DECIDIDA NO STJ NA SISTEMÁTICA DO ART. 543-C DO CPC. EXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. REGRA DO ART.

150, §4º , DO CTN.

O art. 62-A do RICARF obriga a utilização da regra do REsp nº 973.733 - SC, decidido na sistemática do art. 543-C do Código de Processo Civil, o que faz com a ordem do art. 150, §4º , do CTN, só deva ser adotada nos casos em que o sujeito passivo antecipar o pagamento e não for comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação, prevalecendo os ditames do art. 173, nas demais situações.

Pagamento antecipado não é somente aquele efetivado antes de se encerrar o exercício, mas todo aquele que se antecipar à ordem da autoridade administrativa. No âmbito do imposto de renda das pessoas físicas, existirá pagamento antecipado quando houver imposto retido na fonte, recolhimento de carnê-leão ou complementar (mensalão), e também quando se apurar saldo de imposto a pagar na declaração.

No presente caso, houve pagamento antecipado na forma saldo de imposto a pagar, e não houve a imputação de existência de dolo, fraude ou simulação, sendo obrigatória a utilização da regra de decadência do o art. 150, §4º , do CTN, que fixa o marco inicial na ocorrência do fato gerador.

Como o fato gerador do imposto de renda é complexo anual, ele só se aperfeiçoa em 31 de dezembro do ano-calendário, o que fez com que o prazo decadencial tenha se iniciado em 31/12/2000 e terminado em 31/12/2005.

Como o lançamento se deu apenas em 27/12/2006, o crédito tributário já havia sido fulminado pela decadência.

Ac. n. 210101.082

Por isso, é obrigatória a utilização da regra de decadência do art. 150, §4º , do CTN, que fixa o marco inicial na ocorrência do fato gerador.

Isto posto, para o fato gerador ocorrido no ano-calendário de 2005, o prazo decadencial teve início em 31/12/2005 e se encerrou em 31 de dezembro de 2010. Como o lançamento foi efetivado em 09/03/11 (e-fl. 1559), quando da ciência do contribuinte, ocorreu a decadência.

Pelo exposto, acolho a prejudicial de mérito, concluindo que o lançamento encontra-se fulminado pela decadência.

2 CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e dar-lhe provimento.

ACÓRDÃO 2302-004.075 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 10803.000074/2010-34

Assinado Digitalmente

Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo

DOCUMENTO VALIDADO