



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

Processo nº 10830.004302/2011-07
Recurso nº 911.782 Voluntário
Acórdão nº **2801-02.179 – 1ª Turma Especial**
Sessão de 19 de janeiro de 2012
Matéria IRPF
Recorrente ANA APARECIDA DE OLIVEIRA MOREIRA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2004, 2005, 2006, 2007, 2008

SUJEIÇÃO PASSIVA. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.
SOCIEDADE CONJUGAL. DECLARAÇÃO EM SEPARADO.

Na hipótese de apresentação de declaração de ajuste anual em separado, a tributação do acréscimo patrimonial a descoberto, aplicado na aquisição de bens comuns, deve ser efetuada na proporção de 50% da variação para cada um dos cônjuges.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

Caracteriza o acréscimo patrimonial a descoberto o excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos declarados/comprovados.

PENALIDADE. MULTA QUALIFICADA.

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. (Súmula CARF nº 14)

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

O Imposto sobre a Renda de Pessoa Física é tributo sob a modalidade de lançamento por homologação e, inexistindo pagamento antecipado, aplica-se a regra do no art. 173, inciso I, do CTN, ou seja, o prazo decadencial deve ter como termo inicial o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. INDEFERIDO.

Descabe ao fisco produzir provas em favor do contribuinte, devendo, portanto, ser indeferido o pedido de diligência que tem por finalidade obter provas que deveriam e poderiam ter sido produzidas pelo recorrente.

Preliminares Rejeitadas.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/03/2001

Autenticado digitalmente em 24/01/2012 por TANIA MARA PASCHOALIN, Assinado digitalmente em 27/01/201

2 por ANTONIO DE PADUA ATHAYDE MAGALHA, Assinado digitalmente em 24/01/2012 por TANIA MARA PASCHOALI

N

Impresso em 03/04/2012 por VILMA PINHEIRO TORRES - VERSO EM BRANCO

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares suscitadas e indeferir o pedido de realização de diligência e, no mérito, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso para excluir da exigência o valor de R\$ 23.603,90, referente à omissão de rendimentos do exercício 2007, ano-calendário 2006, bem como reduzir a multa de ofício para o percentual de 75%. Vencido o Conselheiro Antonio de Pádua Athayde Magalhães que mantinha a qualificação da multa de ofício.

Assinado digitalmente

Antonio de Pádua Athayde Magalhães - Presidente

Assinado digitalmente

Tânia Mara Paschoalin - Relatora

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Antonio de Pádua Athayde Magalhães, Walter Reinaldo Falcão Lima, Luiz Claudio Farina Ventrilho, Tânia Mara Paschoalin e Carlos César Quadros Pierre. Ausente o Conselheiro Sandro Machado dos Reis.

Relatório

Trata o presente processo de auto de infração que diz respeito a Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF), por meio do qual se exige do sujeito passivo acima identificado o montante de R\$ 602.577,53, referente aos exercícios de 2004, 2005, 2006, 2007 e 2008, a título de imposto (R\$ 213.523,76), acrescido da multa de ofício equivalente a 150% do valor do tributo apurado (R\$ 320.285,63), além dos juros de mora (R\$ 68.768,14).

A autuação decorreu da apuração de omissão de rendimentos caracterizada por acréscimo patrimonial a descoberto.

Em sua impugnação, a contribuinte apresentou as razões de defesa abaixo, extraídas do Acórdão recorrido:

Preliminar

Contribuinte diverso

A impugnante é casada com separação parcial de bens e apresenta declaração em separado, de acordo com a legislação vigente, e não optou em nenhum exercício pela declaração em conjunto.

O auto de infração pretende exigir da contribuinte o imposto de renda sobre metade do acréscimo patrimonial apurado na suposta variação patrimonial ocorrida na análise das declarações consolidadas dela e de seu cônjuge.

Os bens comuns e seus rendimentos foram declarados pelo marido; assim, entende a impugnante que a eventual constatação de omissão de rendimentos produzidos por esses bens ou presumidas em função da evolução por acréscimo patrimonial desses ativos deverá ser tributada pelo declarante dos bens.

As declarações em separado permitem a apuração das variações patrimoniais individuais, respeitando a situação patrimonial de cada declarante e a individualidade pretendida quando da transmissão das declarações.

A individualidade do contribuinte está definida na legislação fiscal, e a sua tributação sujeita ao regime da declaração pessoal, salvo opção pela declaração em conjunto, conforme arts. 8º, 805 e 807 do RIR/99.

A desconsideração da individualidade do contribuinte que declarou em separado não pode se sujeitar à vontade, comodismo ou pressa do agente público, em função da necessidade de conclusão dos trabalhos. Deve, sim, estar fundamentada nos princípios da legalidade, da segurança jurídica, da eficiência e da ampla defesa (art. 2º da Lei nº 9.784/1999).

A análise das declarações e dos fluxos financeiros extraídos dos demonstrativos consolidados apenas com dados da declarante não apresenta variações negativas, exceto em 2006, como pode ser constatado no anexo I (fls. 1.345 a 1.350), devidamente ajustado pelos valores não tomados pelo Fisco, que são:

*Declaração anual de ajuste - exercício 2004
Ana Aparecida de Oliveira Moreira Ferreira
Disponibilidades em 31/12/2002 - R\$ 27.000,00
Declaração anual de ajuste - exercício 2007
Ana Aparecida de Oliveira Moreira Ferreira
Disponibilidades/Resgates em 31/12/2005 - R\$ 23.603,90*

*Declaração anual de ajuste - exercício 2008
Ana Aparecida de Oliveira Moreira Ferreira
Disponibilidades/Resgates em 31/12/2006 - R\$ 35.995,00*

Decadência

Em relação aos fatos geradores ocorridos no período de junho de 2003 a outubro de 2004, o lançamento foi realizado após a ocorrência do prazo decadencial.

A tentativa de validar o lançamento, com base na aplicação do disposto no art. 173, combinado com as disposições finais do §4º do art. 150 do CTN, é totalmente descabida, porque as matérias tributáveis decorreram de presunções legais (acréscimo patrimonial a descoberto e depósitos de origem não comprovada) e de informações de rendimentos prestados ao Fisco durante a ação fiscal, e não há no processo, para as

matérias objeto de tributação, qualquer prova ou indício de fraude que justifique tal procedimento.

Além do mais, a justificativa para a qualificação da multa calculada sobre o imposto apurado sobre presunção de omissão de receitas, que o fiscal, levianamente, afirma serem originadas das operações ilícitas, é absurda e sem fundamento.

A qualificação da multa não tem sustentação legal; a argumentação fiscal se fundamenta nos itens 1 a 4 do Termo de Verificação Fiscal, que nada agregaram a este processo em termos de tributação do imposto de renda (provas, valores tributáveis, etc), além da história dos acontecimentos e referência a outro auto de infração lavrado contra o cônjuge da contribuinte e objeto do processo administrativo fiscal nº 10803.000056/2009-19, cuja matéria e trâmite legal são totalmente independentes do presente processo.

Como demonstrado, a qualificação da multa é improcedente, ficando o prazo decadencial do IRPF sujeito às normas gerais do art. 150 do CTN, uma vez que o imposto de renda pessoa física está sujeito ao lançamento por homologação, nos termos da Lei nº 7.713/88, que instituiu a tributação em bases correntes mensais.

Veja-se a jurisprudência de fls. 1.311 a 1.313.

Mesmo que fosse considerado o regime anual de tributação e o lançamento por declaração, o que se admite apenas para o debate, o direito para a constituição do crédito tributário também estaria decaído, conforme pode ser constatado pela data de entrega da declaração de ajuste anual.

Mérito

Omissão de rendimentos - acréscimo patrimonial a descoberto

O Demonstrativo do Fisco contém erros, falhas legais e omissões, que prejudicaram a contribuinte, como será demonstrado a seguir.

Além disso, fatos não integralmente comprovados ou parcialmente aceitos pelo Fisco, durante a ação fiscal, estão esclarecidos na impugnação.

A- Erros na elaboração da planilha do Fisco

A.1- Desconsideração de recursos comprovados

O Auditor-Fiscal tributou como omissão de receitas do cônjuge da contribuinte os recursos creditados no Banco Itaú, mas não considerou como origem esses recursos quando da elaboração do Fluxo Financeiro - Conjunto de 2003 e 2004.

O procedimento adotado só pode ser caracterizado como erro grosseiro, visto que o contribuinte foi duplamente tributado: a primeira vez pela presunção de omissão de receitas dos

depósitos, e a segunda por presunção de omissão em função do acréscimo patrimonial a descoberto. Isto porque o ingresso dos recursos, mesmo integrando o patrimônio do contribuinte, não foi considerado para suprir os gastos e investimentos realizados.

Os recursos mensais (independentemente da tributação) que integram as origens de recursos na apuração do acréscimo patrimonial a descoberto estão relacionados na planilha de fl. 1.316.

A.2- Duplicidade na apresentação dos dispêndios

O Auditor inseriu nos demais desembolsos o valor dos títulos debitados em conta bancária - Plan. 14 e dos pagamentos das faturas dos cartões de crédito - Plan. 13, como se tais valores fossem destinados exclusivamente ao consumo e manutenção de bens, mas acontece que parte desses pagamentos está em duplicidade na planilha do Fisco, por representarem investimentos na compra/construção de bens e direitos, bens já declarados e computados como aplicações (doc. 16 - fls. 1.916 a 2.035 e doc. 17 - fls. 2.036 a 2.042).

B- Falhas legais na elaboração da planilha do Fisco

O Sr. Paulo Roberto Moreira é casado com Ana Aparecida de Oliveira Moreira, CPF 016.819.648-48, e tem três filhos: Ana Paula Moreira, Juliana R. Moreira e Paulo Roberto Moreira Jr.; todos apresentam declarações de rendimentos em separado.

A família mantém conta conjunta na administradora de cartões de crédito American Express, sendo o impugnante o associado titular.

Embora a conta do cartão de crédito seja conjunta, as faturas apresentam os gastos individuais de cada correntista associado (doc. 3 - fls. 1.383 a 1.676), mas, mesmo assim, o Auditor desconsiderou os fatos e imputou todos os gastos com o cartão de crédito ao Sr. Paulo Roberto Moreira.

A evidente individualização dos gastos de cada correntista, aliada ao fato de que todos apresentam declaração em separado, e ainda tendo o Auditor analisado as declarações dos filhos do contribuinte - e apurado capacidade financeira, como apurou e afirmou: "... os quais de forma muito 'apertada' lhes dariam suporte para sua realização..." -, demonstram as falhas na aplicação da legislação fiscal.

Mesmo nas apurações de contas conjuntas, sem a individualização da participação de cada correntista, a legislação determina a imputação proporcional a cada correntista que apresenta declaração em separado, e nunca a imputação dos reflexos tributários a um único correntista, nos termos do art. 1º, § 2º, da IN SRF nº 246/2002.

Os gastos com cartões de crédito dos demais correntistas, informados ao Fisco durante a ação fiscal, e indevidamente

imputados ao Sr. Paulo Roberto Moreira são apresentados nas planilhas de fls. 1.318 a 1.320.

C- Omissões na elaboração da planilha do Fisco

As disponibilidades existentes no último dia do ano anterior, e informadas na declaração de ajuste anual, não foram consideradas como origens dos recursos (saldos iniciais) no período-base fiscalizado:

*Declaração anual de ajuste - exercício 2004
Ana Aparecida de Oliveira Moreira Ferreira
Disponibilidades em 31/12/2002 - R\$ 27.000,00*

*Declaração anual de ajuste - exercício 2007
Ana Aparecida de Oliveira Moreira Ferreira
Disponibilidades em 31/12/2005 - R\$ 23.603,90*

D- Fatos e comprovação complementar

D.1- Pessoas jurídicas ligadas

Paulo Roberto Moreira é o titular da firma individual Paulo Roberto Moreira Transportes - ME (PRM), conforme doe. 4 (fls. 1.677 a 1.680), que presta serviços para a South América Overseas (SAO), conforme doe. 5 (fls. 1.681 a 1.687).

A empresa South América Overseas, controlada por Ana Paula Moreira (doe. 6 - fls. 1.688 a 1.737), filha de Paulo Moreira, é devedora da PRM por conta dos serviços prestados (doe. 7 - fls. 1.738 a 1.748).

A empresa SAO realiza pagamentos à PRM pelos serviços prestados, debitando tais desembolsos na conta de fornecedores e, além dos pagamentos operacionais, realiza adiantamentos por conta da PRM, debitando em conta de adiantamentos (doe. 8 - fls. 1.749 a 1.761).

Dos diversos pagamentos, cabe destacar o realizado em 01/06/2007 com o cheque OP 408565 - Banco Itaú, no valor de R\$ 250.000,00, conforme extrato bancário da SAO (doe. 9 - fls. 1.762 a 1.765), cujo destino final foi o pagamento de parte do imóvel Chácara 03-A do Recreio Vale de Santa Fé, adquirido por Paulo Roberto Moreira, com vinculação do pagamento na escritura pública (doe. 10 - fls. 1.766 a 1.775).

O registro do cheque foi assim realizado na contabilidade da SAO (doe. 11 - fls. 1.778 a 1.790):

Débito: Empréstimo - Paulo Roberto Moreira R\$ 125.000,00 - pelo empréstimo realizado.

Débito: Empréstimo - Fornecedores - PRM Transportes R\$ 125.000,00 - pelo pagamento das notas fiscais de serviços.

Crédito: Banco Itaú R\$ 250.000,00 - pela emissão do cheque OP 408565.

Resumo dos fatos:

O valor de R\$ 125.000,00 pelos pagamentos das notas fiscais dos serviços prestados pela PRM foi repassado a seu único sócio, Paulo Roberto Moreira, por conta dos lucros da firma individual.

A outra parcela, de R\$ 125.000,00, foi recebida como empréstimo da SAO para Paulo Roberto Moreira, que liquidou integralmente o valor da dívida em 20/09/2007 através de TED para o credor - mutuante SAO (doc. 14 - 1.797 a 1.913), fato também constatado pelo Auditor-Fiscal em Termo de Intimação Fiscal nº 9 (doc. 15 1.915).

D.2- Empréstimos

Paulo Roberto Moreira contratou e obteve empréstimos no Banco do Brasil, na SAO e com pessoas físicas, como comprovado durante a ação fiscal, no item anterior e com os contratos de mútuo firmados com o Sr. Claudemir Cantamessa, nos montantes de R\$ 120.000,00 e R\$ 130.000,00, em janeiro de 2005 e janeiro de 2006 (doc. 12 - fls. 1.791 a 1.793, doe. 13-fls. 1.794 a 1.796).

Multa qualificada

A tributação do auto de infração - feita com base nos arts. 849 e 807 do RIR/99 - decorre de presunção legal, das informações prestadas pelo contribuinte, e não de prova direta, o que exclui liminarmente a qualificação da multa de ofício, prevista para os casos de evidente intuito de fraude, como definidos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

As infrações ordinárias estão sujeitas ao lançamento de ofício e passíveis da multa de 75%, e somente nos casos de evidente intuito de fraude é que serão qualificadas, nos termos do art. 957 do RIR/99.

A Súmula nº 14 do Primeiro Conselho de Contribuintes de 2006 dispõe:

"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". Esse entendimento tem sido manifestado de forma reiterada, conforme acórdãos citados à fls. 1.324 a 1.326.

A 4ª Turma da DRJ/SP2/SP julgou procedente em parte a impugnação, conforme Acórdão de fls. 2.093/2.121, para excluir os valores considerados em duplicidade como aplicação de recursos nos anos-calendário 2005, 2006 e 2007.

Regularmente cientificada daquele Acórdão em 07/05/2010 (fl. 2.146), a interessada, representada por seu procurador (fls. 1.361/1.363), interpôs recurso voluntário de

fls. 2.147/2.180, em 08/06/2010. Em sua defesa, repete os argumentos da impugnação, pugnando, ainda, pela realização de diligência.

Conforme despacho de fl. 2.193, houve desistência parcial do Recurso Voluntário, em função de adesão ao parcelamento da Lei nº 11.941. Os débitos que foram objeto da desistência permaneceram no processo nº 10803.000060/2009-87 (R\$ 3.953,23 de imposto suplementar com multa de ofício referente ao exercício de 2007). Já os débitos que o contribuinte ainda considera em litígio foram transferidos para o presente processo, conforme extrato de fl. 2.197.

É o relatório.

Voto

Conselheira Tânia Mara Paschoalin, Relatora

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

Preliminarmente, a recorrente questiona a lavratura de dois autos de infração para a tributação da omissão de rendimentos constatada, atribuída em 50% para cada um dos cônjuges, defendendo a ilegitimidade passiva, pois entende que a eventual constatação de omissão de rendimentos produzidos por bens comuns declarados pelo marido ou presumidas em função da evolução por acréscimo patrimonial desses ativos, deveria ser tributada pelo declarante desses bens. Defende, ainda, que deve ser preservada a individualidade dos contribuintes, apurando-se as variações patrimoniais individuais separadamente, uma vez que as declarações foram apresentadas em separado.

Acerca dos rendimentos auferidos na constância de sociedade conjugal, o Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999 (Decreto nº 3.000, de 1999), estabelece:

“Rendimentos na Constância da Sociedade Conjugal

Art. 6º Na constância da sociedade conjugal, cada cônjuge terá seus rendimentos tributados na proporção de (Constituição, art. 226, § 5º):

I - cem por cento dos que lhes forem próprios;

II - cinquenta por cento dos produzidos pelos bens comuns.

Parágrafo único. Opcionalmente, os rendimentos produzidos pelos bens comuns poderão ser tributados, em sua totalidade, em nome de um dos cônjuges.

Declaração em Separado

Art. 7º Cada cônjuge deverá incluir, em sua declaração, a totalidade dos rendimentos próprios e a metade dos rendimentos produzidos pelos bens comuns.

§ 1º O imposto pago ou retido na fonte sobre os rendimentos produzidos pelos bens comuns, deverá ser compensado na

declaração, na proporção de cinquenta por cento para cada um dos cônjuges, independentemente de qual deles tenha sofrido a retenção ou efetuado o recolhimento.

§ 2º Na hipótese prevista no parágrafo único do artigo anterior, o imposto pago ou retido na fonte será compensado na declaração, em sua totalidade, pelo cônjuge que declarar os rendimentos, independentemente de qual deles tenha sofrido a retenção ou efetuado o recolhimento.

§ 3º Os bens comuns deverão ser relacionados somente por um dos cônjuges, se ambos estiverem obrigados à apresentação da declaração, ou, obrigatoriamente, pelo cônjuge que estiver apresentando a declaração, quando o outro estiver desobrigado de apresentá-la.” (Grifou-se)

Em relação aos rendimentos decorrentes da apuração de variação patrimonial a descoberto, o art. 3º da Lei nº 7.713, de 1988, prevê:

“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.” (Grifou-se)

De sua parte, o art. 55, XIII, do RIR/1999, prescreve:

“Art.55. São também tributáveis (Lei nº 4.506, de 1964, art. 26, Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, §4º, e Lei nº 9.430, de 1996, arts. 24, §2º, inciso IV, e 70, §3º, inciso I):

(...)

XIII - as quantias correspondentes ao acréscimo patrimonial da pessoa física, apurado mensalmente, quando esse acréscimo não for justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva;

(...)”

Dos dispositivos transcritos, tem-se que, em face da existência de sociedade conjugal, correta apuração fiscal que considerou de forma englobada todos os rendimentos, bens comuns e aquisições dos cônjuges, para a apuração de acréscimo patrimonial a descoberto. De outra parte, o resultado obtido, tendo em vista a apresentação de declarações de ajuste anual em separado, foi acertadamente atribuído, na proporção de 50% da variação, para cada um dos cônjuges.

Portanto, não procede a arguição de ilegitimidade passiva.

A contribuinte sustenta que o direito de constituição do crédito tributário em análise teria decaído, em relação aos fatos geradores ocorridos no período de junho de 2003 a outubro de 2004, em razão da aplicação do §4º, do art. 150, do CTN. Acrescenta que a tentativa de validar o lançamento, com base na aplicação do disposto no artigo 173, combinado com as disposições finais do § 4º. do artigo 150 do CTN, é totalmente descabida porque as matérias tributáveis decorrem de presunção legal (acréscimo patrimonial a descoberto), sendo que não há qualquer prova ou indício de fraude que justifique a qualificação da multa neste caso.

Por uma questão de ordem, como a regra decadencial aplicável altera-se em função da qualificação da multa, passo a analisar esta questão inicialmente.

Impende, assim, verificar se a conduta estampada nos autos coaduna-se aos tipos abstratos da qualificação previstos no art. 44 da Lei nº 9.430/96, ou seja, se está comprovado o evidente intuito de fraude, como definido nos arts. 71, 72, 73 da Lei nº 4.502/1964.

As infrações decorrentes de omissão de rendimentos são apenadas, como regra, com multa de ofício de 75%. Inclusive, foi editada a Súmula CARF nº 14: “*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*”, a demonstrar que a simples omissão de receitas ou rendimentos não autorizam a qualificação da multa de ofício.

Nesse sentido, para qualificar a multa de ofício, mister a ocorrência de uma conduta delituosa que exceda a simples omissão de rendimentos. Não foi o que aconteceu nestes autos. Na espécie, entendo que a caracterização da qualificação para as infrações autuadas está embasada na simples omissão de rendimentos, considerando que, a meu ver, inexistem pressupostos agravantes que permitem imputar à contribuinte uma ação ou omissão ilícita. Portanto, deve ser afastada a multa qualificada.

Quanto à decadência do direito de a Fazenda Pública constituir crédito tributário, o Superior Tribunal de Justiça - STJ firmou o entendimento de que a regra 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, nos demais casos. Veja-se a ementa do Recurso Especial nº 973.733 - SC (2007/0176994-0), julgado em 12 de agosto de 2009, sendo relator o Ministro Luiz Fux:

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 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).

(...)

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

Observe-se que o acórdão do REsp nº 973.733/SC foi submetido ao regime do art. 543-C do Código de Processo Civil, reservado aos recursos repetitivos, o que significa que essa interpretação deverá ser aplicada por este Colegiado, em obediência ao art. 62-A do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, com alterações da Portaria MF nº 586, de 21 de dezembro de 2010, *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

Assim, considerando que o fato gerador do IRPF é complexo, completando-se apenas em 31 de dezembro do ano-calendário, qualquer pagamento do imposto, seja como retenção da fonte, seja como antecipação obrigatória ou voluntária, ou ainda como ajuste, desloca a contagem da decadência para o fato gerador.

Em inexistindo pagamento a ser homologado, a regra de contagem do prazo decadencial aplicável deve ser a regra geral do art. 173, inciso I, do CTN.

Conforme se verifica na Declaração de Ajuste Anual do ano-calendário de 2003 (fl. 1.293), não houve qualquer pagamento antecipado pela recorrente, fato que, conforme o entendimento supracitado, afasta a incidência do art. 150, §4º, do CTN, acarretando a aplicação do art. 173, inciso I, do CTN. Assim, iniciando o prazo de decadência em 01/01/2005 (CTN, art. 173, I) e tendo sido lavrado o auto de infração 26/11/2009, não há que se falar em decadência da exação.

Também não assiste razão à recorrente quanto ao argumento de que o fato gerador na apuração de acréscimo patrimonial a descoberto se daria mensalmente, eis que o fato gerador do imposto sobre os rendimentos sujeitos ao ajuste anual somente aperfeiçoa-se no momento em que se completa o período de apuração dos rendimentos e deduções: 31 de dezembro de cada ano-calendário.

Nesse sentido é o entendimento pacífico desta E. Corte:

Primeiro Conselho de Contribuintes.

6ª Câmara. Turma Ordinária Acórdão nº 10616064 do Processo 10845004198200292

Data: 24/01/2007

Ementa:

IRPF – DECADÊNCIA - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO -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. A omissão de rendimentos caracterizada por acréscimo patrimonial a descoberto deve ser apurada em base mensal e tributados anualmente, razão pela qual o fato gerador 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). FORMA DE APURAÇÃO TRIBUTAÇÃO MENSAL - A partir do ano-calendário 1989, o acréscimo patrimonial não justificado deve ser apurado mensalmente, confrontandose os rendimentos do respectivo mês, com transporte para os períodos seguintes dos saldos positivos de recurso, conforme determina o artigo 2º da Lei nº 7.713, 1988. PROVAS - Não tendo o contribuinte logrado comprovar integralmente a origem dos recursos capazes de justificar o acréscimo patrimonial, através de rendimentos tributáveis, isentos ou tributáveis exclusivamente na fonte, é de se manter o lançamento de ofício. Recurso negado.

No que tange ao mérito, deve ser ratificado o entendimento da decisão recorrida ao desconsiderar como origem de recursos os depósitos bancários tidos pela fiscalização como sendo de origem não comprovada no Processo nº 10803.00059/2009-52, em nome do cônjuge - Sr. Paulo Roberto Moreira, já que o correspondente crédito tributário foi exonerado quando do julgamento de 1ª instância daquela autuação.

Também não merece reparos a decisão de primeira instância quanto à questionada duplicidade de valores computados nas planilha 13 e 14. Isto porque, em sede de recurso, a contribuinte cita erros de fatos desacompanhados da documentação comprobatória e que sequer foram apontados quando da apresentação da impugnação, sendo que já foram excluídos pela decisão guerreada os valores considerados em duplicidade pela fiscalização após a realização de um minuciosa análise dos documentos apresentados pela impugnante às fls. 1916/2042.

É de se rejeitar, ainda, a pretensão da recorrente quanto à exclusão dos valores tidos como aplicação referentes aos cartões de créditos adicionais de seus filhos Ana Paula, Juliana e Paulo Roberto, uma vez que não há provas nos autos de que os pagamentos das correspondentes despesas foram reembolsados/suportados pelos filhos.

Relativamente às disponibilidades existentes no último dia do ano anterior e, informadas na Declaração Anual, que foram desconsideradas, a recorrente apresenta Informe de Rendimentos Financeiros emitido pelo Banco Itaú, referente ao exercício de 2006, ano Calendário 2005, que comprova saldo da Conta de Poupança, em 31/12/2005 no valor de R\$ 23.603,90. Considerando que tal valor não foi computado com recursos no mês de janeiro de 2006, resta considerá-lo, excluindo a referida parcela dos rendimentos omitidos imputados ao contribuinte no exercício de 2007, ano-calendário de 2006.

Por fim, a contribuinte requer a realização de diligência fiscal nas empresas South America Overseas (S.A.O), e Paulo Roberto Moreira Transportes - ME (P.R.M), para a confirmação dos fatos relativos aos recursos recebidos/transferidos da S.A.O, no valor de R\$ 250.000,000. Entretanto, as provas constantes dos autos não são aptas à comprovação, conforme acertadamente decidiu a autoridade julgadora.

Assim, é de se rejeitar o pedido de diligência que tem por finalidade obter provas que deveriam e poderiam ter sido produzidas pela recorrente. Desarrazoado imputar tal ônus probatório ao fisco. A autoridade fiscal não tem o dever de produzir a prova necessária à defesa do sujeito passivo.

Diante do exposto, voto por rejeitar as preliminares suscitadas, indeferir o pedido de realização de diligência e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para excluir

Processo nº 10830.004302/2011-07
Acórdão n.º **2801-02.179**

S2-TE01
Fl. 2.212

da exigência o valor de R\$ 23.603,90, referente à omissão de rendimentos do exercício 2007, ano-calendário 2006, bem como reduzir a multa de ofício para o percentual de 75%.

Assinado digitalmente
Tânia Mara Paschoalin