



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10865.000842/2005-68
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-007.225 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de setembro de 2020
Recorrente ANTÔNIO GUILHERME MACHADO DE CASTRO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 1999

DECADÊNCIA. CONTAGEM DE PRAZO. IMPOSTO RETIDO NA FONTE. SÚMULA CARF Nº 123.

O fato gerador do imposto sobre a renda de pessoa física consuma-se em 31 de dezembro de cada ano-calendário.

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. Súmula CARF nº 123.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Hermes Soares Campos (relator), Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Caio Eduardo Zerbeto Rocha, Leonam Rocha de Medeiros, Juliano Fernandes Ayres e Ronnie Soares Anderson (Presidente)

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra acórdão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande (DRJ/CGE), que julgou procedente em parte o lançamento de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF), no valor original de R\$ 71.251,65, relativo ao exercício 2000, ano-calendário 1999, face à apuração de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada e dedução indevida de despesas médicas.

O autuado foi cientificado do Auto de Infração, por via postal, em 09/04/2005 e impugnou a exigência em 10/05/2005 (fls. 208/220), onde suscita preliminar de decadência, apresenta comprovante de várias despesas médicas incorridas, questiona o lançamento baseado em depósitos bancários e a não consideração de movimentações que entende comprovadas, oriundas de parentes, lucros recebidos pela esposa, além de simples movimentações entre contas. Ao final, contesta a incidência dos juros moratórios calculados pela taxa Selic e solicita que os mesmos venham a incidir somente após o lançamento do crédito tributário, conforme relatório assim sintetizado pela autoridade julgadora de piso:

Intimado em 09/04/2005 (AR, fls. 199), o contribuinte apresentou impugnação em 10/05/2005 (fls. 203-215), alegando, em síntese, o seguinte:

a) preliminarmente, a autuação fiscal se deu em desacordo com o ordenamento jurídico, tendo sido desrespeitado no lançamento o prazo decadencial de cinco anos contados do fato gerador, conforme o art. 150 e parágrafos, e art. 173 do CTN;

b) as despesas médico-odontológicas do ano-base 1999 foram comprovadas com documentos hábeis e idôneos, tais como os recibos, e por este motivo tais despesas devem ser aceitas, pois desconhece na legislação norma que obrigue as pessoas físicas a manter escrituração de seus dispêndios, bem como obrigatoriedade de que os pagamentos sejam por meio de cheque emitido pelo contribuinte, mormente existindo recibos, e quando poderiam ser pagos de outras formas, como por exemplo pagos por sua esposa;

c) quanto aos lançamentos de depósitos bancários não foram considerados os valores depositados por parentes, com intuito de pagar despesas médicas de sua genitora em sério tratamento de saúde, Rosália Miranda Machado, tendo em vista que não recebeu nenhum recibo destes parentes, nem tampouco possui documentos em mãos que confirmem tais depósitos;

d) não foram consideradas as retiradas de lucros e dividendos da esposa que é sócia da empresa Castro Rech & Cia Ltda., e justificados com os informes de rendimentos, o lançamento baseado em simples depósitos bancários poderia ocorrer se houvesse nexos causal entre os depósitos e o fato que represente omissão de rendimento, ou a utilização dos valores depositados como renda consumida, e em momento algum se demonstrou essa relação;

e) a taxa de juros Selic, deve adequar-se ao Código Tributário Nacional, e os juros devem ser cancelados e só podem incidir nos períodos ocorridos após a existência de crédito tributário, ou seja após o lançamento, a teor do art. 161 do CTN. Ademais, os juros cobrados com base na taxa Selic são inconstitucionais, consoante histórico que fez da legislação que a instituiu, concluindo que constitui majoração indevida de tributos, sendo aplicável os juros de 1% ao mês, nos termos do art. 161, § 1º, do CTN. Por fim, requereu a desconstituição do auto de infração e reiterou o acima resumido.

A impugnação foi considerada pela autoridade julgadora de primeiro grau tempestiva e de acordo com os demais requisitos de admissibilidade. No julgamento de piso o lançamento foi considerado parcialmente procedente. Foram consideradas devidamente comprovadas despesas médicas que totalizam R\$ 13.258,09, sendo restabelecidas tais despesas e realizado novo cálculo do valor devido a título de imposto complementar e respectivos acréscimos legais. Foi mantida na integralidade a infração relativa à omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada e a cobrança dos juros moratórios nos termos legais, sendo exarada a seguinte ementa:

DECADÊNCIA.

O prazo de decadência do tributo lançado de ofício é de cinco anos a contar do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

GLOSA DE DESPESAS MÉDICAS.

São dedutíveis na declaração os gastos com despesas médicas, desde que sejam comprovadas por meio de documentação hábil e idônea, nos termos legais.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

São tributáveis como rendimentos omitidos os valores creditados em contas bancárias, quando o contribuinte não comprova sua origem.

Lançamento Procedente em Parte

Foi interposto recurso voluntário (fls. 237/255), onde o autuado:

- reitera a alegação de decadência do direito de lançamento, nos termos do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional – CTN (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966);

- questiona novamente o lançamento baseado em depósitos bancários, afirmando que simples depósitos bancários não são suficientes para configurar renda tributável e não constituem fato gerador do imposto sobre a renda, posto que não se traduzem em ganho de capital e nem do trabalho, e muito menos da combinação de ambos, citando julgados do extinto 2º Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda;

- alega impropriedade do lançamento relativo aos depósitos bancários, sob o fundamento de que não teria sido observada a periodicidade mensal para o efeito de lançamento. Sustenta que o IRPF deve ser apurado mês a mês e eventuais omissões, também devem seguir tal regra, o que não teria sido observado na presente autuação, implicando em seu cancelamento;

- arrola uma série de depósitos que entende devidamente comprovados e solicita que os mesmos sejam aceitos e considerados para efeito de exclusão da base de cálculo da infração;

- invoca a aplicação do disposto no § 3º, Inc. II, do art. 42, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, sob o argumento de que: *“Após considerados os créditos de valores decaídos, bem como os que já foram comprovados e não aceitos, e os que são comprovados neste Recurso Voluntário, o total dos depósitos não comprovados é menor que R\$ 80.000,00, devendo ser anulado o valor lançado no ano-base em discussão.”*

- ao final, volta a contestar a incidência dos juros moratórios calculados pela taxa SELIC e solicita que os mesmos venham a incidir somente após a data de lançamento do crédito tributário.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Mário Hermes Soares Campos, Relator.

O recorrente foi intimado da decisão de primeira instância, por meio de Aviso de Recebimento (fl. 236), em 20/03/2009, tendo sido o recurso ora objeto de análise protocolizado em 13/04/2009, conforme atesta o carimbo de protocolo apostado pela Agência da Receita Federal do Brasil em Porto Ferreira/SP (fl. 237). Considera-se tempestivo, assim como, atende aos demais requisitos de admissibilidade, deve portanto ser conhecido.

PRELIMINAR DE DECADÊNCIA

Suscita o recorrente a decadência do direito de lançamento do presente crédito tributário, conforme previsto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional.

Entendo assistir-lhe razão, conforme passo a justificar.

No julgamento de piso entendeu-se que no caso de lançamento de ofício a contagem do prazo decadencial seria regulada pela regra geral do art. 173, inciso I, do CTN, isto é, o direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário decairia somente após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Dessa forma, não foi acatada a arguição de decadência, confira-se:

Por fim, conclui-se que no caso de lançamento de ofício com base em omissão de rendimentos nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, a contagem do prazo decadencial é regulada pela regra geral do art. 173, inciso I, do CTN, isto é, o direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário decai somente após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

É o que se deu aqui: os depósitos referem-se ao ano-calendário de 1999, cujo prazo da entrega da declaração venceu em 30 de abril de 2000. Assim, só a partir do primeiro dia do exercício seguinte, isto é, de 1º/01/2001, é que o Fisco poderia efetivar o lançamento, vencendo-se em 31/12/2005. Como contribuinte foi intimado desta autuação em 09/04/2005 (AR, fls. 199), dentro do prazo de cinco anos, não ocorreu a decadência.

O mesmo se diga quanto às glosas de despesas médicas, as quais são informadas somente na declaração de ajuste anual, aplicando-se integralmente a fundamentação supra.

O Código Tributário Nacional estipula que a Administração Tributária possui o prazo de 5 anos para lançamento do crédito tributário e apresenta comandos distintos para efeito de se apurar tal prazo, dependendo da forma de apuração do tributo, da constatação de antecipação do pagamento e da ocorrência de dolo, fraude ou simulação praticados pelo sujeito passivo. Ao tratar da extinção do direito de constituição do crédito tributário tem-se o art. 173 e seus incisos, nos seguintes termos:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Entretanto, foi estabelecido no *Códex* tratamento distinto com relação aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, cujo critério de contagem do prazo decadencial encontra-se definido no § 4º do art. 150 do CTN, da seguinte forma:

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.

O cerne da questão na presente lide reside exatamente nesses dois artigos, ou seja, qual deles deve prevalecer para efeito de aplicação ao imposto sobre a renda da pessoa física na situação ora sob análise.

Em consonância com os comandos acima reproduzidos do CTN, o Superior Tribunal de Justiça (STJ), nos autos do REsp 973.733/SC, submetido à sistemática dos recursos especiais repetitivos representativos de controvérsia (art.543-C, do CPC/73), fixou o entendimento no sentido de que o prazo decadencial quinquenal para a Administração Tributária constituir o crédito tributário conta-se: a) do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, quando a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando a lei prevê o pagamento antecipado, mas ele incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte; b) A partir da ocorrência do fato gerador, nos casos em que ocorre o pagamento antecipado previsto em lei.

Conforme definido por aquela Corte, foram sumariadas três condições para efeito de aplicação do art. 150, §4º, do CTN: (i) o tributo deve ser sujeito a lançamento por homologação; (ii) deve ocorrer pagamento antecipado do crédito tributário (ainda que inferior ao efetivamente devido); (iii) o contribuinte não pode ter incorrido em fraude, dolo ou simulação.

No caso dos autos, trata-se de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física, tributo este que é devido mensalmente, à medida que os rendimentos forem sendo percebidos, a título de antecipações, sem prejuízo do ajuste anual, cabendo ao sujeito passivo a apuração e o recolhimento independentemente de prévio exame da autoridade administrativa, consumando-se o fato gerador em 31 de dezembro de cada ano-calendário. É o que a doutrina classifica como tributo cuja apuração é complexiva, posto que envolve as situações ocorridas no período compreendido entre o primeiro e o último dia de cada exercício.

Assim, a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa (art. 7º da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995), o que o caracteriza como tipo de lançamento por homologação, tendo dessa forma como regra para definição do prazo de decadência o disposto no §4º do art. 150 do CTN, salvo se comprovada prática de dolo, fraude ou simulação.

Compulsando os autos do presente procedimento, consta no Demonstrativo de Apuração do Auto de Infração (fl. 9), a informação de ter havido imposto pago por parte do autuado. Também a cópia da Declaração de Ajuste Anual – IRPF 2000 – Ano-Calendário 1999 (fl. 18) atesta a ocorrência de imposto sobre a renda retido na fonte declarado. Relativamente ao pagamento antecipado, assim dispõe a Súmula CARF nº 123:

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. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Dessa forma, temos que o fato gerador do IRPF, relativo ao ano-calendário de 1999 (exercício 2000) ocorre em 31/12/1999, sendo este o termo inicial para a contagem do prazo decadencial conforme previsto no art. 150, § 4º do CTN. Assim, tendo sido constatada a ocorrência de recolhimento antecipado, a autoridade administrativa teria o prazo até o dia 31/12/2004 para efetuar lançamento de eventual crédito tributário suplementar (5 anos a partir da ocorrência do fato gerador).

É fato que o lançamento considera-se realizado e só se perfectibiliza com a intimação do sujeito passivo acerca do ato, sendo indiferente eventuais intimações anteriores em sede de procedimento de apuração de regularidade fiscal, tais como as intimações para apresentação de documentos e/ou esclarecimentos, por se tratarem de atos meramente preparatórios.

Também há que se pontuar que não há notícia nos autos de eventual constatação de prática de ato que configure eventual dolo, fraude ou simulação, o que poderia implicar no deslocamento da contagem do prazo decadencial.

À vista de todo o arrazoado, forçoso se constatar que o Acórdão recorrido, inobstante as suas bem fundamentadas razões, apresenta-se em descompasso com o atual entendimento consolidado no STJ, especialmente nos autos do suso Recurso Repetitivo.

Relativamente ao tema, assim tem decidido este Conselho:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Exercício: 1999, 2000, 2001, 2002

(...)

Não obstante os argumentos trazidos pela Procuradoria da Fazenda, em sede recursal, bem como os argumentos do Contribuinte, em contrarrazões, a matéria objeto dos autos se encontra pacificada nesse Conselho no sentido da aplicabilidade do art. 150, §4º, do CTN, desde que cumpridos dois requisitos: um positivo, qual seja a existência de pagamento antecipado; e outro negativo, que é ausência de qualificação da multa aplicada, ou seja, inexistência de dolo, simulação ou fraude.

(...)

Pois aferida a existência da retenção na fonte disposta na Declaração de Ajuste anual às fls. 17, impõe-se a aplicação do Enunciado de Súmula 123 do CARF:

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.

Cabe salientar que a multa aplicada foi no patamar de 75%, razão pela qual se deduz a inexistência de dolo, fraude ou simulação, cumprindo-se assim o requisito negativo para a aplicação do art. 150, §4º, do Código Tributário Nacional.

Portanto, tendo a ciência do auto de infração em 01/11/2004, fls. 578, no que se refere ao fato gerador ocorrido em 31/12/1998, o lançamento aconteceu a destempo, pois o termo final do prazo de cinco anos ocorreu em 31/12/2003.

(...)(Acórdão nº 9202-007.372 – 2ª Turma CSRF, sessão de 28/11/2018)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Ano- calendário: 1995, 1996, 1997

(...)

Trata-se de exigência de Imposto de Renda Pessoa Física, acrescido de juros de mora, multa de ofício e multa por atraso na entrega da declaração, tendo em vista a apuração de acréscimo patrimonial a descoberto e ganho de capital, nos anos-calendário de 1995 a 1997.

A Contribuinte foi intimada do Auto de Infração em 06/04/2001 (fls. 104/105). A matéria suscitada no recurso é a decadência, declarada em relação ao ano-calendário de 1995.

A matéria em tela já está pacificada no âmbito deste Colegiado que, por imposição do artigo 62A, do Regimento Interno do CARF, deve aderir à tese esposada pelo STJ no Recurso Especial nº 973.733 SC (2007/01769940), julgado em 12 de agosto de 2009, sendo relator o Ministro Luiz Fux, que teve o acórdão submetido ao regime do artigo 543C, do CPC e da Resolução STJ 08/2008, assim ementado:

(...)Assim, nos casos em que há pagamento antecipado, o termo inicial é a data do fato gerador, na forma do § 4º do art. 150 do CTN, que assim dispõe:

(...)

No caso dos autos, houve o pagamento antecipado, o que pode ser constatado pelo exame da Declaração de Ajuste Anual do exercício de 1996, ano-calendário de 1995, às fls. 10, que registra o Imposto de Renda Retido na Fonte no valor de R\$ 18.692,68, bem como o Saldo Imposto de Imposto a Pagar no total de R\$ 33.174,72. Ademais, o próprio Auto de Infração registra, às fls. 89, o total de R\$ 51.867,40 como imposto pago.

Destarte, trata-se de exigência de Imposto de Renda Pessoa Física do exercício de 1996, ano-calendário de 1995, cujo fato gerador ocorreu em 31/12/1995. Assim, aplicando-se o art. 150, § 4º, do CTN, o Fisco teria até 31/12/2000 para efetuar o lançamento.

Como a ciência do Auto de Infração ocorreu somente em 06/04/2001 (fls. 104/105), efetivamente consumou-se a decadência.

(...)(Acórdão nº 9202-003.755 – 2ª Turma CSRF, sessão de 29/01/2016)

Destarte, tendo sido o presente Auto de Infração lavrado somente em 05/04/2005 e o sujeito passivo cientificado do crédito tributário em 09/04/2005, conforme atesta o Aviso de Recebimento de fl. 203, tem-se que a exigência, já na data de sua lavratura encontrava-se fulminada pela decadência, uma vez que abrange exclusivamente o ano-calendário de 1999, cujo fato gerador ocorreu em 31/12/1999 e o prazo final para lançamento encerrou-se em 31/12/2004, tornando-se desnecessária a apreciação das questões de mérito.

Ante o exposto, voto por conhecer do recurso voluntário e no mérito dar-lhe provimento, posto que ocorrido o lançamento após ultrapassado o prazo decadencial, previsto § 4º do art. 150 do CTN.

(documento assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos