



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

Processo n° 10880.007791/2007-79
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2401-004.695 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de abril de 2017
Matéria IRPF
Recorrente MARIA DE FÁTIMA SIQUEIRA SILVA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2001

IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA FÍSICA. DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. OCORRÊNCIA ANTECIPAÇÃO PAGAMENTO. IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE E IMPOSTO PAGO NO AI. APROVEITAMENTO. APLICAÇÃO ARTIGO 150, § 4º, CTN. ENTENDIMENTO STJ. OBSERVÂNCIA OBRIGATÓRIA.

Tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, havendo a ocorrência de pagamento, a partir da constatação de imposto de renda retido na fonte constante da Declaração de Ajuste Anual, bem como da informação de imposto pago no próprio AI, 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 Código Tributário, ressalvados entendimentos pessoais dos julgadores a propósito da importância ou não da antecipação de pagamento para efeito da aplicação do instituto, sobretudo após a alteração do Regimento Interno do CARF, notadamente em seu artigo 62-A, o qual impõe à observância das decisões tomadas pelo STJ nos autos de Recursos Repetitivos - Resp n° 973.733/SC.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade, em conhecer do recurso, e, no mérito, dar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier Lazarini - Presidente

(assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Miriam Denise Xavier Lazarini, Carlos Alexandre Tortato, Cleberson Alex Friess, Marcio de Larceda Martins, Andrea Viana Arrais Egypto, Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez, Luciana Matos Pereira Barbosa e Rayd Santana Ferreira.

Relatório

MARIA DE FATIMA SIQUEIRA SILVA, contribuinte, pessoa física, já qualificada nos autos do processo em referência, recorre a este Conselho da decisão da 5ª Turma da DRJ em São Paulo/SP, Acórdão nº 17-23.450/2008, às fls. 174/188, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração exigindo-lhe crédito tributário concernente ao Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF, decorrente da constatação de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, com aplicação de multa qualificada, em relação ao ano-calendário 2001, conforme peça inaugural do feito, às fls. 144/148, e demais documentos que instruem o processo.

Trata-se de Auto de Infração, lavrado em 25/09/2007 (AR fl. 113), nos moldes da legislação de regência, contra o contribuinte acima identificado, constituindo-se crédito tributário no valor consignado na folha de rosto da autuação, decorrentes dos seguintes fatos geradores:

OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS COM ORIGEM NÃO COMPROVADA. Omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em conta de depósito, mantida em instituição financeira, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. O fato gerador, valor tributável e percentual de multa de ofício estão especificados à fl. 96, tendo sido aplicada a multa qualificada de 150% em razão do entendimento da fiscalização no sentido de que a infração praticada constitui crime contra a ordem tributária, a teor do disposto no inciso I, dos arts. 1º e 2º, da Lei 8.137/90.

Inconformada com a Decisão recorrida que afastou a qualificação da multa, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário, às fls. 197/223, procurando demonstrar sua improcedência, desenvolvendo em síntese as seguintes razões.

Após breve relato das fases processuais, bem como dos fatos que permeiam o lançamento, repisa as alegações da impugnação, suscitando preliminarmente a decadência dos fatos geradores compreendidos no ano-calendário 2001, de acordo com art. 150 do CTN, o qual extingue o direito da Fazenda Pública constituir crédito tributário após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, no caso em questão 31/12/2001, de modo que qualquer exigência de tributos relacionados ao ano-calendário do ano 2001. á luz da imensa jurisprudência do Egrégio Conselho de Contribuintes, está desprovida de base legal.

Ainda em caráter preliminar, alega a nulidade do ato administrativo ora impugnado por cerceamento do direito de defesa, sob o argumento de que não houve clareza e precisão na autuação, violando os princípios; constitucionais da ampla defesa e do contraditório.

Explicita que os recursos utilizados para a realização do depósito considerado como receita omitida tem sua origem em sobras financeiras mantidas em seu domicílio, declaradas e informadas sob o máximo rigor da legislação tributária, bem como da estrita

observância do Manual de Orientações divulgado pela SRF, determinando a forma de declaração dos recursos mantidos em espécie em domicílio.

Afirma o lançamento efetuado aplicar-lhe a sanção de Omissão de Receitas por mera e absoluta presunção, ao invés de revesti-lo de legalidade, segurança e certeza, princípios norteadores e elementares do processo fiscal, cuja ausência o tomará nulo e nessa linha de entendimento o assunto foi pacificado pela Súmula 182, do Extinto Tribunal Federal de Recursos.

Esclarecem estarem erradas as conclusões a qual chegou o Sr. Fiscal no item nº 26 do Termo de Verificação Fiscal, posto que a conta corrente de nº 39.665-6 do banco Bradesco Agencia 1229-7, que recebeu o depósito de R\$ 10.000,00, é de co-titularidade da contribuinte com o seu cônjuge, de modo que se trata de mera transferência entre contas-correntes do próprio contribuinte, as quais não podem fazer parte de Planilha Demonstrativa de Variação Patrimonial e continuando a errar ao conceituar a referida conta corrente como se poupança fosse, pois se trata de conta corrente denominada “Conta Fácil” pois produz alguma remuneração a saldos credores não utilizados pelo cliente e mantidos em conta corrente.

Pleiteia a realização de diligências administrativas, a fim de analisarem os documentos apresentados.

Mesmo tendo sido afastada pela decisão guerreada, repisa ser improcedente a conclusão do Sr, Fiscal, bem com o seu lançamento, sob a legação de que a impugnante teria praticado com intuito de fraude, nos moldes do art. 44, inciso II, da lei 9.430/96, pois em nenhum momento ficou demonstrada a intenção de maneira a justificar tal prática, essencial para a caracterização desse tipo penal, pelo que requer seja cancelada a imposição fiscal no patamar de 150%, por sua patente inaplicabilidade e notório efeito confiscatório;

Em 03/12/12 apresentou razões de complemento ao recurso voluntário, explicitando em síntese uma repise do recurso, em especial quanto ao pedido de correção do Demonstrativo de Variação Patrimonial pois não foi considerado a existência do valor de R\$ 50.000,00 referentes a espécie mantidos em sua residência.

Não satisfeito, em 03/08/2016, a recorrente apresentou manifestação complementar (e-fls. 274/292), mais uma vez aduzindo ter como origem do depósito em questão o montante em espécie mantidos em sua residência, porém nesta oportunidade acrescenta que o motivo do depósito de R\$ 20.000,00 foi para cobrir uma operação realizada mediante cheque.

Acrescenta ainda, trazer documentação hábil e idônea para comprovação quanto a origem do montante por meio de alienação de um veículo de propriedade da contribuinte.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do seu recurso, para desconsiderar o Auto de Infração, tornando-o sem efeito e, no mérito, a sua absoluta improcedência.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rayd Santana Ferreira - Relator

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso e passo ao exame das alegações recursais.

DECADÊNCIA

A contribuinte suscita preliminarmente a decadência dos fatos geradores compreendidos no ano-calendário 2001, de acordo com art. 150 do CTN, o qual extingue o direito da Fazenda Pública constituir crédito tributário após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, no caso em questão 31/12/2001, de modo que qualquer exigência de tributos relacionados ao ano-calendário do ano 2001. á luz da imensa jurisprudência do Egrégio Conselho de Contribuintes, está desprovida de base legal.

O exame dessa matéria impõe sejam levadas a efeito algumas considerações, senão vejamos.

O Código Tributário Nacional em seu artigo 173, caput, e inciso I, determina que o prazo para se constituir crédito tributário é de 05 (cinco) anos, contados do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido lançado, *in verbis*:

“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;

[...]”

Com mais especificidade, o artigo 150, § 4º, do CTN, contempla a decadência para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, nos seguintes termos:

“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 núcleo da questão reside exatamente nesses dois artigos, ou seja, qual deles deve prevalecer para o imposto de renda da pessoa física, tributos sujeitos ao lançamento por homologação.

Indispensável ao deslinde da controvérsia, mister se faz elucidar, resumidamente, as espécies de lançamento tributário que nosso ordenamento jurídico contempla, como segue.

Primeiramente destaca-se o **lançamento de ofício ou direto**, previsto no artigo 149 do CTN, onde o fisco toma a iniciativa de sua prática, por razões inerentes a natureza do tributo ou quando o contribuinte deixa de cumprir suas obrigações legais. Já o **lançamento por declaração ou misto**, contemplado no artigo 147 do mesmo Diploma Legal, é aquele em que o contribuinte toma a iniciativa do procedimento, ofertando sua declaração tributária, colaborando ativamente. Ao fim, o **lançamento por homologação**, inscrito no artigo 150 do Códex Tributário, em que o contribuinte presta as informações, calcula o tributo devido e promove o pagamento, ficando sujeito a eventual homologação por parte das autoridades fazendárias.

Dessa forma, estando o imposto de renda sujeito ao lançamento por homologação, defende parte dos julgadores e doutrinadores que a decadência a ser aplicada seria aquela constante do artigo 150, § 4º, do CTN, levando-se em consideração a natureza do tributo atribuída por lei, independentemente da ocorrência de pagamento, entendimento compartilhado por este conselheiro.

Ou seja, a regra para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação é o artigo 150, § 4º, do Código Tributário, o qual somente não prevalecerá nas hipóteses de ocorrência de dolo, fraude ou conluio, o que ensejaria o deslocamento do prazo decadencial para o artigo 173, inciso I, do mesmo Diploma Legal.

Não é demais lembrar que o lançamento por homologação não se caracteriza tão somente pelo pagamento. Ao contrário, trata-se, em verdade, de um procedimento complexo, constituído de vários atos independentes, culminando com o pagamento ou não.

Observe-se, pois, que a ausência de pagamento não desnatura o lançamento por homologação, especialmente quando a sujeição dos tributos àquele lançamento é conferida por lei. E, esta, em momento algum afirma que assim o é tão somente quando houver pagamento.

Não fosse assim, o que se diria quando o contribuinte apura prejuízos e não tem nada a recolher, ou mesmo quando encontra-se beneficiado por isenções e/ou imunidades, onde, em que pese haver o dever de elaborar declarações pertinentes, informando os fatos geradores dos tributos dentre outras obrigações tributárias, deixa de promover o pagamento do tributo em razão de uma benesse fiscal?

Cabe ao Fisco, porém, no decorrer do prazo de 05 (cinco) anos, contados do fato gerador do tributo, nos termos do artigo 150, § 4º, do CTN, proceder à análise das informações prestadas pelo contribuinte homologando-as ou não, quando inexistir concordância. Neste último caso, promover o lançamento de ofício da importância que imputar devida.

Aliás, como afirmado alhures, a regra nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação é o prazo decadencial insculpido no artigo 150, § 4º, do CTN, o qual dispôs expressamente os casos em que referido prazo deslocar-se-á para o artigo 173, inciso I, na

ocorrência de dolo, fraude ou simulação comprovados. Somente nessas hipóteses a legislação específica contempla a aplicação de outro prazo decadencial, afastando-se a regra do artigo 150, § 4º. Como se constata, a toda evidência, a contagem do lapso temporal em comento independe de pagamento.

Ou seja, comprovando-se que o contribuinte deixou efetuar o recolhimento dos tributos devidos e/ou promover o auto-lançamento com dolo, utilizando-se de instrumentos ardilosos (fraude e/ou simulação), o prazo decadencial será aquele inscrito no artigo 173, inciso I, do CTN. Afora essa situação, não se cogita na aplicação daquele dispositivo legal. É o que se extrai da perfunctória leitura das normas legais que regulamentam o tema.

Por outro lado, alguns julgadores e doutrinadores entendem que somente aplicar-se-ia o artigo 150, § 4º, do CTN quando comprovada a ocorrência de recolhimentos relativamente ao fato gerador lançado, seja qual for o valor. Em outras palavras, a homologação dependeria de antecipação de pagamento para se caracterizar, e a sua ausência daria ensejo ao lançamento de ofício, com observância do prazo decadencial do artigo 173, inciso I.

Ressalta-se, ainda, o entendimento de outra parte dos juristas, suscitando que o artigo 150, 4º, do Código Tributário Nacional, prevalecerá quando o contribuinte promover qualquer ato tendente a apuração da base de cálculo do tributo devido, seja pelo pagamento, escrituração contábil, declaração do imposto em documento próprio, etc. Melhor elucidando, o contribuinte deverá adotar algum procedimento com o fito de apurar o tributo para que pudesse se cogitar em “homologação”.

Afora posicionamento pessoal a propósito da matéria, por entender que o Imposto de Renda da Pessoa Física deve observância ao prazo decadencial do artigo 150, § 4º, do Códex Tributário, independentemente de antecipação de pagamento, salvo quando comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o certo é que a partir da alteração do Regimento Interno do CARF (artigo 62A), introduzida inicialmente pela Portaria MF nº 586/2010, os julgadores deste Colegiado estão obrigados a “reproduzir” as decisões do STJ tomadas por recurso repetitivo, razão pela qual deixaremos de abordar aludida discussão, mantendo a tese que a aplicação do dispositivo legal retro depende da existência de recolhimentos do mesmo tributo no período objeto do lançamento, na forma decidida por aquele Tribunal Superior nos autos do Resp nº 973.733/SC, assim ementado:

“PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, 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 (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).

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 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008."

Na esteira desse raciocínio, uma vez delimitado pelo STJ e, bem assim, pelo Regimento Interno do CARF que nos lançamentos por homologação a antecipação de pagamento é indispensável à aplicação do instituto da decadência, nos cabe tão somente nos quedar a aludida conclusão e constatar ou não a sua ocorrência.

In casu, a simples análise dos autos nos leva a concluir pela existência de antecipação de pagamento, **pois ao observar a Declaração de Ajuste Anual relativamente ao ano-calendário 2001, e-fls. 162/165, consta a informação de Imposto de renda Retido na Fonte, ou seja, modalidade de antecipação de pagamento, fato relevante para a aplicação do instituto, nos termos da decisão do STJ acima ementada, a qual estamos obrigados a observar.**

Apenas por questões de esclarecimentos, já que a informação acima comprova o pagamento parcial do imposto, na DIRPF do contribuinte referente ao ano-calendário 2001, e-fl. 165, apurou-se o saldo de imposto a pagar de R\$ 965,36, inclusive mencionado optando pela forma de pagamento em uma única parcela. Nos autos não consta o recibo de pagamento, porém como é de conhecimento público, uma vez apurado imposto a pagar, etc costuma ser quitado.

Ainda em caráter de explanação, a infração teve a multa qualificada a 150% por eventual dolo, fraude ou simulação, no entanto, esta infração foi afastada pela decisão de piso, não havendo em se falar em ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Destarte, tendo a fiscalização constituído o crédito tributário em 25/09/2007, com a devida ciência da contribuinte, a exigência fiscal resta fulminada pela decadência, relativamente aos fatos geradores ocorridos no período referente ao ano-calendário 2001, ou seja, período do fato gerador, o qual encontra-se fora do prazo decadencial inscrito no dispositivo legal supra, impondo seja decretada a improcedência do feito.

Estando fulminado o lançamento pelo instituto da decadência, deixo de analisar os demais tópicos trazidos pela contribuinte.

Por todo o exposto, estando o Auto de Infração, *sub examine*, em dissonância com as normas legais que regulamentam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE: CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO, e DAR-LHE PROVIMENTO, **no sentido de decretar a decadência dos fatos geradores referentes ao ano-calendário 2001**, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira