



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

Processo nº 10907.001401/2007-10
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2102-01.625 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de outubro de 2011
Matéria IRPF - GLOSA DE DESPESA DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO DE RENDA
Recorrente MARCIO RENATO DE SOUZA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2002, 2003, 2004, 2005, 2006

NULIDADES. AUSÊNCIA DE DEMONSTRAÇÃO DE PREJUÍZO. HIGIDEZ DO LANÇAMENTO. Não há qualquer nulidade no lançamento ora em discussão, a uma porque a eventual decadência somente atingirá o ano-calendário 2001, o qual é estritamente discriminado no auto de infração (para cada ano-calendário, encontram-se detalhadas as infrações, com a apuração do imposto devido), bem como o número do processo encontra-se tombado na capa dos autos, constando inclusive no recurso voluntário interposto pelo contribuinte. Ademais, vê-se que o contribuinte apresentou sua impugnação e recurso voluntário, no prazo legal, não havendo qualquer comprovação de eventual prejuízo à defesa, incidindo, na espécie, o brocardo *pas de nullité sans grief*, ou seja, somente há nulidade com prejuízo, o que não se demonstrou nestes autos.

IRPF. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL ORDINÁRIO REGIDO PELO ART. 150, § 4º, DO CTN, DESDE QUE HAJA PAGAMENTO ANTECIPADO. NA AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO, APLICA-SE A REGRA DECADENCIAL DO ART. 173, I, DO CTN. ENTENDIMENTO DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. REPRODUÇÃO NOS JULGAMENTOS DO CARF, CONFORME ART. 62-A, DO ANEXO II, DO RICARF. *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). 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). Reprodução da ementa do leading case Recurso Especial nº 973.733 - SC (2007/0176994-0), julgado em 12 de agosto de 2009, relator o Ministro Luiz Fux, que teve o acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC e da Resolução STJ 08/2008 (regime dos recursos repetitivos).

MULTA DE OFÍCIO. CORREÇÃO DA APLICAÇÃO SOBRE O IMPOSTO APURADO EM LANÇAMENTO DE OFÍCIO. A incidência da multa de ofício sobre o imposto lançado está prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/96, sendo de rigor aplicá-la sempre que se apure imposto não pago em procedimento de ofício, como se viu nestes autos. Trata-se de penalidade ordinária no âmbito da legislação tributária federal, hoje pacificamente acatada na jurisprudência de nossos tribunais.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em DAR parcial provimento ao recurso para cancelar o imposto lançado referente ao ano-calendário 2001, já que alcançado pelo instituto da decadência.

Assinado digitalmente

GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS - Relator e Presidente.

EDITADO EM: 31/10/2011

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Atilio Pitarelli, Carlos André Rodrigues Pereira Lima, Giovanni Christian Nunes Campos, Núbia Matos Moura, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti e Rubens Maurício Carvalho.

Relatório

Em face do contribuinte MARCIO RENATO DE SOUZA, CPF/MF nº 397.844.609-04, já qualificado neste processo, foi lavrado, em 14/06/2007, auto de infração

(fls. 48 e seguintes), com ciência postal em 19/06/2007 (fl. 60v). Abaixo, discrimina-se o crédito tributário constituído pelo auto de infração, que sofre a incidência de juros de mora a partir do mês seguinte ao do vencimento do crédito:

IMPOSTO	R\$ 12.506,21
MULTA DE OFÍCIO	R\$ 9.379,63

As infrações que seguem foram imputadas ao contribuinte, todas apenas com multa de ofício de 75% sobre o imposto lançado:

1. dedução indevida com dependentes, nos anos-calendário 2001 a 2003, pois não restou comprovada a relação de dependência com as pessoas Ana Clair do Livramento Alves e Suelen de Jesus de Oliveira;
2. dedução indevida de despesas médicas, por falta de comprovação, nos importes de R\$ 10.300,00, R\$ 6.639,98, R\$ 4.916,40 e R\$ 7.593,36, nos anos-calendário 2001 a 2004, respectivamente;
3. dedução indevida de despesas de instrução, por falta de comprovação, nos importes de R\$ 5.100,00, R\$ 4.218,00, R\$ 1.998,00 e R\$ 3.298,00, nos anos-calendário 2001 a 2004, respectivamente;
4. dedução indevida com o fundo da criança e do adolescente, no importe de R\$ 64,57, no ano-calendário 2001.

Compulsando os autos, vê-se uma cópia da declaração de ajuste anual do exercício 2002, na qual há um IRRF no montante de R\$ 5.587,17 (fl. 6).

Inconformado com a autuação, o contribuinte apresentou impugnação ao lançamento, dirigida à Delegacia da Receita Federal de Julgamento.

A 4ª Turma da DRJ/CTA, por unanimidade de votos, julgou procedente o lançamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 06-24.776, de 08 de dezembro de 2009 (fls. 111 a 116).

O contribuinte foi intimado da decisão *a quo* em 28/12/2009 (fl. 119). Irresignado, interpôs recurso voluntário em 20/01/2010 (fl. 120).

No voluntário, o recorrente restringe-se a pugnar pelo reconhecimento da incidência do fenômeno decadencial sobre o imposto lançado referente ao ano-calendário 2001, pois constituído após o quinquênio legal do art. 150, § 4º, do CTN, pedindo, ao final (fl. 134), *verbis*:

À vista de todo exposto, demonstrado insubsistência da ação fiscal, tendo em vista a nulidade decadencial do auto de infração, espera e requer o recorrente ver acolhida o seu Recurso Voluntário, cancelando-se na sua totalidade o ano base de 2001 e o respectivo débito fiscal reclamado, vez que está nulo pelo instituto da decadência, a teor do artigo 150 §40, do Código Tributário Nacional, e jurisprudências ora aportada, bem como, a análise peculiar da documentação

aduzida e comprovada, sendo necessário e favorável o julgamento extra petita, peculiar à natureza do feito.

Apesar de restar claro a irresignação do recorrente no tocante ao imposto lançado do ano-calendário 2001, na parte final do recurso voluntário o contribuinte faz ilações sobre a multa lançada e sobre a ausência de indicação do número do processo fiscal, que seriam causas de nulidade, nos termos que seguem (fl. 133), *verbis*:

(...)

Em assim sendo, se contempla desvio de finalidade ao aplicar as ditas multas, pois impostas ao contribuinte que jamais tivera problema algum com o fisco e que, de boa-fé, sempre acreditou com ele estar quite.

Após todas essas considerações, observamos que o conceito de multa tem o caráter punitivo para a não reincidência das infrações. Fica aqui reiterado que o auto de infração toma impossível a obrigação por motivo de cobranças exorbitante e contrária a legislação tributária.

Em última análise do processo administrativo aduzido pela impugnada, não consta de forma ostensiva o número do processo como manda a lei 6.830 em seu artigo 2º, parágrafo 50 e inciso V. Na continuidade da apuração dos vícios do processo administrativo, nota-se que não foi inserida a preparação e a numeração por processo manual, mecânico ou eletrônico, no mesmo, tudo conforme o artigo 5º, parágrafo 7º da legislação já mencionada.

Enfim, pode-se considerar com toda a veemência a improcedência do auto de infração, afastando também qualquer possibilidade de razoabilidade apurado pela parte impugnada.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos, Relator

Declara-se a tempestividade do apelo, já que o contribuinte foi intimado da decisão recorrida em 28/12/2009 (fl. 119), segunda-feira, e interpôs o recurso voluntário em 20/01/2010 (fl. 120), dentro do trintídio legal, este que teve seu termo final em 27/01/2010, quarta-feira. Dessa forma, atendidos os demais requisitos legais, passa-se a apreciar o apelo, como discriminado no relatório.

Antes de tudo, não há qualquer nulidade no lançamento ora em discussão, a uma porque a eventual decadência somente atingirá o ano-calendário 2001, o qual é estritamente discriminado no auto de infração (para cada ano-calendário, encontram-se detalhadas as infrações, com a apuração do imposto devido), bem como o número do processo encontra-se tombado na capa dos autos, constando inclusive no recurso voluntário interposto pelo contribuinte (fl. 121). Ademais, vê-se que o contribuinte apresentou sua impugnação e recurso voluntário, no prazo legal, não havendo qualquer comprovação de eventual prejuízo à

defesa, incidindo, na espécie, o brocardo *pas de nullité sans grief*, ou seja, somente há nulidade com prejuízo, o que não se demonstrou nestes autos.

Já quanto à incidência da multa de ofício no percentual de 75% sobre o imposto lançado, essa está prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/96, sendo de rigor aplicá-la sempre que se apure imposto não pago em procedimento de ofício, como se viu nestes autos. Trata-se de penalidade ordinária no âmbito da legislação tributária federal, hoje pacificamente acatada na jurisprudência de nossos tribunais, como se vê, como exemplo, no aresto abaixo:

EINFAC - 276154/RN - 2001.84.00.001819-9/02 [0001819-79.2001.4.05.8400/02], sessão de 21 de junho de 2002, relator o Juiz Sérgio Murilo Wanderley Queiroga, unânime, Pleno do TRF-5ª Região, assim ementado:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. EMBARGOS INFRINGENTES. REAPRECIÇÃO DETERMINADA PELO STF. IMPOSTO DE RENDA. IHT. POSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO DA MULTA DE 75%. PRECEDENTE DO PLENÁRIO DESTE TRIBUNAL.

1- Cuida a hipótese de reapreciação de embargos infringentes determinado pelo Colendo Supremo Tribunal Federal que, dando provimento ao recurso extraordinário interposto pela União Federal, anulou o acórdão proferido por este egrégio Plenário, tão-somente na parte que se refere à redução da multa contida no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, de 75%(setenta e cinco por cento), ante a reserva de Plenário estabelecida no art. 97 da CF/88.

2- Resta prejudicada a apreciação da constitucionalidade do dispositivo acima referido, tal como determinado na V. decisão proferida pelo colendo Supremo Federal, em virtude de já haver manifestação do órgão máximo do Tribunal entendendo ser ele constitucional quando do julgamento dos Embargos Infringentes 324630: Tributário e processual civil. Embargos infringentes em apelação cível. Imposto de renda. Horas extras. Funcionários da Petrobrás. Indenização de horas trabalhadas- IHT. Caráter remuneratório. Incidência. Multa de 75%. Lei 9.430/96. SELIC. Legitimidade. Precedentes. Embargos providos (Des. Lázaro Guimarães, julgado em 16 de abril de 2008).

3- Incidência da multa de 75% (setenta e cinco por cento) posto que não ofende ao princípio do não-confisco. Precedente do Plenário deste TRF.

4-Embargos infringentes providos.

Nos pontos acima, sem razão o recorrente.

Por último, no tocante a decadência do imposto referente ao ano-calendário 2001, assiste razão ao recorrente. Explica-se.

Primeiramente, faz-se breve menção à tradicional jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes e do CARF sobre a matéria.

Entendia-se que a regra de incidência de cada tributo era que definia a sistemática de seu lançamento. Se a legislação atribuísse ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, o tributo amoldar-se-ia à sistemática de lançamento denominada de homologação, onde a contagem do prazo decadencial dar-se-ia na forma disciplinada no art. 150, § 4º, do CTN, sendo irrelevante a existência, ou não, do pagamento, e, no caso de dolo, fraude ou simulação, a regra decadencial tinha assento no art. 173, I, do CTN. Este era o entendimento aplicado ao lançamento do imposto de renda da pessoa física e da pessoa jurídica sujeito ao ajuste anual.

Assim era pacífico no âmbito do antigo Primeiro Conselho de Contribuintes que a contagem do prazo decadencial do imposto de renda da pessoa física e jurídica sujeito ao ajuste anual amoldar-se-ia à dicção do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, quando a contagem passa a ser feita na forma do art. 173, I, do Código Tributário Nacional. Como exemplo dessa jurisprudência, citam-se os acórdãos nºs: 101-95.026, relatora a Conselheira Sandra Maria Faroni, sessão de 16/06/2005; 102-46.936, relator o Conselheiro Romeu Bueno de Camargo, sessão de 07/07/2005; 103-23.170, relator o Conselheiro Leonardo de Andrade Couto, sessão de 10/08/2007; 104-22.523, relator o Conselheiro Nelson Mallmann, sessão de 14 de junho de 2007; 106-15.958, relatora a Conselheira Ana Neyle Olímpio Holanda, sessão de 08/11/2006.

O entendimento acima também veio a ser acolhido pelo CARF a partir de 2009, quando este Órgão substituiu os Conselhos de Contribuintes.

Entretanto, veio a lume uma alteração no Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, através de alteração promovida pela Portaria do Ministro da Fazenda nº 586, de 21.12.2010 (Publicada no DOU em 22.12.2010), que passou a fazer expressa previsão no sentido de que *“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”* (Art. 62-A do anexo II do RICARF). E o Superior Tribunal de Justiça, no rito dos recursos repetitivos (art. 543-C do CPC), confessa uma tese na matéria decadencial diversa do CARF, como abaixo se vê, sendo de rigor aplicá-la nos julgamentos da segunda instância administrativa.

Assim, no que diz respeito a decadência dos tributos lançados por homologação, tivemos o Recurso Especial nº 973.733 - SC (2007/0176994-0), julgado em 12 de agosto de 2009, sendo relator o Ministro Luiz Fux, que teve o acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC e da Resolução STJ 08/2008 (regime dos recursos repetitivos), assim ementado:

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

No precedente acima do Superior Tribunal de Justiça, a existência, ou não, do pagamento passou a ser relevante para definir a regra decadencial. Para a hipótese de inocorrência de dolo, fraude ou simulação, a existência de pagamento antecipado leva a regra para as balizas do art. 150, § 4º, do CTN; já a inexistência, para o art. 173, I, do CTN.

No caso destes autos, para o ano-calendário 2001, há pagamento antecipado, como se vê pelo IRRF informado na declaração de ajuste anual (fl. 6), com aplicação de multa de ofício ordinária de 75%, já que não se imputou a ocorrência de dolo, fraude ou simulação ao fiscalizado, sendo forçoso aplicar a regra decadencial do art. 150, § 4º, do CTN, ou seja, como o fato gerador desse exercício se aperfeiçoou em 31/12/2001, a Fazenda Nacional poderia concretizar o lançamento até 31/12/2006. Ocorre que o lançamento somente foi cientificado ao contribuinte em 19/06/2007 (fl. 60v), implicando que o crédito tributário do ano-calendário 2001 foi extinto pela decadência.

Ante o exposto, voto no sentido de DAR parcial provimento ao recurso para cancelar o imposto lançado referente ao ano-calendário 2001.

Assinado digitalmente

Giovanni Christian Nunes Campos