



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo n°** 10907.002587/2004-73  
**Recurso n°** 153.897 Especial do Procurador  
**Acórdão n°** 9202-002.622 – 2ª Turma  
**Sessão de** 23 de abril de 2013  
**Matéria** IRPF  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** AMAURI BALIERI

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF**

Exercício: 1998, 1999, 2000, 2001, 2002

LANÇAMENTO - FRAUDE - DECADÊNCIA - Caracterizados fraude, dolo ou simulação a contagem do prazo decadencial do direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário relativo ao imposto de renda rege-se pelo art. 173, I do CTN.

DECADÊNCIA. FRAUDE. CARACTERIZAÇÃO EM RELAÇÃO A ALGUNS DOS ELEMENTOS QUE CONFORMAM A MATERIALIDADE DO FATO GERADOR. NÃO SECCIONAMENTO. A existência de fraude em relação a alguns dos elementos que conformam o fato gerador do imposto de renda consolidado em 31 de dezembro do ano-calendário resulta no deslocamento do mecanismo de contagem do prazo de decadência para aquele do art. 173, I do CTN em relação ao fato gerador “inteiro”, não se admitindo, por impositivo lógico e teleológico, o seccionamento de um mesmo fato gerador para contemplar dois prazos decadenciais distintos.

Recurso especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, com retorno dos autos à Câmara de origem para análise das demais questões trazidas no recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Gonçalo Bonet Allage e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

*(Assinado digitalmente)*

Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente)

*(Assinado digitalmente)*

Gustavo Lian Haddad - Relator

EDITADO EM: 29/04/2013

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Gonçalo Bonet Allage, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Maria Helena Cotta Cardozo, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

## **Relatório**

Em face de Amauri Balieri foi lavrado o auto de infração de fls. 652/700, objetivando a exigência do Imposto de Renda de Pessoa Física em decorrência da omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas e jurídicas, glosa de despesas médicas e omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada para os anos-calendário de 1998 a 2002.

A Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, ao apreciar o recurso voluntário interposto pelo contribuinte, exarou o acórdão n° 102-48.624, que se encontra às fls. 828/862 e cuja ementa é a seguinte:

*“DECADÊNCIA - O imposto de renda da pessoa física é tributo sujeito ao regime de lançamento por homologação, nos termos do artigo 150, § 4º, do CTN, cujo prazo decadencial para a constituição de créditos tributários é de cinco anos, contados de 31 de dezembro, no caso de rendimento sujeito ao ajuste na DIRPF.*

*DEPÓSITO IGUAL OU INFERIOR A R\$ 12.000,00 - LIMITE DE R\$ 80.000,00 - Para efeito de determinação do valor dos rendimentos omitidos, não será considerado o crédito de origem não comprovada de valor individual igual ou inferior a R\$12.000,00, se o seu somatório não ultrapassar o valor de R\$ 80.000,00, dentro do ano-calendário.*

*LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS -PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS - Para os fatos geradores ocorridos a partir de 10 de janeiro de 1997, o art. 42 da Lei n° 9.430, de 1996, autoriza a presunção legal de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo.*

*DEPÓSITOS BANCÁRIOS - ONUS DA PROVA - Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos utilizados para acobertar seus depósitos bancários, que não pode ser substituída por meras alegações.*

*MULTA DE OFÍCIO - AGRAVAMENTO - APRESENTAÇÃO DE RESPOSTA GENÉRICA - Não é suficiente para justificar o agravamento da multa de ofício (Lei n. 9.430/96, art. 44, § 2º) a circunstância de o contribuinte apresentar resposta genérica, que não esclareça, satisfatoriamente, os questionamentos da Fiscalização. A resposta, formalmente, descaracteriza a hipótese de agravamento da multa.*

*MULTA ISOLADA — NÃO CUMULATIVIDADE COM A MULTA DE OFÍCIO — Se aplicada a multa de ofício ao tributo apurado em lançamento de ofício, a ausência de anterior recolhimento mensal (via carnê-leão) do referido imposto não deve ocasionar a aplicação cumulativa da multa isolada, já que esta somente é aplicável de forma isolada, de modo a se evitar a dupla penalização sobre a mesma base de incidência.*

*MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA - Presente a intenção de deixar de cumprir a obrigação tributária, a falta deve ser punida de ofício com a penalidade de maior ônus financeiro.”*

A anotação do resultado do julgamento indica que a Câmara (i) pelo voto de qualidade, manteve a multa qualificada por evidente intuito de fraude (ii) por unanimidade de votos, excluiu o agravamento da multa por falta de atendimento à intimação (iii) por maioria de votos, acolheu a preliminar de decadência em relação à omissão de rendimentos com vínculo empregatício no valor de R\$ 15.462,91 e de depósito bancário no valor de R\$ 30.880,45, no ano calendário de 1998 e (iv) por unanimidade de votos, deu provimento parcial ao recurso do contribuinte para (a) excluir em 1999, o valor de R\$ 69.252,47 e no ano de 2000, R\$ 75.582,35, correspondentes a depósitos bancários, cujos valores individuais são inferiores a R\$ 12.000,00, e em cada ano calendário o montante não comprovado é inferior a R\$ 80.000,00; e (b) excluir a multa isolada em concomitância com a multa de ofício.

Intimada do acórdão em 09/06/2008 (fls. 862), a Fazenda Nacional interpôs o recurso especial de fls. 865/873, em que pleiteia seja afastada a decadência declarada pela decisão recorrida, requerendo a aplicação ao caso em exame do artigo 173, I, do CTN, em vez do artigo 150, parágrafo 4º, do CTN.

O recurso especial da Fazenda Nacional foi admitido nos termos do Despacho nº 518, de 22/07/2008 (fls. 875/877).

Intimado sobre a admissão do recurso especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional, o contribuinte apresentou as contrarrazões de fls. 899/902 e os embargos de declaração de fls. 880/884.

Os embargos de declaração foram admitidos (fls. 905/907), tendo sido apreciados pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF, que exarou o acórdão nº 3301-00.069, *in verbis*:

*“EMBARGOS DECLARATÓRIOS — OMISSÕES E ERROS MATERIAIS EXISTENTES — EMBARGOS ACOLHIDOS. Do exame dos autos resultou constatado a falta de fundamentação em relação ao não acolhimento da decadência mensal; obscuridade em relação à exclusão dos depósitos bancários não justificados nos anos-calendário de 1999 e 2000 e omissão em relação aos depósitos bancários não justificados nos anos-calendário de 2001 e 2002, cuja soma não ultrapassou, em cada ano-calendário, o montante de R\$ 80.000,00 e, individualmente, situaram-se abaixo de R\$ 12.000,00.*

*Assim, é de ser conhecido e admitido os embargos de declaração para reter o acórdão n° 102-48624, para que dele conste os fundamentos pelos quais não se acolheu a decadência mensal e se examine as omissões e contradições existentes para especificar que a decisão da Câmara foi no sentido de cancelar a exigência constituída com base em depósitos bancários não justificados em virtude destes, em cada um dos anos-calendário de 1999, 2000, 2001 e 2002, não terem ultrapassado à soma dos R\$ 80.000,00 e, individualmente, situarem-se abaixo de R\$ 12.000,00.*

*Embargos parcialmente acolhidos.”*

Antes de ser intimado do julgamento dos Embargos de Declaração opostos, o contribuinte apresentou a petição de fls. 917/918 requerendo a desistência parcial e renúncia a quaisquer alegações de direitos sobre parte do crédito tributário que não foi objeto de recurso, nos termos da Lei 11.941/2009.

Cientificado em 22/07/2010 (fls. 1012) do acórdão que acolheu parcialmente os embargos de declaração, o contribuinte apresentou um adendo às suas contrarrazões (fls. 1.035/1.036), bem como o recurso especial de fls. 1.013/1.034.

O recurso especial do contribuinte não foi admitido, conforme se verifica do Despacho n° 2100-00.067/2011, de fls. 1.038/1.041, confirmado pelo despacho da Presidência da Câmara Superior de Recursos Fiscais (fls. 1.038/1.045).

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Gustavo Lian Haddad, Relator

Para a apreciação deste colegiado restou apenas o julgamento do recurso especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional.

Como relatado anteriormente, a decisão proferida pelo v. acórdão recorrido no tocante à decadência se deu por maioria de votos. Nos termos do artigo 7º, inciso I, do antigo Regimento Interno deste Conselho, o recurso especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional, que buscou demonstrar linha de argumentação para justificar a contrariedade à lei e às provas, preenche os requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

Dessa forma, a matéria objeto do presente recurso especial é exclusivamente a decadência reconhecida pelo v. acórdão recorrido e relativa à omissão de rendimentos recebidos com vínculo empregatício e omissão de rendimentos caracterizada por depósitos

bancários cuja origem não foi comprovada, ambas as infrações apuradas no ano-calendário de 1998.

No mérito, verifico que o contribuinte foi autuado por diversas omissões de rendimentos, bem como teve despesas médicas cuja dedução foi glosada, sendo o lançamento em questão apenado com a aplicação de (i) multa qualificada por evidente intuito de fraude e (ii) multa agravada por falta de atendimento à intimação.

Embora a decisão proferida pela DRJ e o acórdão do antigo Conselho de Contribuintes tenham reduzido em parte essas multas, foi mantida a qualificação por evidente intuito de fraude em relação (i) à glosa de parte das despesas médicas para os anos-calendário de 1998 a 2002, e (ii) à omissão de rendimentos de aluguéis para os anos-calendário de 1998 a 2002.

Aqui ressalto que a aplicação da regra do § 4º do artigo 150 do CTN fica expressamente afastada nos casos de dolo, fraude ou simulação, in verbis:

*“Art. 150 –*

*(...)*

*§ 4º - Se a lei não fixar prazo à 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” (destacamos).*

Nestes casos, deve-se deslocar a contagem do prazo decadência para a regra geral do art. 173, I do CTN, que assim estabelece:

*“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;”*

No caso em exame, entendeu a autoridade fiscal ter restado caracterizado o evidente intuito de fraude, ante identificação de conduta do contribuinte objetivando a redução da base de cálculo do tributo por meio de declarações falsas e documentos inidôneos, caracterizando a sonegação nos termos da lei.

Em razão disso aplicou a multa qualificada de 150% sobre as diferenças de imposto apuradas, sendo que, relativamente ao ano-calendário de 1998, como já destacado, restou comprovado o evidente intuito de fraude e mantida a referida multa qualificada para algumas infrações, tendo sido desqualificada em relação a outras.

Logo, a questão que surge é se, caracterizado o evidente intuito de fraude em relação a uma infração relativa ao ano-calendário de 1998, mas não em relação às demais imputadas ao contribuinte quanto ao mesmo ano-calendário, poder-se-ia seccionar o período-base e aplicar regras distintas de contagem do prazo – a do art. 150, parágrafo 4º do CTN para aquelas em que não caracterizada a fraude e a do art. 173, I do CTN para aqueles em que

presente a qualificação.

Entendo que a resposta é negativa.

Tratando de período-base e fato gerador únicos, consolidados em 31 de dezembro do ano-calendário (no caso 1998), não há como se admitir a existência de dois prazos decadenciais distintos. Tratar-se-ia de expediente que afrontaria a lógica do sistema de conformação da hipótese de incidência do tributo.

Além disso, sob a ótica teleológica é mais compatível com a *ratio* justificadora do combate à fraude a conclusão de que, constatada esta, ainda que em relação a apenas um dos elementos que conformam o mesmo fato gerador, tenha tal constatação o condão de deslocar o mecanismo de contagem do prazo decadencial para a regra que dá ao Fisco maior prazo para a identificação e exigência da diferença de imposto.

Aplicando-se o raciocínio desenvolvido acima ao caso concreto, para a diferença de imposto relativa ao ano-calendário de 1998, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido efetuado o lançamento, prazo inicial para a contagem da decadência, foi 01/01/2000, sendo que o termo final seria em 01/01/2005.

Logo, como o auto de infração foi cientificado ao contribuinte em 09/11/2004, ou seja, antes da data limite acima mencionada, deve-se afastar a decadência.

Afastada a decadência, cabe verificar se há alegações no recurso voluntário que ainda não foram enfrentadas, hipótese em que os autos devem ser devolvidos para a turma de origem.

No tocante à omissão de rendimentos com vínculo empregatício verifico que tal infração não foi objeto de impugnação no recurso voluntário apresentado pelo contribuinte (fls. 787/814).

Já em relação à omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários, verifico que o Recorrente contesta um dos depósitos verificados no ano-calendário de 1998, sendo que tal justificativa não foi analisada pelo v. acórdão recorrido por ter sido reconhecida a decadência. Além disso, é de se cogitar, ainda que em tese, que em relação à infração de depósitos bancários de origem não comprovada do ano de 1998 seja aplicável a mesma exclusão reconhecida pelo colegiado quantos aos demais anos-calendários – dispensa de comprovação para depósitos de valor individual inferior a R\$ 12.000,00.

Assim, entendo que os autos devem ser devolvidos à segunda instância para exame das questões ainda não enfrentadas.

Destarte, conheço do recurso especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional para, no mérito, DAR LHE PROVIMENTO para afastar a decadência relativa ao ano-calendário de 1998 e determinar a devolução dos autos à segunda instância para novo julgamento, com exame das questões de mérito ainda não enfrentadas relativas a este ano-calendário.

*(Assinado digitalmente)*

Gustavo Lian Haddad

Processo nº 10907.002587/2004-73  
Acórdão n.º **9202-002.622**

**CSRF-T2**  
Fl. 10

---

CÓPIA