



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10935.721656/2018-18
Recurso De Ofício
Acórdão nº 2402-007.535 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 8 de agosto de 2019
Recorrente FAZENDA NACIOANL
Interessado JOSE ODVAR LOPES

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

Ano-calendário: 2012

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. FATO GERADOR ANUAL. DECADÊNCIA.

Nos tributos que comportam lançamento por homologação, ocorre a decadência do direito de lançar quando transcorridos cinco anos a contar do fato gerador, ainda que não tenha havido a homologação expressa. Nos termos da legislação do Imposto de Renda Pessoa Física, o fato gerador é anual, considerando-se ocorrido em 31 de dezembro do ano-calendário, em que ocorram a percepção do rendimento e o pagamento do Imposto de Renda, sob a forma de IRRF e de Quotas de IRPF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Denny Medeiros da Silveira, João Victor Ribeiro Aldinucci, Paulo Sérgio da Silva, Luis Henrique Dias Lima, Renata Toratti Cassini e Gregório Rechmann Junior.

Fl. 2 do Acórdão n.º 2402-007.535 - 2ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10935.721656/2018-18

Relatório

Trata-se de recurso de ofício em face da decisão da 11ª Tuma da DRJ/SPO, consubstanciada no Acórdão n.º 16-83.541 (fl. 117), que julgou procedente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

Nos termos do relatório da r. decisão, tem-se que:

Contra o contribuinte, acima identificado, foi lavrado Auto de Infração de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF, fls. 45/61, relativo ao ano-calendário 2012, para formalização de exigência e cobrança de crédito tributário no valor total de R\$ 20.414.207,50.

A infração apurada, relatada na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, foi: ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. Omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, ou seja, excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva.

Do Relatório Fiscal

O lançamento em apreço decorre do Acórdão 16-81-6561 da 11ª Turma da DRJ/SPO que promoveu agravamento da exigência inicial, com repercussão na base de cálculo do IRPF.

Anteriormente, a variação patrimonial a descoberto no ano-calendário 2012 havia sido de R\$ 92.473,38.

Conforme o referido acórdão, o valor do capital social constante da Demonstração de Variação do Patrimônio Líquido, confirmado pela auditoria independente, representa com mais precisão o valor do capital social integralizado pelos sócios, devendo-se considerá-lo no cálculo da variação patrimonial e da apuração do imposto de renda.

Em decorrência do referido acórdão foi feito o lançamento complementar, apurando imposto decorrente da infração de variação patrimonial a descoberto no valor de R\$ 24.468.005,51.

Representação Fiscal para Fins Penais

A autoridade fiscal formalizou representação fiscal para fins penais tendo em vista o entendimento de que a conduta do contribuinte enquadrou-se, em tese, no previsto nos artigos 1º e 2º da Lei 8.137/90.

DA IMPUGNAÇÃO

Devidamente intimado do lançamento, o contribuinte apresentou impugnação por meio do instrumento, de fls. 69/91, e dos documentos de fls. 92/97, alegando, em síntese, que:

Da Decadência do Prazo para Lavratura de Novo Auto de Infração

Houve decadência do prazo para realização de novo lançamento, nos termos do art. 150, § 4º do CTN;

Concretizando-se o fato gerador do imposto de renda no último instante do dia 31 de dezembro de um ano calendário e o presente lançamento referindo-se ao ano-calendário de 2012, diante da antecipação de pagamento, no caso concreto o prazo decadencial se iniciou em 31/12/2012 e terminou em 31/12/2017. Como a lavratura do auto de infração ora impugnado ocorreu em 19/03/2018, é nítida a decadência do direito do Fisco de lançar tais débitos.

Do Erro na Apuração da Variação Patrimonial a Descoberto

Há erro na apuração da variação patrimonial a descoberto, por não ter sido considerado o saldo positivo de dezembro de 2011 no ano-calendário seguinte;

A fiscalização apresentou uma tabela detalhando as operações mês a mês dos anos calendários de 2011 e 2012, descrevendo o histórico de rendimentos, dispêndios e saldos de cada mês. No entanto, não aproveitou o saldo positivo do mês de dezembro de 2011 no ano-calendário de 2012.

Da Indevida Aplicação de Multa Qualificada

Não houve comprovação de fraude do Impugnante, sendo indevida a aplicação de multa qualificada no valor de 150%, impondo-se a sua redução para 75%, nos termos do art. 44, I da Lei 9.430/96.

Da Impossibilidade de Cobrança de Multa Desproporcional e Confiscatória

Ainda que se considere devida a multa qualificada, o percentual de 150% aplicado é nitidamente confiscatório, o que também impõe a sua redução para ao menos 100%, conforme determina a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, que limitou o percentual das multas punitivas nestes termos.

Do Pedido

Requer, diante do exposto, o acolhimento de suas alegações e protesta por todas as provas admitidas em direito, inclusive pela juntada de novos documentos comprobatórios, mesmo que em momento posterior.

A DRJ, por meio do susodito Acórdão n.º 16-83.541 (fl. 117), julgou procedente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo, conforme ementa abaixo reproduzida:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2012

DECADÊNCIA. IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. Na hipótese de ocorrida a antecipação de pagamento e na inexistência das situações de dolo, fraude ou simulação, o dies a quo da contagem do prazo quinquenal para a Fazenda proceder ao lançamento de imposto de renda sobre omissão de rendimentos sujeitos ao ajuste anual é a data de ocorrência do fato gerador.

Impugnação Procedente

Crédito Tributário Exonerado

Em face do montante do crédito tributário exonerado, a DRJ recorreu de ofício para esse E. Conselho.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Gregório Rechmann Junior, Relator.

Da Admissibilidade

No que tange à análise do Recurso de Ofício, verifica-se que este deve ser conhecido.

A Súmula CARF n.º 103 estabelece que o limite de alçada deve ser aferido na data de apreciação do recurso em segunda instância, in verbis:

Súmula CARF nº 103: Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

A Portaria MF nº 63/17, por seu turno, estabeleceu um novo limite para a sua interposição, ao prever que a DRJ recorrerá sempre que a decisão exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 2.500.000,00:

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais).

§ 1º O valor da exoneração deverá ser verificado por processo.

§ 2º Aplica-se o disposto no caput quando a decisão excluir sujeito passivo da lide, ainda que mantida a totalidade da exigência do crédito tributário.

No caso em análise, conforme se observa no acórdão recorrido, o crédito tributário foi integralmente exonerado, no montante de R\$ 16.821.753,77 (principal + multa).

Neste espeque, como o crédito tributário exonerado supera o limite de alçada e estando presentes os demais requisitos de admissibilidade, impõe-se o conhecimento do recurso de ofício.

Do Recurso de Ofício

Nos termos do voto da decisão recorrida, tem-se que:

O Impugnante alega decadência do direito de efetuar o lançamento uma vez que, aplicada a regra contida no art.150, §4º, tendo havido antecipação do pagamento, o prazo para efetuar o lançamento teria superado cinco anos.

Somente sujeitam-se às normas aplicáveis ao lançamento por homologação os créditos tributários já satisfeitos, ainda que parcialmente, por via do pagamento. No caso de rendimentos sujeitos ao ajuste anual, com pagamento de imposto, o prazo decadencial começa a correr em 31 de dezembro (art. 150, § 4º, do CTN) e, sem pagamento de imposto, inicia-se a contagem no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173, inciso I, do CTN).

Destaque-se que, em todas as hipóteses, ocorrendo dolo, fraude ou simulação, o termo inicial passa a ser o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

No presente caso, a autoridade fiscal entende ter havido conduta dolosa do sujeito passivo em ocultar da autoridade fiscal o valor do tributo que deveria pagar, conforme descrito no tópico "Da Qualificação da Multa" do Termo de Verificação Fiscal, que reproduzo abaixo:

"A titulação fiscal da infração VARIAÇÃO PATRIMONIAL A DESCOBERTO, aqui presente, é apenas atribuição para exigência do Imposto de Renda Pessoa Física — IRPF, o fisco somente teve conhecimento e acesso documental da existência de bens da titularidade do fiscalizado no exterior, no decorrer da ação fiscal original. Conforme amplamente relatado no procedimento fiscal original (PAF nº 10945.720365/2016-13), ficou demonstrada a manifesta intenção dolosa do sujeito passivo em ocultar da autoridade fiscal o valor do tributo que deveria pagar, o conjunto de fatos levantados naquele procedimento fiscal conduz e conduziu à conclusão de que o dolo esteve presente na conduta adotada pelo contribuinte, que subrepticamente ocultou da fiscalização a totalidade de seus rendimentos promovendo declarações artificiais para dificultar a verificação de omissões de rendimentos pela fiscalização."

Com base no descrito pela Autoridade Fiscal, a ocorrência do dolo teria sido amplamente demonstrada no procedimento fiscal original (PAF nº 10945.720365/2016-13), justificando a qualificação da multa. Entretanto, também naquele procedimento

fiscal houve unanimidade no entendimento desta Turma de Julgamento que o dolo não teria sido demonstrado.

Não se vislumbra também nesta oportunidade a ocorrência de dolo na conduta do sujeito passivo. O descrito no Termo de Verificação Fiscal apenas remete ao procedimento fiscal original.

Desta forma, a regra a ser aplicada na verificação da ocorrência ou não da decadência deve ser, conforme descrito acima, aquela do art. 150, § 4º, do CTN, tendo em vista que houve pagamento de imposto apurado na declaração de ajuste anual 2013 - AC 2012.

O auto de infração é relativo ao ano-calendário de 2012, considerando-se ocorrido o fato gerador em 31/12/2012, o prazo de cinco anos terminou em 31.12.2017.

Dado que a ciência do lançamento fiscal ao sujeito passivo foi no dia 23.03.2018, nessa ocasião já havia transcorrido mais de cinco anos da data do fato gerador (31/12/2012), operando-se, por consequência, a decadência do crédito tributário lançado no auto de infração, segundo a contagem do § 4º do art. 150 do CTN, conforme já explicitado nos itens acima.

Como se vê, o presente lançamento é decorrente da representação feita pelo órgão julgador de primeira instância à autoridade administrativa fiscal, a qual, quando do julgamento do PAF n.º 10945.720365/2016-13, constatou que o valor do Acréscimo Patrimonial a Descoberto, referente ao ano-calendário de 2012, seria superior àquele apurado pela fiscalização naquele procedimento fiscal.

De fato, quando do julgamento do referido processo n.º 10945.720365/2016-13 em segunda instância, assim ficou destacada essa informação:

Acórdão n.º 2402-006.721

No tocante ao Exercício 2012, manteve-se o valor de acréscimo patrimonial a descoberto no valor de R\$ 92.473,38 apurado no mês de março/2012 - sobre o qual incidiu IRPF no valor de R\$ 16.351,79, havendo, todavia, a autoridade julgadora identificado ainda infração tipificada por variação patrimonial a descoberto no valor de R\$ 24.468.005,51 - referente ao mês de dezembro/2012 - não constatada pela autoridade lançadora, tendo sido, inclusive, lavrada representação à autoridade fiscal para fins de lançamento complementar em face da infração retrocitada.

Pois bem!

No que tange à regra aplicável ao caso em análise para fins de contagem do lustro decadencial – se a prevista no art. 150, § 4º ou a do art. 173, I, ambos do CTN - o órgão julgador de piso esclareceu que *no presente caso, a autoridade fiscal entende ter havido conduta dolosa do sujeito passivo em ocultar da autoridade fiscal o valor do tributo que deveria pagar, conforme amplamente demonstrada no procedimento fiscal original (PAF n.º 10945.720365/2016-13).*

Ocorre que – e conforme igualmente destacado pela DRJ – no julgamento do PAF n.º 10945.720365/2016-13, houve unanimidade no entendimento daquele Colegiado que o dolo não teria sido demonstrado, pelo que, inclusive, foi afastada a qualificadora da multa de ofício, sendo certo que tal entendimento não foi alterado por ocasião do referido processo em segunda instância.

Neste contexto, não há reparos a serem feitos na decisão de piso, a qual concluiu que:

A regra a ser aplicada na verificação da ocorrência ou não da decadência deve ser, conforme descrito acima, aquela do art. 150, § 4º, do CTN, tendo em vista que houve pagamento de imposto apurado na declaração de ajuste anual 2013 - AC 2012.

O auto de infração é relativo ao ano-calendário de 2012, considerando-se ocorrido o fato gerador em 31/12/2012, o prazo de cinco anos terminou em 31.12.2017.

Dado que a ciência do lançamento fiscal ao sujeito passivo foi no dia 23.03.2018, nessa ocasião já havia transcorrido mais de cinco anos da data do fato gerador (31/12/2012), operando-se, por consequência, a decadência do crédito tributário lançado no auto de infração, segundo a contagem do § 4º do art. 150 do CTN, conforme já explicitado nos itens acima.

Sobre, destaque-se o entendimento da CSRF, *in verbis*:

Acórdão n.º 9202-02.370

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

Ano-calendário: 1998

IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. OCORRÊNCIA ANTECIPAÇÃO PAGAMENTO. RETIFICAÇÃO DECLARAÇÃO COM PAGAMENTOS QUOTAS NO DECORRER AÇÃO FISCAL. 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 retificação Declaração de Ajuste Anual com pagamento de quotas do imposto devido, ainda que no decorrer da ação fiscal, 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 Códex 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 62A, o qual impõe à observância das decisões tomadas pelo STJ nos autos de Recursos Repetitivos-Resp n.º 973.733/SC.

Recurso especial negado.

Conclusão

Ante o exposto, concluo o voto no sentido de **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso de ofício.

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior