



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

Processo nº 11080.011257/2003-11
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-003.530 – 2ª Turma
Sessão de 27 de janeiro de 2015
Matéria IRPF
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado MARIO ROBERTO RODRIGUES LOPES

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 1998, 1999, 2000, 2001

PROCESSO ADMINISTRATIVO. RECURSO ESPECIAL.
DIVERGÊNCIA. NECESSIDADE.

O recurso especial somente é cabível em caso de divergência jurisprudencial quanto à interpretação da legislação tributária.

Recurso especial por divergência não conhecido.

IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS COM ORIGEM NÃO COMPROVADA. MULTA QUALIFICADA.

“A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.” (Súmula CARF 14).

IRPF. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. NA AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO, APLICA-SE O PRAZO DECADENCIAL PREVISTO NO ART. 173, I, DO CTN. ENTENDIMENTO DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE ACORDO COM A SISTEMÁTICA PREVISTA PELO ARTIGO 543-C DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. REPRODUÇÃO NOS JULGAMENTOS DO CARF, CONFORME ART. 62-A, DO ANEXO II, DO SEU REGIMENTO INTERNO.

Consoante entendimento consignado no Recurso Especial n.º 973.733/SC, 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 inocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito.

Nos casos em que a lei prevê o pagamento antecipado e esse ocorre, a contagem do prazo decadencial desloca-se para a regra do art. 150, §4º, do CTN.

Hipótese em que houve pagamento antecipado.

IRPF. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

Apesar de o patrimônio dos cônjuges ter sido considerado individualmente em processos administrativos independentes, as sobras de recursos de um dos cônjuges é suficiente para justificar os dispêndios/aplicações de ambos.

Recurso especial por contrariedade negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso quanto à desqualificação da multa de ofício. No mérito: (1) por unanimidade, negar provimento ao recurso quanto à decadência. (2) Por maioria de votos, negar provimento ao recurso quanto ao acréscimo patrimonial a descoberto. Vencidos os conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Maria Helena Cotta Cardozo, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira (suplente convocada) e Carlos Alberto Freitas Barreto. Fez sustentação oral o Dr. Jorge Andersen Corte Real, CRA/RS nº 17.904, advogado do contribuinte. Recurso apreciado na sessão da manhã do dia 27.01.2015.

(Assinado digitalmente)

Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente

(Assinado digitalmente)

Alexandre Naoki Nishioka - Relator

EDITADO EM: 17/02/2015

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente), Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Alexandre Naoki Nishioka (Relator), Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Eduardo de Souza Leão (suplente convocado), Maria Helena Cotta Cardozo, Gustavo Lian Haddad e Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira (suplente convocada).

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pela Fazenda Nacional em 20 de agosto de 2007 (e-fls. 1206/1222), em face do Acórdão nº 102-48.117 (e-fls. 1183/1201), do qual a Recorrente teve ciência em 17 de agosto de 2007 (e-fl. 1202) e que teve a seguinte conclusão: “ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de cerceamento do direito de defesa e desqualificar a multa e, por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência em relação ao ano-calendário de 1997. Vencido o Conselheiro Naury Fragoso Tanaka que não a acolhe. Por maioria de votos, REJEITAR a preliminar de erro no critério temporal em relação aos fatos geradores até novembro de cada ano-calendário, suscitada pelo Conselheiro Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira que fica vencido e apresenta declaração de voto. No mérito, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para cancelar o acréscimo patrimonial a descoberto referente aos meses de março e abril de 1998, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Naury Fragoso Tanaka que nega provimento.”

O acórdão teve a seguinte ementa:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 1997, 1998, 1999, 2000

Ementa: IRPF - DECADÊNCIA - AJUSTE ANUAL - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - A tributação das pessoas físicas sujeita-se a ajuste na declaração anual e independente de exame prévio da autoridade administrativa, lançamento é por homologação. Sendo assim, o direito de a Fazenda nacional lançar decai após cinco anos contados de 31 de dezembro de cada ano calendário questionado. Salvo se comprovado dolo, fraude ou simulação.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - ARTIGO 42 DA LEI 9.430/1996 - Caracterizam omissão de rendimentos valores creditados em conta bancária mantida junto a instituição financeira, quando o contribuinte ou seu representante, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

RENDIMENTOS APURADOS COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS, OMITIDOS SISTEMATICAMENTE NA DECLARAÇÃO DE IRPF - EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - O fato de a fiscalização apurar sistemática omissão de rendimentos em face de depósitos bancários sem origem, não configura, por si só, a prática de dolo, fraude ou simulação, nos termos dos art. 71 a73 da Lei 4.502 de 1964.

Recurso parcialmente provido.” (e-fl. 1.183).

Não se conformando, a Recorrente interpôs recurso especial, por contrariedade à lei em face da parte do acórdão que reconheceu a decadência quanto ao ano-calendário de 1997 e cancelou o acréscimo patrimonial a descoberto referente aos meses março e abril de 1998; por divergência, quanto à parte unânime do acórdão que desqualificou a multa de ofício, apontando como paradigma o Acórdão 105-15.847, que restou assim ementado:

“ANO-CALENDÁRIO: 1997, 1998 - DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS - RETIFICAÇÃO - Ficando provado nos autos, quer por laudo da Polícia Federal, quer pelo conjunto de fatos analisados, a impossibilidade da Recorrente haver entregue as declarações de rendimentos retificadoras, deve ser mantido o lançamento tomando-se como base as declarações originais, mormente quando existe a obrigação de serem tais declarações entregues na unidade local da Secretaria da Receita Federal que jurisdiciona o domicílio fiscal da declarante.

IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA - LUCRO PRESUMIDO - Auferindo o contribuinte receita de diversas atividades, com percentual de presunção de lucro diferentes, cabe a aplicação do percentual relativo a atividade de maior taxação em caso de lançamento de omissão de receitas por falta de contabilização de depósitos bancários não justificados.

MULTA QUALIFICADA - APLICABILIDADE E PERCENTUAL - Caracterizado o evidente intuito de fraude, pela prática reiterada de omitir receitas através da falta de contabilização da movimentação bancária, é aplicável a multa de ofício qualificada no percentual legalmente definido de 150%.”

O recurso foi admitido por meio das decisões de e-fls. 1233/1236 e 1315/1318, tendo apresentado o Recorrido as contrarrazões de e-fls. 2912/2919.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Alexandre Naoki Nishioka, Relator

O recurso especial preenche os requisitos de admissibilidade quanto à decadência e ao acréscimo patrimonial a descoberto, motivo pelo qual dele conheço em parte, adotando como fundamento as decisões de e-fls. 1233/1236 e 1315/1318.

No que se refere à multa qualificada, o recurso não deve ser conhecido.

O Regimento Interno do CARF traz, em seu artigo 67, a hipótese de cabimento e os requisitos de admissibilidade do recurso especial, nos seguintes termos:

“Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à lei tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

§ 1º Para efeito da aplicação do *caput*, entende-se como outra câmara ou turma as que integraram a estrutura dos Conselhos de Contribuintes, bem como as que integrem ou vierem a integrar a estrutura do CARF.

§ 2º Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que aplique súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da Câmara Superior de Recursos Fiscais ou do CARF, ou que, na apreciação de matéria preliminar, decida pela anulação da decisão de primeira instância.

§ 3º O recurso especial interposto pelo contribuinte somente terá seguimento quanto à matéria prequestionada, cabendo sua demonstração, com precisa indicação, nas peças processuais.

§ 4º Na hipótese de que trata o *caput*, o recurso deverá demonstrar a divergência argüida indicando até duas decisões divergentes por matéria.

§ 5º Na hipótese de apresentação de mais de dois paradigmas, caso o recorrente não indique a prioridade de análise, apenas os dois primeiros citados no recurso serão analisados para fins de verificação da divergência.

§ 6º A divergência prevista no *caput* deverá ser demonstrada analiticamente com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que divirjam de pontos específicos no acórdão recorrido.

§ 7º O recurso deverá ser instruído com a cópia do inteiro teor dos acórdãos indicados como paradigmas ou com cópia da publicação em que tenha sido divulgado ou, ainda, com a apresentação de cópia de publicação de até 2 (duas) ementas.

§ 8º Quando a cópia do inteiro teor do acórdão ou da ementa for extraída da Internet deve ser impressa diretamente do sítio do CARF ou da Imprensa Oficial.

§ 9º As ementas referidas no § 7º poderão, alternativamente, ser reproduzidas no corpo do recurso, desde que na sua integralidade.

§ 10. O acórdão cuja tese, na data de interposição do recurso, já tiver sido superada pela CSRF, não servirá de paradigma, independentemente da reforma específica do paradigma indicado.

§ 11. É cabível recurso especial de divergência, previsto no *caput*, contra decisão que der ou negar provimento a recurso de ofício.”

Nos termos do *caput* do artigo 67 do atual Regimento Interno, o recurso especial é cabível em virtude de divergência jurisprudencial.

No presente caso, os acórdãos recorrido e paradigma não são divergentes, pois analisaram questões fáticas diferentes.

De fato, o acórdão paradigma trata de situação em que pessoa jurídica não contabilizou depósitos bancários de forma supostamente fraudulenta, enquanto que o acórdão recorrido analisou caso em que pessoa física, que não está obrigada a manter escrituração contábil, omitiu rendimentos.

Assim, o recurso por divergência não deve ser conhecido.

No que se refere à decadência, discute-se, quanto a este aspecto, se é aplicável, para efeitos de decadência, o disposto no artigo 173, I, do CTN, como quer a Recorrente, ou o artigo 150, §4º., do mesmo Código, como decidiu a Turma Ordinária *a quo*.

Em relação à matéria, vinha me manifestando no sentido de que, para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, sempre seria aplicável o prazo decadencial de 5 (cinco) anos previsto no artigo 150, §4º, do CTN, independentemente da existência ou não de princípio de pagamento, pois, à regra geral do artigo 173, I, o Código estabeleceu justamente a exceção contida no artigo 149, V. Homologa-se, na verdade, a atividade do contribuinte.

Todavia, cumpre registrar que o Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Recurso Especial n.º 973.733/SC, apreciado sob a sistemática do artigo 543-C do Código de Processo Civil, representativo da controvérsia acerca do prazo decadencial para o Fisco constituir o crédito tributário, assim se manifestou:

“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 imponível, 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.” (STJ, Primeira Seção, REsp 973733/SC, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009). (Grifou-se).

Como é cediço, o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria do Ministério da Fazenda n.º 256, de 22 de junho de 2009, no artigo 62-A de seu Anexo II, acrescentado pela Portaria do Ministério da Fazenda n.º 586, de 21/12/2010, determina que as decisões definitivas de mérito proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática estabelecida nos artigos 543-B e 543-C do Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros desse Conselho Administrativo no julgamento dos respectivos recursos. Veja-se:

“Artigo 62-A. 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.

§ 1º Ficarão sobrepostos os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrestrar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543-B.

§ 2º O sobrepostamento de que trata o § 1º será feito de ofício pelo relator ou por provocação das partes.”

Assim, muito embora já tenha me manifestado em diversas oportunidades, anteriormente ao julgamento do Recurso Especial n.º 973.733, acerca da aplicabilidade do prazo decadencial previsto no artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional àqueles casos relativos a tributos sujeitos a lançamento por homologação, independentemente de haver início de pagamento, tratando-se da exata hipótese apreciada sob a sistemática dos recursos repetitivos pelo Superior Tribunal de Justiça, passei a adotar, nos termos do aludido art. 62-A do Anexo II do RICARF, o entendimento daquela Corte infraconstitucional.

À luz de referido entendimento, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação no qual **houve princípio de pagamento** do IRPF, verifica-se que o prazo de lançamento é o de 5 (cinco) anos previsto no artigo 150, §4º., do Código Tributário Nacional.

No presente caso, trata-se de auto de infração lavrado em 15 de dezembro de 2003 (ciência em 18/12/2003, conforme e-fl. 906) em virtude de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada também verificada no ano-calendário de 1997 (e-fl. 908).

Ocorre, todavia, que, conforme constou do demonstrativo de apuração anexo ao auto de infração (e-fl. 911), houve recolhimento antecipado.

Assim, aplicável ao presente caso o prazo de 5 (cinco) anos a que se refere o artigo 150, §4º, do CTN, conforme jurisprudência do STJ, devendo-se, portanto, confirmar a Autenticado digitalmente em 18/02/2015 por ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA, Assinado digitalmente em 18/02/2015 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO, Assinado digitalmente em 18/02/2015 por ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA

decadência no presente caso, pois a ciência do auto de infração ocorreu mais de 5 (cinco) anos após a data da ocorrência do fato gerador, negando-se provimento ao recurso da Fazenda quanto a este aspecto.

No que se refere ao APD verificado nos meses de março e abril de 1998, o acórdão recorrido decidiu que:

“O litígio circunscreve-se aos valores de R\$ 17.250,00 em março/1988 e R\$ 2.684,31 em abril/1998.

Conforme relatado, uma das justificativas do *contribuinte* é que sua companheira, Sra. Maria da Glória Paiva Branco, possuía sobra de recursos naqueles meses.

Pois bem, os documentos de fl. 746 (relatório da auditoria fiscal realizada na Sra. Maria da Glória) e fl. 747 (certidão de nascimento da filha do casal, Raíssa Branco Lopes) fazem prova da alegação. Por seu turno, nas cópias dos demonstrativos fiscais de fls. 748 e 749 (elaborados pelo mesmo AFRF), constam que a Sra. Maria da Glória teria sobra de recursos nos meses de março e abril de 1998, que deveriam ter sido aproveitados para justificar o APD do recorrente.

Pelo exposto, devem ser excluídas da tributação as importâncias de R\$ 17.250,00 em março/1998 e R\$ 2.684,31 em abril/1998 a título de APD.”

Em seu recurso, sustenta a Recorrente que:

“31 - O simples fato de a companheira do contribuinte ter sobra de recursos nos meses em análise, sem qualquer outra demonstração, não é suficiente para que seja afastada a tributação por acréscimo patrimonial a descoberto.

32 - Para que isso ocorresse seria necessária prova de que as sobras de recursos da companheira do contribuinte efetivamente migraram para o patrimônio pessoal do contribuinte. Sem essa comprovação, não logra o recorrido eximir-se do ônus da prova que sobre ele recai por expressa disposição legal.”

Entendo que, quanto a este aspecto, o recurso também deve ser negado, pois apesar de o documento que serviu de base para a decisão recorrida demonstrar que o patrimônio do casal foi considerado individualmente, tanto que existe outro processo instaurado em face da companheira do Recorrente (Processo 11080.006587/2003-95), a sobra dos recursos da companheira era suficiente para justificar os dispêndios de ambos.

Eis os motivos pelos quais voto no sentido de CONHECER EM PARTE do recurso e, na parte conhecida, NEGAR-LHE provimento.

(assinado digitalmente)

ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA

Relator

CÓPIA