



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

Processo nº 11080.015306/2008-08
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2401-005.235 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de janeiro de 2018
Matéria IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF
Recorrente MARLY BEATRIZ NEHRING
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2005

DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA. 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.

Conforme decidido pelo STJ quando do julgamento do Recurso Especial nº 973.733/SC, que teve o acórdão submetido ao regime do art. 543-C do antigo CPC e da Resolução STJ 08/2008 (regime dos recursos repetitivos), a contagem do prazo decadencial deve ser feita na forma do art. 173, I, do CTN, nos casos de ausência de pagamento ou nas hipóteses de dolo, fraude ou simulação.

MULTA DE OFÍCIO DE 75%. APLICABILIDADE.

A multa de ofício é prevista em disposição legal específica e tem como suporte fático a revisão de lançamento, pela autoridade administrativa competente, que implique imposto ou diferença de imposto a pagar. Nos casos de lançamento de ofício, onde resultou comprovada a insuficiência do recolhimento de imposto, é exigível a multa de ofício por expressa determinação legal.

MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa, nos moldes da legislação que a instituiu.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade, em conhecer do recurso voluntário, rejeitar a decadência e, no mérito, negar-lhe provimento. Votou pelas conclusões o conselheiro Rayd Santana Ferreira. Processo julgado na sessão do dia 19/01/2018, período da tarde.

(assinado digitalmente)

Cleber Alex Friess – Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Luciana Matos Pereira Barbosa - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleber Alex Friess, Andréa Viana Arrais Egypto, Luciana Matos Pereira Barbosa, Virgílio Cansino Gil e Rayd Santana Ferreira. Ausentes os Conselheiros Miriam Denise Xavier e Francisco Ricardo Gouveia Coutinho.

Relatório

Tratam os presentes de Auto de Infração de fls. 4/9, acompanhado do demonstrativo de fl. 2 e do Relatório Fiscal de fls. 11/17, relativo ao imposto sobre a renda de pessoa física do ano-calendário 2004, por meio do qual foi apurado crédito tributário no montante de R\$ 144.702,00, composto da seguinte forma: R\$ 60.000,00 relativo ao Imposto; R\$ 39.702,00 de Juros de mora (calculados até 30/12/2008); e R\$ 45.000,00 de Multa Proporcional.

Consta da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fl. 8), que o lançamento é decorrente de ganhos de capital obtidos na alienação de bens e direitos adquiridos em reais por parte da autuada, cujo fato gerador ocorreu em 29/02/2004.

De acordo com o Relatório Fiscal (fls. 11/17), a omissão de rendimentos decorrente de ganho de capital na alienação de bens e direitos se deu da seguinte forma:

“[...]”

5. Infração Apurada - Omissão de Ganhos de Capital na Alienação de Bens e Direitos:

Como relatado anteriormente, na dissolução da sociedade conjugal, o apartamento nº 201 do Edifício Maison Rheingantz, localizado na Rua Comendador Rheingantz, nº 910, Porto Alegre/RS, Matrícula nº 97.323 do Registro de Imóveis da 1ª Zona de Porto Alegre/RS, foi declarado pela fiscalizada por valor superior ao constante na declaração os bens e direitos do ex-cônjuge declarante Hilário Gorczewski, não tendo sido preenchido o anexo de apuração de Ganhos de Capital, nem recolhido o Imposto de Renda incidente sobre o ganho de capital verificado.

Por seu turno, a copia da Escritura Pública de Compra e Venda do 5º Tabelionato de Porto Alegre nº 99.750-017, de 15/12/2000, revela que a aquisição do apartamento nº 201 do Edifício Maison Rheingantz, Matrícula nº 97.323, foi efetuada pela quantia de R\$ 330.000,00, que difere do valor informado no item 03 da declaração de bens e direitos da DIRPF do ano-calendário de 2003, do ex-cônjuge declarante Hilário Gorczewski, de R\$ 151.380,30.

Conseqüentemente, o custo de aquisição considerado no presente lançamento de ofício será de R\$ 330.000,00, pagos na compra efetuada em 15/12/2000, e não o valor de R\$ 151.380,30 em 31/12/2002, informado no item 03 da declaração de bens e direitos da DIRPF do ano-calendário de 2003, de Hilário GorczeVski, pois o artigo 5º da IN

SRF no 84/2001 define o custo como 'o valor de aquisição expresso em reais'.

Desta forma, os documentos apresentados pela Sra. Marly Beatriz Nehring revelaram que na venda do imóvel matrícula nº 97.323 do Registro de Imóveis da 1ª Zona de Porto Alegre/RS, houve ganho de capital tributável, originado da diferença positiva entre o valor de alienação e o respectivo custo de aquisição, nos seguintes valores:

1 - Valor de alienaçãoR\$ 730.000,00

Valor de alienação atribuído ao apartamento nº 201, da Rua Comendador Rheingantz, nº 910, Porto Alegre/RS, segundo a Escritura Pública de Compra e Venda do 5º Tabelionato de Porto Alegre nº 111.764, de 13/02/2004.

2 - Custo de aquisição na data da venda R\$ 330.000,00

Valor de aquisição do apartamento nº 201, da Rua Comendador Rheingantz, nº 910, Porto Alegre/RS, expresso em reais, conforme a Escritura Pública de Compra e Venda do 5º Tabelionato de Porto Alegre nº 99.750-017, de 15/12/2000.

Ganho de Capital (1-2)R\$ 400.000,00

IR (R\$ 420.000,00 x 15%)..... R\$ 60.000,00

Quanto aos espaços de estacionamento 08 e 12, não houve ganho de capital na alienação efetuada em 13/02/2004, visto que foram avaliados individualmente por R\$ 10.000,00, valor inferior ao custo de aquisição de R\$ 43.000,00.

Diante das constatações acima, efetuamos o lançamento de ofício do Imposto de Renda da pessoa física no valor de R\$ 60.000,00 (sessenta mil reais), decorrente do ganho de capital obtido na alienação do imóvel matrícula nº 97.323 do Registro de Imóveis da 1ª Zona de Porto Alegre/RS, ocorrida em 13 fevereiro de 2004.”

Devidamente cientificada, a Interessada apresentou, tempestivamente, impugnação (fls. 127/145), alegando, resumidamente, o que segue:

(i) Decadência – Narra que a partir do enquadramento legal indicado no auto de infração, portanto, o ganho de capital, no caso concreto, é referente à diferença entre o valor pelo qual o ex-cônjuge adquiriu o apartamento nº 201 do Edifício Maison Rheingantz e o valor pelo qual este mesmo imóvel foi atribuído à ora impugnante na dissolução conjugal. O fato gerador do imposto de renda, nesta perspectiva, é a data da sentença homologatória do formal de partilha, a teor do inciso III, do § 2º, do art. 23 da Lei 9.532/97. Conforme cópia do Termo de Audiência da Ação de Divorcio nº 001/1.05.0515602-8, em poder da Administração Tributária, a data da sentença homologatória do formal de partilha foi 07.10.2003. Em contrapartida, o Auto de Infração foi lavrado, somente, em 05.01.2009.

Sustenta que a jurisprudência do Conselho de Contribuintes firmou entendimento no sentido de que *"sendo a tributação sobre o ganho de capital definitiva, não sujeita a ajuste na declaração e independente de prévio exame da autoridade administrativa, o lançamento é por homologação (art. 150, §4º, do CTN), devendo o prazo decadencial ser contado da ocorrência do fato gerador"*

Dessa forma, defende a aplicação artigo 150, § 4º, do CTN ao caso em comento e cita jurisprudência administrativa de modo a corroborar a sua tese.

Sustenta que *"somente se a ora impugnante não tivesse entregue a Declaração de Rendimentos do ano calendário em questão é que se deslocaria o fundamento de contagem da decadência para o art. 173 do CTN"*

Dessa forma, defende que em 07.10.2003 começou a contagem do prazo de 5 (cinco) anos dentro do qual deveria ter sido constituído o crédito tributário mediante a consecução do lançamento de ofício, à luz do artigo 150, § 4º do CTN. Assim, segundo alega, em 07.10.2008 findou o lapso temporal dentro do qual a administração tributária deveria ter constituído o crédito tributário em tela;

(ii) Da Multa de Ofício – Narra que a multa de ofício formalizada pelo lançamento, viola, a um só tempo, o postulado da razoabilidade, o postulado da proporcionalidade e a proibição de excesso (que em direito tributário, é ordinariamente denominado de proibição do confisco).

Discorre no sentido de que a multa de ofício se mostra irrazoável, porque não há equivalência entre a gravidade da penalidade (75% do valor do imposto) e a gravidade da falta cometida (não recolhimento sem que tenha havido grave ofensa à ordem tributária e boa-fé, haja vista que a impugnante declarou o valor de mercado do imóvel, ao invés de declarar um valor inferior como fez o seu ex-cônjuge, prestando todas as informações, para a administração tributária federal formalizar, posteriormente, os atos administrativos de lançamento tributário; além disso, restou consignado no termo de audiência da dissolução conjugal, de 07.10.2003, que o cônjuge varão tinha a responsabilidade de entregar os imóveis livres de qualquer ônus, logo, se havia imposto a recolher o cônjuge varão deveria ter se prontificado a recolher; embora a obrigação tributária seja *ex lege* o argumento vale para demonstrar que inexistiu má-fé de parte da impugnante, que imaginava estar adquirindo o imóvel livre de qualquer ônus);

(iii) Multa de Ofício e a Proibição de Excesso – Discorre sobre o caráter confiscatório da multa.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre (RS) lavrou Decisão Administrativa textualizada no Acórdão nº **10-37.590 da 4ª Turma da DRJ/POA**, às fls. 155/161, julgando improcedente a impugnação apresentada em face do lançamento, mantendo o crédito tributário exigido em sua integralidade. Recorde-se:

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

Exercício: 2005

GANHO DE CAPITAL. DECADÊNCIA. Quando o contribuinte não houver efetuado qualquer pagamento prévio, o prazo decadencial para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário começa a contar do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

MULTA DE OFÍCIO. APLICABILIDADE.

A multa de ofício, prevista na legislação de regência é de aplicação obrigatória nos casos de exigência de imposto decorrente de lançamento de ofício, não podendo a autoridade administrativa furtar-se à sua aplicação.

MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa, nos moldes da legislação que a instituiu.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”

A contribuinte foi cientificada da decisão de 1ª instância em 16/04/2012, conforme Aviso de recebimento (AR) de fl. 165.

Inconformada com a decisão exarada pelo órgão julgador *a quo*, a Recorrente interpôs **Recurso Voluntário** (fls. 167/183), reiterando os mesmos argumentos já lançados em sua peça de impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheira Luciana Matos Pereira Barbosa – Relatora

1. DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

1.1. DA TEMPESTIVIDADE

A Recorrente foi cientificada da r. decisão em debate no dia 16/04/2012 conforme Aviso de Recebimento (AR) à fl. 165, e o Recurso Voluntário foi interposto, TEMPESTIVAMENTE, no dia 14/05/2012, razão pela qual CONHEÇO DO RECURSO já que presentes os requisitos de admissibilidade.

2. DO MÉRITO

2.1. Da decadência.

A Recorrente defende que, no caso concreto, o ganho de capital é referente à diferença entre o valor pelo qual o ex-cônjuge adquiriu o apartamento nº 201 do Edifício Maison Rheingantz e o valor pelo qual este mesmo imóvel foi atribuído à Recorrente na dissolução conjugal. Assim, argumenta que o fato gerador do imposto de renda, nesta perspectiva, é a data da sentença homologatória do formal de partilha, a teor do inciso III, do § 2º, do artigo 23 da Lei nº 9.532/97. Esclarece que consoante cópia do Termo de Audiência da Ação de Divorcio nº 001/1.05.0515602-8, em poder da Administração Tributária, a data da sentença homologatória do formal de partilha foi 07.10.2003.

Dessa forma, defende que em 07.10.2003 começou a contagem do prazo de 5 (cinco) anos dentro do qual deveria ter sido constituído o crédito tributário mediante a consecução do lançamento de ofício, à luz do artigo 150, § 4º do CTN. Assim, segundo alega, em 07.10.2008 findou o lapso temporal dentro do qual a administração tributária deveria ter constituído o crédito tributário em tela. Em contrapartida, o Auto de Infração foi lavrado somente em 05.01.2009.

Conclui que o lançamento referente ao ganho de capital apurado está alcançado pela decadência.

Para o bom emprego do instituto da decadência previsto no CTN é preciso verificar o *dies a quo* do prazo decadencial de 5 (cinco) anos aplicável ao caso: se é o estabelecido pelo artigo 150, § 4º ou pelo artigo 173, I, ambos do CTN.

Em 12 de agosto de 2009, o Superior Tribunal de Justiça julgou o Recurso Especial nº 973.733/SC (2007/0176994-0), com acórdão submetido ao regime do artigo 543-C do antigo Código de Processo Civil (CPC/1973) e da Resolução STJ 08/2008 (regime dos recursos repetitivos), da relatoria do Ministro Luiz Fux, 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.

(STJ, 1ª Seção, REsp 973.733/SC, Rel. Ministro Luiz Fux, , julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009)

Portanto, sempre que o contribuinte efetuar o pagamento antecipado, o prazo decadencial se encerra depois de transcorrido 5 (cinco) anos do fato gerador, conforme regra do artigo 150, § 4º, do CTN. **Na ausência de pagamento antecipado** ou nas hipóteses de dolo, fraude ou simulação, o lustro decadencial para se constituir o crédito tributário é contado do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos moldes do artigo 173, I, do CTN.

Por ter sido sob a sistemática do artigo 543-C do antigo Código de Processo Civil, a decisão do Colendo Superior Tribunal de Justiça acima deve ser observada por este CARF, nos termos do artigo 62, § 2º, do Regimento Interno do CARF (aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015):

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

[...]

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973 - Código de Processo Civil (CPC), deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

No caso presente, houve falta do pagamento na data prevista pela legislação de regência e de informações corretas por parte da contribuinte quanto aos fatos apurados pela fiscalização sobre os ganhos de capital relativos à alienação de bens imóveis, havendo, portanto, insuficiência de recolhimento, o que deu ensejo ao lançamento de ofício em questão.

O fato gerador do ganho de capital ocorreu em fevereiro de 2004, data da alienação do imóvel de propriedade da contribuinte e o imposto correspondente deveria ter sido pago até o último dia útil de março de 2004. Expirado este prazo, a fiscalização já poderia efetuar o lançamento.

Portanto, segundo a regra do artigo 173, I do Código Tributário Nacional, o prazo se conta a partir de 01/01/2005 e se extingue em 31 de dezembro de 2009.

Tendo a Recorrente tomado ciência do lançamento em 07/01/2009 (fl. 125), não há que se falar em decadência, razão pela qual não merece reparo a decisão recorrida.

2.2. Da Multa de Ofício.

A Recorrente sustenta que a multa de ofício de 75% aplicada estaria ferindo o princípio do não-confisco, motivo pelo qual deveria ser anulada, e, além disso, o valor aplicado é exorbitante e viola a razoabilidade e a proporcionalidade.

Entretanto, o inconformismo não merece prosperar.

Uma vez instaurado o procedimento de ofício e constatada infração à legislação tributária, o crédito tributário apurado pela autoridade fiscal somente pode ser satisfeito com os encargos do lançamento de ofício (multa de 75%).

“Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

[...]

§ 1º - O percentual de multa que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.”

Neste sentido, o artigo 142 do CTN prevê que a autoridade lançadora tem o dever de lavrar a referida multa de ofício, sob pena de responsabilidade funcional, visto que a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória. Assim, no momento em que o auditor realiza de ofício o lançamento do imposto de renda, deve ser aplicada a multa do artigo 44 da Lei nº 9.430/96 sobre o imposto suplementar calculado, por estrita determinação legal.

Quanto às alegações de inconstitucionalidade levantadas pela Recorrente, sobre a aplicação da multa com suposto efeito de confisco, de acordo com o disposto na Súmula nº 02 deste órgão julgador, esta matéria é estranha à sua competência.

Assim, não há razão para afastar a aplicação da multa de ofício.

3. CONCLUSÃO:

Pelos motivos expendidos, **CONHEÇO** do Recurso Voluntário da Recorrente para, no mérito, **NEGAR-LHE PROVIMENTO**, nos termos do relatório e voto.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Luciana Matos Pereira Barbosa.