



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

Processo n° 13433.000386/2004-43
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9202-004.524 – 2ª Turma
Sessão de 26 de outubro de 2016
Matéria IRPF – ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ANTÔNIO RICARTE DE FREITAS

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício:1999,2000

IRPF. DECADÊNCIA. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO. ART. 173, I DO CTN. CONTAGEM DO PRAZO.

Equivoco na contagem do início do prazo decadencial. Incidência do art. 173, I do CTN e necessário retorno a Turma *a quo* para deliberação sobre o período não decaído.

Recurso especial conhecido e provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, em dar-lhe provimento parcial para afastar a decadência do ano de 1998, com retorno ao colegiado *a quo* para exame do mérito relativamente ao período em que a decadência foi afastada.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Patrícia da Silva – Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente em exercício), Maria Helena Cotta Cardozo, Patrícia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior, Gerson Macedo Guerra e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial, de fls. 340/358 do e-processo, interposto pela Fazenda Nacional em face do acórdão nº 2802-01.307, julgado na sessão do dia 18 de janeiro de 2012, pela 2ª Turma Especial da 2ª Seção, o qual deu provimento ao Recurso Voluntário.

A decisão restou assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF Exercício: 1999, 2000 DECADÊNCIA. Nos termos do artigo 173, I do CTN, passado o transcurso do quinquênio legal, extinto se encontra o direito de constituição do crédito tributário, nos termos do artigo 156, V, do CTN. Precedentes da 1ª Seção deste E. Conselho e do C. STJ (Resp. n. 973.73).

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. Justificados e comprovados os valores que deram origem à variação patrimonial positiva, é de se afastar a acusação fiscal.

Na origem, trata o presente processo de Auto de Infração, de fls. 68/75 e-processo, para exigência de IRPF referente aos anos-calendário de 1998 e 1999, multa de ofício e juros de mora.

A autuação decorreu em razão de terem sido verificadas as seguintes infrações: (a) omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas, pelo fornecimento de bens (fato gerador 31/12/1999); (b) omissão de rendimentos, em razão da variação patrimonial a descoberto (fato gerador 31/12/1999); (c) compensação indevida de imposto de renda retido na fonte (fato gerador 31/12/1998) e; (d) classificação indevida de rendimentos na declaração de ajuste anual do imposto de renda pessoa física (fato gerador 31/12/1998).

Diante de tal lançamento, o Contribuinte apresentou impugnação de fls. 79/126 do e-processo, alegando decadência do lançamento em relação ao ano-calendário 1998, conforme art. 150, §4º do CTN, que houve falhas relativas ao procedimento adotado pela fiscalização, que os rendimentos pagos pela prefeitura constam do comprovante de rendimentos relativo ao ano-calendário de 1998, requer a desconsideração do rendimento no valor de R\$ 3.038,00, em relação ao ano-calendário de 1999, por já tributados no ano-calendário de 1999, dentre outro pontos.

A 1ª Turma da DRJ de Recife/PE, conforme acórdão nº 11-18.746, de fls. 248/278, julgou procedente em parte o lançamento, para excluir da base de cálculo o valor de R\$ 3.038,00, estabelecer o desconto simplificado, no percentual de 20% do total dos rendimentos tributáveis, até o limite de R\$ 8.000,00.

Intimado de tal decisão, houve a interposição de Recurso Voluntário, fls. 292/326, que foi julgado pela 2ª Turma Especial da 2ª Seção, na sessão do dia 18 de janeiro de

2012, sendo dado provimento ao recurso, com fundamento de que justificados e comprovados os valores que deram origem à variação patrimonial positiva, é de se afastar a acusação fiscal.

Após a decisão que deu provimento ao Recurso Voluntário, a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial de fls. 340/358, em relação às seguintes matérias: (i) termo inicial do prazo decadencial, aplicação do art. 173, I do CTN e; (ii) acréscimo patrimonial a descoberto – aceitação de disponibilidades em espécie.

Em relação ao primeiro ponto, a Recorrente apresenta como paradigmas os Acórdãos ns. 102-49.395 e 2401-01.759, cujas ementas transcrevo abaixo:

Acórdão n.º 102-49.395

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002, 2003

Ementa: DECADÊNCIA. O Imposto de Renda configura-se tributo sujeito a lançamento por homologação, nos termos do caput do art. 150 do CTN, a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa. Contudo, quando não ocorre o pagamento antecipado, não há que se falar em fato homologável, passando o lançamento a ser direto ou de ofício, deslocando a norma de contagem do prazo decadencial para a regra geral prevista no art. 173, inciso I, do mesmo diploma.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA - ART. 138 CTN - MULTA DE MORA — A denúncia espontânea de infração fiscal/tributária, estabelecida no art. 138 do CTN, alcança todas as penalidades, punitivas ou compensatórias, decorrentes de descumprimento de obrigações principais e/ou acessórias, sem distinção. A multa de mora, por conseguinte, é excluída pela denúncia espontânea, desde que efetuado o pagamento do tributo devido, se for o caso, acompanhado dos juros de mora incidentes.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DECLARAÇÃO EM CONJUNTO - Feita a opção pela declaração em conjunto, os rendimentos não declarados relativos a qualquer um dos cônjuges serão tributados como omitidos, adicionando-os à base de cálculo informada pelo cônjuge declarante.

DESPESAS MÉDICAS - COMPROVAÇÃO - A validade da dedução de despesas médicas depende da comprovação do efetivo dispêndio do contribuinte.

IRPF - GLOSA DE DESPESAS MÉDICAS - À luz do artigo 29, do Decreto 70.235, de 1972, na apreciação de provas a autoridade julgadora tem a prerrogativa de formar livremente sua convicção.

Correta a glosa de valores deduzidos a título de despesas médicas cujos serviços não foram comprovados.

IRPF - DEDUÇÃO DE DESPESAS COM DEPENDENTES E INSTRUÇÃO DE DEPENDENTES - São considerados como

dependentes aqueles cuja dependência restar devidamente comprovada através de documentos hábeis.

JUROS DE MORA - TAXA SELIC - A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais (Súmula 1º CC nº 4).

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO QUALIFICADA - EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - JUSTIFICATIVA PARA APLICAÇÃO DA MULTA - Cabível a exigência da multa qualificada, prevista no art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430, de 1996, quando o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, nos casos definidos nos artigos 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502, de 1964. A realização de operações tendentes a não pagar ou reduzir o tributo, representadas pela utilização de recibos médicos, os quais, comprovadamente, não se referem a pagamentos efetuados pelo contribuinte, com o seu próprio tratamento ou de seus dependentes, caracteriza simulação e, conseqüentemente, o evidente intuito de fraude, ensejando a exasperação da penalidade.

Preliminares afastadas.

Recurso negado.

Acórdão nº 2401-01.759

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/05/2000 a 30/09/2003

PREVIDENCIÁRIO. PRAZO DECADENCIAL. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. CONTAGEM A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE AO QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO REALIZADO.

Não se verificando antecipação de pagamento das contribuições, aplicase, para fins de contagem do prazo decadencial, o critério previsto no inciso I do art. 173 do CTN.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Período de apuração: 01/05/2000 a 30/09/2003
SALÁRIO MATERNIDADE. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES.

Por expressa determinação legal o salário maternidade é considerado saláriodecontribuição.

AUDITORIA FISCAL. COMPETÊNCIA PARA VERIFICAÇÃO DOS REQUISITOS NECESSÁRIOS A ISENÇÃO DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

Os então Auditores Fiscais da Previdência Social detinham competência para verificação do cumprimento por parte das entidades beneficentes de assistência social dos requisitos necessários à fruição da isenção da cota patronal previdenciária.

*ISENÇÃO DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.
DIREITO ADQUIRIDO.*

As entidades que gozavam da isenção da cota patronal previdenciária na vigência da Lei n. 3.577/1959, estavam desobrigadas de requererem esse benefício ao INSS, nos termos do § 1.º do art. 55 da Lei n. 8.212/1991.

Recurso Voluntário Provido

Em relação ao segundo ponto, acréscimo patrimonial a descoberto – aceitação de disponibilidades em espécie, foram apresentados os Acórdãos ns. 102-45.383 e 106-12.604 como paradigmas, conforme ementas transcritas abaixo:

Acórdão nº 102-45.383

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO — DINHEIRO EM CAIXA — Para que os recursos disponíveis em moeda ao final de cada ano-calendário constituam-se lastro para eventuais acréscimos patrimoniais no mês, imediatamente, subsequente, devem estar incluídos na respectiva declaração de bens, e, como todos os dados declarados, ter sua origem comprovada e justificativa para a permanência em caixa sem remuneração. Não se prestam para esse fim eventuais sobras decorrentes da confrontação entre rendimentos e aplicações declaradas, mesmo aquelas apuradas em levantamentos fiscais para constatação do fato gerador do Imposto de Renda, pois não expressam a efetiva posse do bem no último dia do período.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO — MÚTUO. — A contratação de empréstimo entre particulares despida de comprovação da transferência do correspondente numerário, ainda que constante das declarações de ajuste anuais dos contratantes apresentadas a destempo e após o início do procedimento de ofício, não constitui origem para eventuais aplicações, uma vez contrato unilateral que se perfaz com a tradição de seu objeto.

PROVA — APLICAÇÕES FINANCEIRAS — Em face da tributação mensal do Imposto de Renda, os rendimentos decorrentes de aplicações financeiras devem ser revestidos de comprovação de seu efetivo recebimento no mês de referência

Recurso negado.

Acórdão nº 106-12.604

PRELIMINAR — NULIDADE DO LANÇAMENTO — Cumpridos os pressupostos necessários e adequados para a elaboração do Auto de Infração, assim como inexistindo elementos factuais que se enquadrem na situação prevista no art. 59, do Decreto nº 70.235/72, o lançamento deve prevalecer por ser válido e eficaz.

IRPF — ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO — Tributa-se o valor correspondente ao acréscimo do patrimônio

da pessoa física, quando este acréscimo não for justificado por rendimentos tributáveis, não tributáveis ou tributados exclusivamente na fonte.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO — EMPRÉSTIMO — O empréstimo tomado pelo contribuinte e comprovado nos autos se prestam para justificar o acréscimo patrimonial correspondente.

TRIBUTAÇÃO MENSAL DO IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA FÍSICA — O imposto de renda da pessoa física é devido mensalmente, à medida em que os rendimentos forem percebidos.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO — DINHEIRO EM ESPÉCIE — Os recursos disponíveis no final do ano-calendário só podem ser aproveitados no ano seguinte mediante prova incontestada de sua existência. O dinheiro em espécie, portanto, segue esta mesma regra, nada provando pelo simples fato de constar de Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física retificadora, agravado pelo fato de ter sido esta apresentada quando o contribuinte já estava sob procedimento de fiscalização.

ESPONTANEIDADE — REAQUISIÇÃO — A re aquisição da espontaneidade prevista no § 26, do art. 7º, do Decreto nº 70.235/72, somente se concretiza enquanto a fiscalização não proceder a novo ato de ofício por escrito, cientificando o sujeito passivo do prosseguimento dos procedimentos fiscais.

Recurso parcialmente provido.

Conforme despacho de fls. 427/432, o Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional foi admitido, sendo o processo encaminhado à origem para intimação do Contribuinte.

O Contribuinte intimado, conforme AR de fls. 435 - apresentou contrarrazões alegando não haver distinção entre “pagamento antecipado” e “retenção na fonte”, vez que, em ambas as situações, houve transferência de recurso do contribuinte para o Fisco, assim, requer que seja mantida a aplicação do art. 150, §4º do CTN.

É o relatório.

Voto

Conselheira Patrícia da Silva – Relatora

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

A presente discussão diz respeito a dois pontos (i) termo inicial do prazo decadencial, aplicação do art. 173, I do CTN e; (ii) acréscimo patrimonial a descoberto – aceitação de disponibilidades em espécie. Passo a análise sobre tais pontos.

a) Termo inicial do prazo decadencial

Neste ponto não está em discussão à aplicação do art. 173, I do CTN em sim, mas, o *dies a quo* para fins de contagem do prazo decadencial do fato gerador ocorrido em 31/12/1998.

A Turma de origem entendeu que o *dies a quo* se deu em 01/01/1999, por outro lado, a Fazenda Nacional se insurge alegando que o *dies a quo* é 01/01/2000, com a aplicação do disposto no art. 173, I do CTN em sua literalidade, não tendo que se falar em decadência. Em relação a esse ponto, a decisão recorrida apresenta o seguinte trecho:

Acolho a alegação de decadência referente ao IRPF, ano-calendário 1998, por se tratar de situação abrangida pelo decidido em sede recurso repetitivo, pelo STJ, Resp n. 973.733, cuja diretriz indica a aplicação da regra de contagem prevista no artigo 173, I do CTN.

Por se tratar de fato gerador referente ao ano-calendário 1998, sem que tenha ocorrido qualquer antecipação de pagamento, o dies a quo se deu em 1/1/1999, sendo o dies ad quem em 1/1/2004. Por sua vez, a intimação do Auto somente se deu em 13/9/2004. Logo, é de se reconhecer a caducidade dos créditos referente ao ano-calendário 1998. (Destaquei)

Diante de tal situação, verifico que assiste razão a Fazenda Nacional. Neste sentido o STJ, ao analisar o REsp nº 674.497/PR, na sistemática do art. 543-C do CPC/73, assim decidiu:

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. RECOLHIMENTOS NÃO EFETUADOS E NÃO DECLARADOS. ART. 173, I, do CTN. DECADÊNCIA. ERRO MATERIAL. OCORRÊNCIA. ACOLHIMENTO. EFEITOS MODIFICATIVOS. EXCEPCIONALIDADE.

1. Tratase de embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional objetivando afastar a decadência de créditos tributários referentes a fatos geradores ocorridos em dezembro de 1993.

2. Na espécie, os fatos geradores do tributo em questão são relativos ao período de 1º a 31.12.1993, ou seja, a exação só poderia ser exigida e lançada a partir de janeiro de 1994. Sendo assim, na forma do art. 173, I, do CTN, o prazo decadencial teve início somente em 1º.1.1995, expirandose em 1º.1.2000. Considerando que o auto de infração foi lavrado em 29.11.1999, temse por não consumada a decadência, in casu.

3. Embargos de declaração acolhidos, com efeitos modificativos, para dar parcial provimento ao recurso especial. (EDcl nos EDcl no AgRg no REsp 674.497/PR, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 09/02/2010, DJ 26/02/2010 - Destaquei)

Assim, seguindo o entendimento do STJ, essa. E. CSRF se pronunciou nos autos do processo administrativo nº 35013.002092/2006-00, conforme transcrevo abaixo:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ART. 62A DO RICARF.

As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543B e 543C 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.

DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. APLICAÇÃO DO ART. 173, I, DO CTN.

Na aferição da decadência, quando aplicável o art. 173, I, do CTN, o prazo se inicia no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Tratando-se da competência de dezembro de 2000, somente seria possível o lançamento em janeiro de 2001, portanto o dies a quo do prazo decadencial é 1º de janeiro de 2002 (entendimento do STJ nos EDcl no AgRg no REsp 674.497/PR, de 09/02/2010, DJ de 26/02/2010, com efeito repetitivo).

Recurso especial provido.

Corroborando com esse entendimento, destaco a Súmula/CARF nº 101, que apresenta a seguinte redação:

Súmula CARF nº 101: Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

b) APD

Análise do outro ponto levantado pela Fazenda Nacional, ou seja com relação ao APD, entendo, como o recorrido que:

A alegação de que o Recorrente não mantinha conta bancária e que os valores se encontravam guardados em espécie, merece acolhida. Isso porque, é mais do que plausível que os valores apurados nos Demonstrativos de fls. 56 e 57, não caracterizem

acréscimo patrimonial a descoberto e tenham origem nos pagamentos feitos pela própria Prefeitura de Pau dos Ferros, por se referirem a suposto IRRF não retido pela Prefeitura e “cobrado” do Recorrente, conforme documentos de fls. 33 a 37.

O recolhimento a destempo tem o mesmo efeito de ter sofrido a retenção à época, uma vez que o Contribuinte pagou com os acréscimos legais, teve a guarda temporária dos valores. Assim, não há que se falar em APD em 1999.

Assim, os autos devem retornar a Câmara *a quo*, para exame de mérito em relação aos fatos geradores ocorridos em 31/12/1998, com posterior retorno a esta CSRF para demais análise de mérito.

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, para afastar a decadência em relação aos fatos geradores ocorridos em 31/12/1998, com retorno a Câmara *a quo* para análise de mérito deste período.

(assinado digitalmente)

Patrícia da Silva