



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13656.721330/2019-98
ACÓRDÃO	2402-012.596 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	12 de maio de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	GUILHERME NUNES DE LIMA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2013, 2014, 2015, 2016, 2017

DECADÊNCIA. DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. REGRA APLICÁVEL.

A constatação de dolo, fraude ou simulação afasta a incidência da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, impondo a aplicação do art. 173, inciso I, do mesmo diploma legal para a contagem do prazo de constituição do crédito tributário.

MULTA ISOLADA. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DECADÊNCIA. ART. 173, INCISO I, DO CTN.

Tratando-se de multa aplicada em razão do descumprimento de obrigação acessória, o prazo decadencial para constituição do crédito tributário rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN, iniciando-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Aplicação das Súmulas CARF nº 104, 148 e 174.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário interposto.

Assinado Digitalmente

Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano – Relatora

Assinado Digitalmente

Rodrigo Duarte Firmino – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Marcus Gaudenzi de Faria, João Ricardo Fahrion Nüske, Alexandre Correa Lisboa, Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano, Suez Roberto Colabardini Filho e Rodrigo Duarte Firmino (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de lançamento fiscal atinente ao Imposto de Renda de Pessoa Física – IRPF dos anos de 2013 a 2017, em que em procedimento fiscal apurou (i) a omissão de rendimentos decorrente da diferença de emolumentos apurados com base na DAP/TFJ e os valores informados na Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física – DIRPF; (ii) dedutibilidade de despesas escrituradas em livro-caixa que não são necessárias à percepção das receitas de titular de cartório de notas. Ainda, como consequência dos valores de IRPF que deixaram de ser recolhidos em razão de tais fatos, entendeu a d. Fiscalização pela constituição da multa isolada sobre o imposto mensal não declarado, à alíquota de 50%. Ao final, ainda foi lançada a multa qualificada de ofício.

Devidamente intimado, apresentou o Recorrente a competente Impugnação, alegando a decadência do direito de o Fisco constituir o crédito tributário e respectivas multas relativos ao ano de 2013. Embora tenha abordado que determinadas despesas deduzidas do livro-caixa, nos anos de 2014 e seguintes, seriam necessárias à percepção das receitas de titular de cartório, apresentou o pedido de parcelamento referentes aos créditos tributários apurados nos referidos anos.

Referido pedido de parcelamento foi juntado aos autos às fls. 1207 à 1.215, constando do respectivo formulário que tal pedido importaria a “confissão irretratável da dívida e configura confissão extrajudicial, nos termos dos arts. 389, 394 e 395 da Lei nº 13.105, de 13.105, de 15 de março de 2015 – Código de Processo Civil”.

Em decorrência, os débitos relativos aos anos de 2014 e seguintes, bem como respectivas multas isoladas, foram transferidos para o processo nº 10650.726538/2019-65.

Remetidos os autos à Delegacia da Receita Federal de Julgamento – DRJ, foi proferido o Acórdão nº 15-50.130, que julgou improcedente a Impugnação, sob o entendimento de que o prazo decadencial aplicado no caso vertente, em razão da sonegação fiscal verificada, deveria observar a regra prevista no art. 173, inciso I, do CTN, iniciando-se no primeiro dia seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

E, em se tratando de IRPF, cujo lançamento de ofício somente poderia se dar a partir de 1ª de maio de caso ano – após a entrega da declaração de ajuste anual – o prazo para o Fisco constituir o crédito tributário iniciou-se apenas em 1ª de janeiro de 2015, expirando-se em 1ª de janeiro de 2020, do que não haveria que se falar em decadência.

Inconformado, interpôs o Recorrente o competente Recurso Voluntário. Além de reiterar as razões expostas em sua Impugnação, mencionou que deveriam ser apreciadas as despesas cuja dedução de seu livro-caixa foi glosada, pois se caracterizariam como despesas necessárias para o auferimento de sua receita.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano**, Relatora

O presente recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos extrínsecos de admissibilidade. No entanto, quanto às razões atinentes à determinadas despesas, especialmente com informática, entendo que de fato não há como serem analisadas, em razão do próprio Recorrente ter restringido sua defesa ao crédito tributário relativo ao ano de 2013, como se infere do pedido formulado em sua Impugnação, vejamos:

“À vista do exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência PARCIAL (fatos geradores ocorridos entre 01/02/2013 e 31/12/2013), da ação fiscal quanto ao lançamento requerer que seja acolhida a presente Impugnação, com a consideração das notas fiscais apresentadas, preditas em epígrafe, cancelando o débito fiscal parcial reclamado e consideração dos documentos para cancelamento parcial do feito, com a conseqüente insubsistência das aplicações das multas isoladas contidas no AI.

Quanto aos anos posteriores a 2013, requer o parcelamento na forma oferecida a aprazada.”

Nota-se, portanto, que o pedido é expresso à análise do crédito tributário relativo ao exercício de 2013. De fato, haveria a possibilidade de se analisar a questão da decadência, amplamente exposta tanto em Impugnação e agora em Recurso Voluntário, como também, na hipótese de não acolhimento de tal prejudicial, eventual legitimidade de dedução de despesas do livro-caixa do Recorrente.

Entretanto, conforme se infere do lançamento fiscal, a infração relativa à dedução indevida de despesas de livro caixa foi verificada a partir do fato gerador de 31/01/2014, portanto, não abrange ao exercício de 2013.

Assim, como bem delimitado pelo Acórdão recorrido, não há como se apreciar tais alegações e respectivas provas, eis que o crédito tributário relativo ao exercício de 2014 e seguintes, não foi objeto de impugnação e, ainda, foi incluído no parcelamento, implicando a “confissão irretratável da dívida e configura confissão extrajudicial”.

Deste modo, não conheço da parte do Recurso Voluntário, em que a o pleito relativo à consideração de determinadas despesas glosadas do livro-caixa.

Em assim sendo, o Recurso Voluntário fica restrito à análise da decadência do direito de o Fisco constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2013. No entanto, entendo que não assiste razão ao Recorrente. Vejamos.

DA DECADÊNCIA

Como regra geral, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial é aquele definido no inciso I, do art. 173 do CTN, nos seguintes termos:

“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.”

Entretanto, nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, havendo pagamento antecipado por parte do sujeito passivo, ainda que parcial, o prazo decadencial conta-se nos termos do §4º do art. 150 do CTN, que assim dispõe:

“Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

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

No caso do Imposto sobre a Renda, a apuração se dará por meio de lançamento por homologação. No tocante aos emolumentos, tais valores sujeitam-se ao recolhimento mensal obrigatório do imposto de renda, via carnê-leão, nos termos do art. 106, do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99.

Nessa perspectiva, o início da contagem do prazo decadencial do referido tributo, será definido conforme a existência, ou não, de pagamento antecipado, aplicando-se, respectivamente, os arts. 150, § 4º ou 173, inciso I, ressalvada a hipótese de **dolo, fraude ou simulação**, caso em que incide o disposto no art. 173, inciso I, do CTN.

Sobre o tema, registre-se a tese consolidada pelo STJ no Recurso Especial nº 973.733/SC, julgado sob o rito do art. 543-C, do CPC/1979 e da Resolução STJ 08/2008, de observância obrigatória por este Colegiado, nos termos do artigo 98, inciso II, “b”, e 99 do RICARF, bem como o entendimento consubstanciado na Súmula CARF nº 72, *in verbis*:

Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN.

(**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

No caso dos autos, entendo estarem configurados os elementos caracterizadores de dolo e fraude, a justificar a aplicação do art. 173, inciso I, do CTN.

Isso porque a omissão dos rendimentos ocorreu de forma deliberada pelo Recorrente. Com efeito, embora os emolumentos recebidos no período não tenham sido informados na DIRPF/2013, tais valores foram regularmente declarados ao Tribunal de Justiça de Minas Gerais por meio da DAP/TFJ. Inclusive, foi justamente a partir da confrontação entre as referidas declarações que a d. Fiscalização constatou a omissão de rendimentos e procedeu ao lançamento da diferença de IRPF daí decorrente. Cite-se, a propósito, trecho do constante no Relatório Fiscal:

“Importante constatar que os valores dos emolumentos foram informados pelo sujeito passivo, por meio do DAP/TFJ, ao Tribunal de Justiça de Minas Gerais e que tanto o registro destes valores no livro-caixa quanto na DIRPF seria mera reprodução, não demandando cálculos de grande complexidade para se chegar a este valor mínimo no livro-caixa e nos rendimentos recebidos de pessoa física na DIRPF.” (pg. 36)

Ou seja, não se verifica mero equívoco apto a justificar a ausência de declaração desses valores tanto na DIRPF/2013 quanto no livro-caixa do Recorrente. Recorrente teve a oportunidade de esclarecer os motivos que ensejaram a ausência de declaração de tais valores na DIRPF. Contudo, limitou-se a suscitar a decadência do direito de o Fisco constituir o crédito tributário correspondente.

Diante desse contexto, resta evidenciado o dolo na conduta do Recorrente, consubstanciado na intenção deliberada — vale dizer, em atuação consciente e voluntária — de ocultar fatos relevantes à Administração Tributária, mediante fraude caracterizada pela omissão de rendimentos, com o intuito de reduzir o IRPF devido. Tal circunstância afasta a hipótese de mero equívoco declaratório e impõe a aplicação do art. 173, inciso I, do CTN.

No caso concreto, aplicando-se a regra prevista no art. 173, inciso I, do CTN, e considerando que o prazo final para entrega da Declaração de Ajuste Anual referente ao exercício de 2013 encerrou-se em 30/04/2014, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o Fisco poderia ter efetuado o lançamento da diferença apurada ocorreu em 01/01/2015. Assim, o prazo decadencial somente se expiraria em 01/01/2020, portanto após a constituição do crédito tributário em exame.

Assim, no caso em exame, não há que se falar em decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário do ano de 2013.

No que concerne à penalidade aplicada com fundamento no art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96, igualmente não se verifica a ocorrência da decadência, não apenas em razão da configuração de dolo e fraude, mas também diante do entendimento já consolidado neste Conselho no sentido de que os lançamentos de multas isoladas e de multas por descumprimento de obrigação acessória submetem-se ao prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I, do CTN.

Neste sentido, confira-se o entendimento consubstanciado nas Súmulas CARF abaixo transcritas:

SÚMULA CARF nº 104

Lançamento de multa isolada por falta ou insuficiência de recolhimento de estimativa de IRPJ ou de CSLL submete-se ao prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I, do CTN.

SÚMULA CARF nº 148

No caso de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária, a aferição da decadência tem sempre como base o art. 173, I, do CTN, ainda que se verifique pagamento antecipado da obrigação principal correlata ou esta tenha sido fulminada pela decadência com base no art. 150, § 4º, do CTN.

SÚMULA CARF nº 174

Lançamento de multa por descumprimento de obrigação acessória submete-se ao prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I, do CTN.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário, mantendo-se integralmente o lançamento fiscal relativo ao ano de 2013.

Assinado Digitalmente

Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano