



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

Processo n° 13851.000550/2006-53
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9202-003.974 – 2ª Turma
Sessão de 10 de maio de 2016
Matéria Imposto Sobre a Renda de Pessoa Física
Recorrente Fazenda Nacional
Interessado Ricardo Martins Pereira

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002

IRPF. DECADÊNCIA. PAGAMENTO PARCIAL. ART. 150, §4º DO CTN.

Havendo nos autos existência de pagamento - ainda que parcial - do imposto devido no período, deve ser mantida a aplicação do art. 150, §4º do CTN considerando-se o termo inicial do prazo decadencial para o lançamento a data da ocorrência do fato gerador.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO - Presidente.

RITA ELIZA REIS DA COSTA BACCHIERI - Relatora.

EDITADO EM: 20/05/2016

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo, Patrícia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior, Gerson Macedo Guerra. Ausente, momentaneamente, a Conselheira Maria Teresa Martinez Lopez (Vice-Presidente).

Relatório

Contra o contribuinte foi lavrado auto de infração por meio do qual exige-se o Imposto Sobre a Renda de Pessoa Física haja vista a constatação de 1) omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas jurídicas, 2) omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, onde verificou-se excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos declarados / comprovados, e 3) omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada. Aplicou-se multa qualificada de 150% por estar caracterizado, em tese, o evidente intuito de fraude, pois o contribuinte inseriu elementos inexatos em sua declaração, reduzindo a base de cálculo de IRPF, multa majorada em 225% pela ausência de atendimento a parte das intimações realizadas pelo Fisco.

O contribuinte apresentou impugnação alegando como principais pontos de defesa: não observância do direito à ampla defesa, haja vista o curto prazo concedido para o levantamento e apresentação das provas, decadência do crédito lançado anterior a maio de 2001, ilegalidade da conduta dos fiscais na operação de busca e apreensão, ilegalidade do lançamento pela adoção de presunção, equívocos na apuração dos valores. Segundo o contribuinte a movimentação financeira realizada em sua conta, assim como as operações com cartões de crédito, estavam relacionadas com as atividades da empresa Systech Equipamentos Ltda. Insurgiu-se contra a multa qualificada e contra aplicação dos juros Selic.

A DRJ julgou procedente em parte o lançamento excluindo da base de cálculo tributável parte dos valores que entendeu terem tido a origem comprovada e afastando a multa agravada de 225%.

Foi apresentado extenso Recurso Voluntário por meio do qual o contribuinte reitera suas argumentações de defesa e pleiteia, subsidiariamente, sejam desconsiderados em relação aos depósitos considerados como de origem não comprovada "*os de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00 (doze mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00*".

A Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara, por maioria de votos, tendo em vista a desqualificação da multa de ofício, acolheu a arguição de decadência para declarar extinto o direito da Fazenda Nacional constituir o crédito tributário relativo ao ano-calendário de 2000. O acórdão de nº 2202-00-163 recebeu a seguinte ementa:

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2001, 2002, 2003

NORMA PROCESSUAL - RECURSO DE OFÍCIO - LIMITE - Por se tratar de norma de natureza processual, o limite para interposição de recurso de ofício estabelecido por norma mais recente aplica-se às situações pendentes..

DEPÓSITO BANCÁRIO - DECADÊNCIA - Nos casos de lançamento por homologação, o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário expira após cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador. O fato gerador do IRPF

tratando-se de rendimentos sujeitos ao ajuste anual, se perfaz em 31 de dezembro de cada ano-calendário. Não ocorrendo a homologação expressa, o crédito tributário é atingido pela decadência após cinco anos da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 40 do CTN).

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - ARTIGO 42, DA LEI Nº. 9.430, de 1996 - Caracteriza omissão de rendimentos a existência de valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS - VALOR INDIVIDUAL IGUAL OU INFERIOR A R\$ 12.000,00 - LIMITE ANUAL DE R\$ 80.000,00 - No caso de pessoa física, não são considerados rendimentos omitidos, para os fins da presunção do artigo 42, da Lei nº 9.430, de 1996, os depósitos de valor igual ou inferior a R\$ 12.000,00, cuja soma anual não ultrapasse R\$ 80.000,00 (§3º, inciso II, da mesma lei, com a redação dada pela Lei nº 9.481, de 1997).

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL - GASTOS E/OU APLICAÇÕES INCOMPATÍVEIS COM A RENDA DECLARADA - LEVANTAMENTO PATRIMONIAL - FLUXO FINANCEIRO - BASE DE CÁLCULO - APURAÇÃO MENSAL - O fluxo financeiro de origens e aplicações de recursos será apurado mensalmente, considerando-se todos os ingressos e dispêndios realizados, no mês, pelo contribuinte. Dessa forma, a determinação do acréscimo patrimonial a descoberto, considerando-se o conjunto anual de operações, não pode prevalecer, uma vez que na determinação da omissão, as mutações patrimoniais devem ser levantadas mensalmente.

ÔNUS DA PROVA. Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos utilizados para acobertar seus acréscimos patrimoniais.

MULTA QUALIFICADA - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - 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 Iº CC nº 14) Arguição de decadência acolhida. Recurso parcialmente provido.

Contribuinte apresentou dois recursos de embargos de declaração os quais alegaram omissão no julgado. Ambos foram rejeitados.

As partes apresentaram Recursos Especiais de Divergências. Após exame de admissibilidade, foi negando seguimento ao recurso do Contribuinte. O Recurso da Fazenda foi admitido apenas no que tange a divergência acerca da decadência do ano calendário 2000, haja vista a tese adotada no sentido de que a aplicação do art. 150, §4º CTN independe da comprovação do pagamento do tributo.

Contra a inadmissão do Recurso do contribuinte esclarecemos:

1) foram apresentados "Embargos Declaratórios/Embargos Inominados" os quais em "Despacho em Requerimento" (fls. 1.360) não foram conhecidos pela Presidente da 2ª Câmara da 2ª Seção *por absoluta falta de previsão regimental*.

2) Foi ajuizado mandado de segurança contra a decisão que negou seguimento ao recurso, o qual foi extinto sem análise do mérito em razão do indeferimento do petição inicial.

3) Contribuinte interpôs neste processo administrativo, em março de 2016, "Reclamação Administrativa", endereçado ao Presidente do Conselho. Petição ainda não apreciada.

Contrarrazões ao Recurso Especial apresentada pelo contribuinte reforçando toda sua tese de defesa.

É o relatório.

Voto

Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri

Breves considerações sobre a inadmissibilidade do Recurso Especial do Contribuinte:

Conforme exposto no Relatório, o Recurso de Divergência interposto pelo Contribuinte NÃO FOI ADMITIDO. Por isso as considerações tecidas a seguir são feitas apenas em respeito ao contribuinte e não compõem as razões de decidir do voto que seguirá adiante.

Contra a decisão que não conheceu do recurso interposto, por ausência de cumprimento de requisitos formais, o contribuinte:

1) apresentou "Embargos Declaratórios/Embargos Inominados" os quais em "Despacho em Requerimento" (fls. 1.360) não foram conhecidos pela Presidente da 2ª Câmara da 2ª Seção *por absoluta falta de previsão regimental*;

2) ajuizou mandado de segurança contra a decisão que negou seguimento ao recurso, o qual foi extinto sem análise do mérito em razão do indeferimento do petição inicial;

3) interpôs neste processo administrativo, em março de 2016, "Reclamação Administrativa", endereçado ao Presidente do Conselho.

Sob o argumento de não ter havido manifestação do Presidente sobre esse último documento, e considerando a distribuição do processo a esta Conselheira, o Contribuinte apresentou petição, ainda pendente de análise de juntada, suscitando "questão de ordem". O requerimento do contribuinte possui o seguinte sentido:

Postas essas breves considerações, e sucinto relato do ocorrido, é que o contribuinte ora peticionário, aproveitando para reiterar todas as razões ventiladas na citada "RECLAMAÇÃO ADMINISTRATIVA" (fls. 2.174/2.201), vem apresentar a presente "Questão de Ordem" nela fundada, para PUGNAR que a inclita relatora submeta a referida "QUESTÃO DE ORDEM" (o citado "Reclamo") para a pertinente deliberação do colegiado sobre o conteúdo da citada "Reclamação", sobretudo considerando tratar-se de questão evidentemente preliminar e prejudicial ao próprio conhecimento e julgamento do Recurso Especial da Fazenda Nacional, e, ainda mais, face a relevância da argumentação jurídica invocada, uma vez que fundada em manifesto (ou potencial) desrespeito à autoridade vinculante do Supremo Tribunal Federal.

A citada "Reclamação", fundada no direito constitucional de petição, possui como objeto a discussão da 'inconstitucionalidade' do caráter definitivo e singular da decisão proferida no reexame de admissibilidade do Recurso Especial. O Reclamante baseia sua argumentação em decisão do STF que supostamente teria efeito vinculante.

A decisão é a proferida na Representação nº 1299 / GO, julgada pelo STF em 21.08.1986, com a seguinte ementa:

Em favor de qualquer de seus membros, 'utsinguli', não podem os tribunais declinar de competência que a Constituição neles investiu, enquanto órgãos colegiados. Sobretudo, não podem, por meio de norma regimental, emprestar o atributo de decisão definitiva aos despachos dos seus membros. Representação julgada procedente para declarar inconstitucional o § 2º do art. 364 do RI do Tribunal de Justiça do Estado de Goiás.

Portanto, questiona-se por meio da "Reclamação" a constitucionalidade do art. 71, §3º do RICARF (na redação da Portaria MF nº 256/09, hoje art. 71, §2º):

Art. 71. O despacho que rejeitar, total ou parcialmente, a admissibilidade do recurso especial será submetido à apreciação do Presidente da CSRF.

§ 1º O Presidente da CSRF poderá designar conselheiro da CSRF para se pronunciar sobre a admissibilidade do recurso especial interposto.

§ 2º Na hipótese de o Presidente da CSRF entender presentes os pressupostos de admissibilidade, o recurso especial terá a tramitação prevista nos art. 69 e 70, dependendo do caso.

§ 3º Será definitivo o despacho do Presidente da CSRF que negar ou der seguimento ao recurso especial.

Argumenta que a competência para o reexame da decisão monocrática que nega seguimento ao Recurso Especial interposto pelas partes deve ser do órgão colegiado, sob pena de ferir o princípio do Juiz Natural. Destaca que até mesmo nos regimentos internos do STF e STJ há previsão de recurso contra decisões proferidas monocraticamente.

Ao final requer que esse Colegiado - acolhendo o Recurso de Embargos Inominados de fls. 1954/1979 como se Agravo fosse - realize o reexame de admissibilidade do seu Recurso Especial.

Em que pese entender os argumentos do Contribuinte devo concordar com as argumentações já expostas no "Despacho em Requerimento do Contribuinte", haja vista que como Conselheiros investidos em função pública temos uma atuação vinculada e limitada pelos regimentos e normas dos respectivos órgãos.

Foi esclarecido pelo referido despacho:

O processo administrativo-fiscal federal é regido pelo Decreto 70.235, de 1972, cujo art. 37, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, estabelece que o julgamento no CARF far-se-á conforme dispuser o Regimento Interno. Não havendo lacuna nessa legislação específica, não cabe aplicar dispositivos subsidiários do CPC ou da Lei nº 9.784, de 1999, indicados pelo Contribuinte.

Observa-se que os Despachos atacados foram proferidos na vigência do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF 256, de 2009, que no art. 71, do Anexo II, estabelecia - assim como o atual RICARF estabelece no artigo de mesmo número - que o despacho que nega seguimento ao recurso especial deve ser submetido à apreciação do Presidente da CSRF.

Desta feita, o Despacho de Exame de Admissibilidade que negou seguimento ao recurso especial seria ineficaz sem o Despacho de Reexame pelo Presidente da CSRF.

Portanto, quer se trate de recurso da Fazenda Nacional ou do Contribuinte, quando esse Reexame é exigido pelo RICARF, não faz sentido promover-se a ciência ao recorrente de Despacho de Exame, enquanto este ainda não houver sido reexaminado pelo Presidente da CSRF. Pelas mesmas razões, não procede a alegação de que haveria prejuízo ao recorrente.

Por sua vez, o atual RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015 - assim como o anterior, aprovado pela Portaria MF 256, de 2009 - , estabelece no art. 64 do Anexo II, que os recursos contra decisões dos Colegiados do CARF são o Recurso Especial e os Embargos, bem como prescreve que das decisões do CARF não cabe pedido de reconsideração.

Nem mesmo a recentíssima alteração promovida no art. 71 pela Portaria MF nº 152/2016 nos traria essa opção, pois apesar de substituir o reexame de admissibilidade pelo Recurso de Agravo, a competência de sua apreciação permanece sendo do Presidente deste Conselho, não havendo previsão para a apreciação de decisão que negar seguimento a recurso especial pelo Colegiado.

Diante disto, deixo de me manifestar sobre o mérito da Reclamação Administrativa apresentada pelo Contribuinte.

DO OBJETO DO PRESENTE JULGAMENTO - do Recurso Especial da Fazenda:

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda com base na divergência interpretativa entre acórdão recorrido e paradigma em relação a aplicação da norma decadencial. Para o Recorrente o acórdão contrariou a adequada análise dos dispositivos constantes do art. 150, §4º e art. 173, I, ambos do CTN, tendo em vista que, nas hipóteses de ausência ou de erro no recolhimento do tributo sujeito a lançamento por homologação, o início da contagem do prazo decadencial deverá ser postergado para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o referido lançamento poderia ser efetuado.

A Câmara a *quo* entendeu irrelevante a circunstância de não ter havido pagamento do tributo, para fins de aplicação do art. 150, §4º do CTN, enquanto o acórdão paradigma entendeu que tal fato conduz a aplicação do art. 173, I do CTN. O acórdão recorrido fundamentou a aplicação do art. 150, §4º do CTN em razão da natureza do lançamento do imposto em questão, pois no entendimento do ilustre Relator o que se homologa é o procedimento (e não pagamento). Assim, mesmo sem entrar no mérito da existência ou não do recolhimento antecipado do imposto é possível concluir em razão do entendimento do julgado que tal questão de fato não interferiria no resultado proferido pelo Colegiado.

Sobre o tema adoto a corrente para a qual nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação aplica-se a regra do art. 150, §4º desde que tenha havido o pagamento, ainda que parcial, do imposto, afinal nestes casos o que se homologa é exatamente o pagamento.

Para ilustrar cito posição da Doutora Christiane Mendonça, no artigo intitulado "Decadência e Prescrição em Matéria Tributária", publicado livro Curso de Especialização em Direito Tributário: estudos analíticos em homenagem a Paulo de Barros Carvalho, editora Forense:

Nos lançamentos por homologação - o prazo de cinco anos é contado da data da ocorrência do fato gerador, art. 150, §4º. Ocorre que quando o contribuinte não cumpre o seu dever de produzir a norma individual e concreta e de pagar tributo, compete à autoridade administrativa, segundo art. 149, IV do CTN efetuar o lançamento de ofício. Dessa forma, consideramos apressada a afirmação genérica que sempre que for lançamento por homologação o prazo será contado a partir da ocorrência do fato gerador, pois não é sempre, dependerá se houve ou não pagamento antecipado. Caso não haja o pagamento antecipado, não há o que se homologar e, portanto, caberá ao Fisco promover o lançamento de ofício, submetendo-se ao prazo do art. 173, I do CTN. Nesse sentido, explica Sacha Colmon Navarro Coelho: "A solução do dia primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado aplica-se ainda aos impostos sujeitos a homologação do pagamento na hipótese de não ter ocorrido pagamento antecipado... Se tal não houve, não há o que se homologar."

Também a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça é firme no mesmo sentido de que na hipótese de ausência de pagamento de tributo sujeito a lançamento por homologação, o prazo decadencial para constituição do crédito tributário segue a regra do art. 173, I do CTN, contando-se os cinco anos a

partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em o lançamento poderia ter sido efetuado.

Tal entendimento foi recentemente ratificado pelo Superior Tribunal de Justiça, por meio da Súmula nº 555, a qual dispõe:

Quando não houver declaração do débito, o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se exclusivamente na forma do art. 173, I, do CTN, nos casos em que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa.

Para melhor compreensão da súmula, vale citar parte de alguns dos votos preferidos pelos Ministros nos acórdãos paradigmas que lhe deram origem:

"[...] 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 [...]" (AgRg no Ag 1407622 PR, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 20/09/2011, DJe 26/09/2011)

"[...] o STJ firmou orientação de que, nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação, quando não há o pagamento antecipado, o prazo decadencial para o lançamento de ofício é aquele estabelecido no art. 173, I, do Código Tributário Nacional. [...]" (AgRg no AREsp 246013 SE, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 07/03/2013, DJe 14/03/2013)

"[...] De acordo com a jurisprudência consolidada do STJ, a decadência do direito de constituir o crédito tributário é regida pelo art. 150, § 4º, do CTN, quando se trata de tributo sujeito a lançamento por homologação e o contribuinte realiza o respectivo pagamento parcial antecipado, sem que se constate a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. À luz do art. 173, I, do CTN, o prazo decadencial tem início no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento de ofício poderia ter sido realizado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo não ocorre, inexistindo declaração prévia do débito. [...]" (AgRg no AREsp 252942 PE, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 06/06/2013, DJe 12/06/2013)

"[...] em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, no caso em que não ocorre o pagamento antecipado pelo contribuinte, o poder-dever do Fisco de efetuar o lançamento de ofício substitutivo deve obedecer ao prazo decadencial estipulado pelo artigo 173, I, do CTN, segundo o qual o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. [...]" (AgRg no REsp 1074191 MG, Rel.

Processo nº 13851.000550/2006-53
Acórdão n.º 9202-003.974

CSRF-T2
Fl. 6

*Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em
02/03/2010, DJe 16/03/2010)*

No presente caso, entretanto, houve sim a declaração com pagamento do imposto, embora parcial, fato destacado pelo Contribuinte em suas contrarrazões, esclarecendo inclusive que os valores pagos foram considerados pela fiscalização, que procedeu ao abatimento desses quando da feitura do lançamento, conforme se comprova nas fls. 140 (ano 2000), 142 (ano 2001) e 144 (ano 2002).

Logo, diante da existência de pagamento - ainda que parcial - do imposto devido no período, deve ser mantida a aplicação do art. 150, §4º do CTN considerando-se o termo inicial do prazo decadencial para o lançamento a data da ocorrência do fato gerador, ou seja, 31 de dezembro de 2000. Tendo a contribuinte sido notificada do lançamento em 15/05/2006, deve-se reconhecer a decadência do lançamento relativo ao ano de 2000.

Diante do exposto nego provimento ao recurso da Fazenda Nacional, mantendo a decadência do ano calendário 2000 com base no art. 150, §4º do CTN, haja vista a existência de pagamento parcial do imposto.

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri - Relatora