



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

Processo n° 13899.000199/2007-35
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9202-003.745 – 2ª Turma
Sessão de 28 de janeiro de 2016
Matéria IRPF
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado FABIO KENDJY TAKAHASHI

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2000, 2002

DECADÊNCIA - IRPF - OMISSÃO DE RECEITAS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

O lançamento de ofício sem prévio pagamento do imposto devido atrai a aplicação do art. 173, I, DO CTN.

Recurso Especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, devendo o processo retornar ao Colegiado de origem para análise das demais questões do recurso voluntário. Votou pelas conclusões a Conselheira Patrícia da Silva.

(Assinado digitalmente)

Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente

(Assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente), Maria Teresa Martinez Lopez (Vice-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.

Relatório

O presente Recurso Especial refere-se a pedido de Análise de Divergência motivado pela Fazenda Nacional, face ao Acórdão 2202-00.188, proferido pela 2ª Turma Ordinária/2ª Seção de Julgamento/CARF.

Importa esclarecer que o processo foi saneado às fls. 467/468 para correção de numeração das páginas, pois houve erro no momento da digitalização do processo que iniciou seu trâmite em papel. Assim, para evitar erro de análise, possui a seguinte numeração, conforme despacho saneador:

- “O processo que, originalmente, tramitou em papel, foi digitalizado e possui a seguinte composição no sistema e-processo: 1. Volume (I) – numeração manual de 1 a 200; 2. Volume (II) – numeração manual de 201 a 400; 3. Volume (III) – numeração manual 444 a 465; 4. Despacho (parecer sobre admissibilidade de embargos); 5. Despacho – Outros – Análise de Informação em Embargos; e 6. Documentos Diversos – Outros – Recurso Especial da Fazenda Nacional (numeração manual 445 a 465).

Constata-se que o processo digital contém as seguintes irregularidade carentes de saneamento:

- a. não constam o acórdão recorrido e os embargos opostos pela Fazenda Nacional, cuja localização nos autos corresponderia ao intervalo de folhas de número 401 a 443 da numeração manual, as quais não constam do processo digitalizado; e
- b. os documentos indicados nos itens 5 e 6 da listagem acima foram anexados ao processo digital em duplicidade, uma vez que já estavam anexados no Volume (III) referido no item 3 acima.”

Passo ao relatório, como foi assim apresentado no acórdão recorrido (fls. 558/564 e 429/435 - anotação manual):

“Em desfavor do contribuinte, FABIO KENDJY TAKAHASHI, foi lavrado o auto de infração de fls. 288/292, acompanhado do Termo de Constatação e Encerramento Parcial da Fiscalização de fls. 283/285 relativo ao imposto sobre a renda de pessoas físicas, anos-calendário 2000, em decorrência de ação fiscal que teve por objeto o exame do cumprimento das obrigações tributárias relativas ao período de 01/2000 a 12/2002 (fls. 01 e 02).

O crédito tributário constituído decorreu da constatação de irregularidade assim descrita no referido auto:

‘Omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em contas correntes no BRADESCO e no BANESPA, e na conta poupança no Bradesco no DIA 19/01/00, no período de 2000, conforme Termo de Constatação e Encerramento Parcial da Fiscalização Fiscal...’

A ciência do auto de infração foi dada por via postal na data de 28/12/2006 (fls.294). Em 29/01/2007, o interessado apresentou a impugnação de

fls.291/311 (anotação manual), na qual, após proceder ao relato dos fatos, aduz as razões de defesa que a seguir se reproduzem sinteticamente:

‘Da Preliminar

Argúi a decadência do direito de a Fazenda Nacional proceder ao lançamento relativamente ao ano-calendário de 2000, tendo em vista o decurso do prazo decadencial contado pela regra contida no artigo 150 do Código Tributário Nacional que trata do lançamento por homologação, combinado com o artigo 173, I, do mesmo diploma legal, que se refere ao lançamento de ofício.

Do Mérito

O impugnante questiona a autuação levada a efeito com base em extratos bancário, mediante quebra de sigilo bancário. Acrescenta, ainda, que a origem dos recursos estaria em doações feitas por seu pai, que foram declaradas nas épocas próprias, conforme documentações que carrega os autos.

Em relação à quebra de sigilo, colaciona jurisprudência judicial sobre a impossibilidade de retroação da Lei 10.174/2001 e da Lei Complementar 105/2001e, ainda, dos efeitos da Súmula 182 do extinto TER.

Aduz, ainda, que, mesmo após a vigência dos citados diplomas legais, a administração fazendária continua impedida de considerar ingressos financeiros nas contas bancárias como rendimentos tributáveis sem que haja demonstrativo de utilização, pelo titular do depósito bancário; em consumo ou aquisição de bens para a demonstração de sinais exteriores de riqueza, ou ainda, a comprovação de que tais depósitos sejam efetivos rendimentos auferidos. Cita acórdão do Primeiro Conselho de Contribuintes nesse sentido.

No tocante à comprovação da origem de recursos, aduz que, tendo feito constar as doações recebidas de seu pai na declaração de bens e direitos, afasta-se a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, pois caso contrário, o contribuinte não teria informado ao Fisco.

Contesta, ainda, os valores apurados, uma vez que não coincidem com a realidade. Alega que algumas importâncias foram transferidas de uma conta para outra, cuja titularidade era o contribuinte e, ainda, por algumas vezes o contribuinte emprestava a sua conta bancária ao seu pai, na qual alguns clientes deste, depositavam valores atinentes a custas judiciais e despesas processuais, pois o mesmo é advogado.’

Em 27 de fevereiro de 2008, os membros da 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de julgamento de São Paulo Proferiram Acórdão DRJ/SPOII N° 23.577 que, por unanimidade de votos, julgou procedente a exigência relativa ao Imposto de Renda Pessoa Física, conforme a ementa a seguir:

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

Exercício: 2000

RETROAÇÃO DE LEI. INOCORRÊNCIA. São lícitas as provas obtidas com respaldo na legislação vigente A. época da ocorrência do procedimento de fiscalização.

O artigo 1º da Lei nº 10.174/2001, assim como a Lei Complementar 105/2001, disciplinam o procedimento de fiscalização e não os fatos econômicos investigados, podendo ser aplicados aos procedimentos iniciados ou em curso a partir de sua edição, inclusive para alcançar fatos geradores pretéritos (CTN, art;144, § 1º). Trata-se de aplicação imediata da norma, não se podendo falar em retroatividade.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. COMPROVAÇÃO DE ORIGEM

Para comprovar a origem de recursos utilizados em depósitos/créditos efetuados em contas mantidas junto a instituições financeiras, a prova deve ser hábil e idônea.

Para restarem plenamente comprovadas, as doações em dinheiro recebidas do pai devem, além de estar consignadas tempestivamente nas declarações de ajuste anual do donatário e do doador, ter a demonstração da transferência dos recursos do patrimônio deste para o do primeiro.

Lançamento Procedente

Devidamente cientificado acerca do teor do supracitado Acórdão, em 26/03/2008, conforme AR de fls. 409, o contribuinte se mostrando irresignado, apresentou, em 25/04/2008, o Recurso Voluntário, de fls. 412/416, reiterando as razões da sua impugnação, as quais já foram devidamente explicitadas anteriormente no presente relatório.”

Em análise ao Recurso Voluntário, a 2ª Turma Ordinária da 2ª Seção de Julgamento do CARF (fls. 558/564 e 429/435 - anotação manual) deu provimento à insurgência do Contribuinte acatando a preliminar de decadência, declarando extinto o direito da Fazenda Nacional de constituir o crédito tributário em questão, deixando de apreciar o mérito. Considerou que “o termo inicial para a contagem do prazo decadencial para os rendimentos omitidos, deduções indevidas e infrações tributárias que ocorreram ao longo do ano de 2000, previsto no art. 150, parágrafo 4º, do CTN é de 1º de janeiro de 2001, posto que é o 1º dia após a ocorrência do fato gerador. Desta forma, o lançamento poderia ser realizado até a data de 31/12/2005, para que pudesse alcançar os valores percebidos no ano-calendário de 2000”.

Irresignada, a União (Fazenda Nacional) apresentou Embargos de Declaração (fls. 568/571 e 439/442 - anotação manual), arguindo omissão no Acórdão da Turma Ordinária, sob o fundamento de que o acórdão embargado não se pronunciou sobre a existência de pagamento nem tampouco sobre a incidência do art. 173, I, do CTN, estando consolidado na jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e no âmbito do Superior Tribunal de Justiça (por meio da nova sistemática processual dos recursos repetitivos), de que a regra de contagem do prazo decadencial constante do art. 150, §4º do CTN é aplicada tão-somente naquelas competências onde houve pagamento parcial das contribuições devidas e que, em contrapartida, a inexistência de pagamento parcial implica na utilização da regra de contagem constante do art. 173, I, do CTN.

Conforme Despacho de fl. 421 (fl. 444, anotação manual), os Embargos de Declaração foram rejeitados.

A Fazenda Nacional, na sequência, interpôs o Recurso Especial de fls. 447 a 456 (numeração manual), o qual foi admitido (fls. 573/575) por apontar corretamente ementas de outras turmas do CARF, as quais manifestaram entendimento divergente ao do Acórdão recorrido, no sentido de que, “a depender da existência de pagamento antecipado, deve ser aplicado ou o art. 150, § 4º do CTN, ou o art. 173, I, também do CTN”. Ressaltou a Recorrente haver “erro material”, conforme expõe:

“Trata-se de auto de infração de IRPF relativo aos anos calendários de 2001 e 2002 (E NÃO 2000, CONFORME AFIRMOU EQUIVOCADAMENTE O ACÓRDÃO RECORRIDO), sendo que a ciência do contribuinte acerca do lançamento se deu em 30/03/2007 (vide fls. 217) (E NAO 28/12/2006 CONFORME AFIRMOU EQUIVOCADAMENTE O ACÓRDÃO RECORRIDO).”

Assim, **o Recurso Especial da União debate, PORTANTO, os anos-calendários 2001 e 2002.**

Intimado, o contribuinte apresentou Contrarrazões (fls. 582/588), vindo os autos conclusos para decisão.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Paula Fernandes

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto merece ser conhecido.

Trata-se o presente processo administrativo fiscal de Auto de Infração lavrado em 27/12/2006 (ou 30/03/2007 (vide fls. 217)),

O acórdão recorrido acatou a preliminar de decadência, declarando extinto o direito da Fazenda Nacional de constituir o crédito tributário em questão, deixando de apreciar o mérito. Considerou que “o termo inicial para a contagem do prazo decadencial para os rendimentos omitidos, deduções indevidas e infrações tributárias que ocorreram ao longo do ano de 2000, previsto no art. 150, parágrafo 4º, do CTN é de 1º de janeiro de 2001, posto que é o 1º dia após a ocorrência do fato gerador. Desta forma, o lançamento poderia ser realizado até a data de 31/12/2005, para que pudesse alcançar os valores percebidos no ano-calendário de 2000”.

RESSALTO AQUI QUE COMPULSANDO OS AUTOS HÁ REALMENTE UM ERRO MATERIAL DO ACÓRDÃO DA TURMA ORDINÁRIA, COMO FOI INFORMADO NO RECURSO ESPECIAL SOBRE OS PERÍODOS DISCUTIDOS NOS AUTOS SE REFEREM AO ANO-CALENDÁRIO DE 2001 E 2002, E NÃO 2000, E SOBRE A DATA EM QUE FOI LAVRADO – 30/03/2007 E NÃO 27/12/2006.

O Recurso Especial da Fazenda Nacional insurgiu-se tão somente quanto à tese decadencial, conforme relatado alhures.

Pois bem, para tratar da decadência do direito da Fazenda Nacional em lançar de ofício o imposto em questão é preciso analisar o fato gerador deste tributo. No presente caso trata-se de IRPF cujo auto de infração discute a omissão de receita pela existência de depósitos bancários não declarados.

Aplico aqui a tese referendada pela súmula 38 deste órgão de que o Fato Gerador do IRPF se dá em 31 de dezembro de cada ano, e não mensalmente, sendo os

recolhimentos mensais, mera antecipação do que será apurado e consolidado em 31 de dezembro de cada ano, vejamos:

Súmula CARF nº 38: O fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, relativo à omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, ocorre no dia 31 de dezembro do ano-calendário.

Estamos tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, cuja parte da renda foi omitida pelo contribuinte e lançada de ofício pela Receita Federal, ensejando a dúvida entre a aplicação do disposto no art. 150, §4º ou 173, I, do CTN. Para elidir esta discussão necessário se faz que se observem outros requisitos.

AGRAVO REGIMENTAL. PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. ICMS. 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. VIOLAÇÃO AO ART. 535 DO CPC. INOCORRÊNCIA. (RECURSO REPETITIVO - RESP 973.733-SC). Relator(a) Ministro LUIZ FUX (1122) Órgão Julgador T1 - PRIMEIRA TURMA Data do Julgamento 02/03/2010 Data da Publicação/Fonte DJe 16/03/2010

1. **O tributo sujeito a lançamento por homologação, em não ocorrendo o pagamento antecipado pelo contribuinte**, incumbe ao Fisco o poder-dever de efetuar o lançamento de ofício substitutivo, que 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.

(...)

3. Desta sorte, como o lançamento direto (artigo 149, do CTN) poderia ter sido efetivado desde a ocorrência do fato gerador, **é do primeiro dia do exercício financeiro seguinte ao nascimento da obrigação tributária que se conta o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário, na hipótese, entre outras, da não ocorrência do pagamento antecipado de tributo sujeito a lançamento por homologação, independentemente da data extintiva do direito potestativo de o Estado rever e homologar o ato de formalização do crédito tributário efetuado pelo contribuinte ...**

(...)

5. **À luz da novel metodologia legal, publicado o julgamento do Recurso Especial nº 973.733/SC, submetido ao regime previsto no artigo 543-C, do CPC**, os demais recursos já distribuídos, fundados em idêntica controvérsia, deverão ser julgados pelo relator, nos termos do artigo 557, do CPC (artigo 5º, I, da Res. STJ 8/2008). 6. Agravo regimental desprovido.

Embora o contribuinte tenha de fato omitido parte das receitas em sua declaração e isso tenha ensejado o lançamento de ofício, é preciso que se observe por força do entendimento jurisprudencial firmado pelo STJ, se houve ou não adiantamento do pagamento do imposto devido ou de parte dele.

Há informação precisa nestes autos de que o contribuinte no momento da declaração de ajuste anual referente aos anos calendários em que foi autuado, indicou sua situação como contribuinte isento, não tendo realizado nenhum pagamento a título de Imposto de Renda Pessoa Física.

Desse modo, assiste razão a alegação esposada no recurso da Fazenda Nacional no tocante a aplicação do art. 173, I, cuja aplicação é cogente nos casos de

lançamento de ofício, em que o contribuinte não tenha realizado pagamento do tributo devido, nem parte dele, mesmo que o débito seja advindo de um tributo inicialmente sujeito a lançamento por homologação.

Essa inclusive, é a orientação firmada no RE 973.733-SC , cuja natureza da decisão advinda de repetitivo de controvérsia, vincula este órgão julgador por força do artigo 62 do RICARF.

Da análise do referido julgado, transcrito acima, resta definido que não tendo havido o adiantamento de pelo menos parte do pagamento do imposto, este atrai a aplicação do art. 173, I do CTN.

O art. 173, I, do CTN é aplicável aos tributos sujeitos a lançamento de ofício e aos tributos sujeitos a lançamento por homologação, **bem como aos tributos sujeitos a lançamento por homologação quando o contribuinte não faça o pagamento no prazo**. Trata-se, portanto, de regra geral só excepcionada pelo prazo de homologação de pagamento realizado tempestivamente de tributo sujeito a lançamento por homologação. Para contagem do prazo **o lançamento de ofício pode ser efetuado quando ocorre o fato gerador de tributo sujeito a lançamento por homologação**, quando decorre o prazo para a apresentação de declaração nos casos de tributo sujeito a lançamento por declaração **ou quando vence o tributo sujeito a lançamento por homologação sem que o contribuinte tenha efetuado o seu pagamento**. O prazo de cinco anos para o lançamento terá início no primeiro dia do ano subsequente a tais ocorrências. Qualquer lançamento realizável dentro de certo exercício (e que não seja efetivamente implementado nesse exercício) poderá ser efetuado em cinco anos após o próprio exercício em que se iniciou a possibilidade jurídica de realizá-lo." (AMARO, Luciano. Direito Tributário Brasileiro. Saraiva, 15ª ed., 2009, p. 406)

Assim, considerando que o lançamento do IRPF se consolida em 31 de dezembro de cada ano, e que a intimação do lançamento de ofício por auto de infração se deu em março de 2007 no que se refere aos anos calendários 2001 e 2002, contado o prazo decadencial com base no art. 173, I do CTN, mister se faz que seja afastada a DECADÊNCIA equivocadamente aplicada, devendo estes autos retornarem a instância inferior para julgamento do mérito.

Diante do exposto, recebo o Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, para no mérito dar-lhe provimento.

(Assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes - Relatora