



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

Processo nº 15504.020581/2010-82
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2801-003.106 – 1ª Turma Especial
Sessão de 16 de julho de 2013
Matéria IRPF
Recorrente JOSÉ RAIMUNDO MARTINS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2006, 2007

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.
ANTECIPAÇÃO DO PAGAMENTO. CONTAGEM DO PRAZO.

Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN).

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS.
RENDIMENTOS CONFESSADOS. TRÂNSITO PELAS CONTAS DE
DEPÓSITOS. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO
LANÇADO. POSSIBILIDADE.

É razoável compreender que, além dos rendimentos omitidos, os ingressos de recursos declarados oportunamente pelo contribuinte e confirmados tacitamente pelo Fisco transitam, igualmente, pelas contas bancárias do fiscalizado, devendo, assim, os correspondentes valores serem excluídos da base de cálculo da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada.

PENALIDADE. MULTA QUALIFICADA.

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 CARF nº 14)

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso para acolher a decadência, referente ao calendário de 2005, cancelar a

parcela de R\$ 235.795,76 apurada a título de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, referente ao ano-calendário de 2006, e reduzir a multa de ofício para de 75% relativamente à parcela remanescente, nos termos do voto da Relatora.

Assinado digitalmente

Tânia Mara Paschoalin - Presidente em exercício e Relatora.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Tânia Mara Paschoalin, Marcelo Vasconcelos de Almeida, José Valdemir da Silva, Carlos César Quadros Pierre, Márcio Henrique Sales Parada e Eivanice Canário da Silva.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra decisão proferida pela 5ª Turma da DRJ/BHE/MG.

Por bem descrever os fatos, reproduz-se abaixo o relatório da decisão recorrida:

“Contra o interessado foi lavrado o auto de infração de fls. 1 a 10 com exigência de crédito tributário no valor de R\$676.507,28 a título de Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF), juro de mora e multa proporcional de 150%.

O lançamento decorre da tributação de rendimentos apontados como omitidos provenientes de valores creditados em contas de depósito ou de investimento, mantidas em instituições financeiras, cuja origem de recursos utilizados não foi comprovada mediante documentação hábil e idônea, conforme detalhado no Termo de Verificação Fiscal (TVF) de fls 11 a 39.

Também foi lançada omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebido de pessoa jurídica.

Os dispositivos legais infringidos constam na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, conforme folhas de continuação anexas do referido feito fiscal.

Irresignado, tendo sido cientificado em 14/01/2011 (fl. 3), o contribuinte impugnou o feito fiscal em 14/02/2011, apresentando o arrazoadado de fls. 205/221, acompanhado dos documentos de fls. 222/223. Na oportunidade, o autuado fez-se representado por instrumento de procuração firmado para advogados do escritório Oliveira Fróis & Barreto Advogados e Consultores. Ressalte-se que a competência para o lançamento de tributos, privativa da autoridade administrativa, é parte das atribuições do Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil (AFRFB). Assim, o presente auto de infração foi lavrado pela AFRFB Lúcia Raquel P. T. S. Vilela, servidora pública

devidamente legitimada para tal ato. O teor da peça impugnatória está sintetizado adiante.

Informa o impugnante que teria comprovado via extratos bancários que os valores levantados pela Fiscalização durante o procedimento fiscal estavam em desacordo com a realidade. Assevera que a divergência dos valores das duas tabelas de fls. 208 deveu-se ao fato de as instituições financeiras "colocarem à disposição do impugnante 'numerários', como limite de cheque especial/empréstimos mediante aportes na conta-corrente". Exemplifica, repetindo as mesmas alegações já contidas nos primeiros sete itens da fl. 25 do TVF, ou seja, que alguns créditos foram lançados na conta-corrente 07571-37, agência 0884 do HSBC, a título de empréstimo.

"Especificamente com relação ao Banco ABN Real trata-se de conta poupança vinculada. Nesse sentido, quando o Banco observa que existe saldo positivo na conta corrente procede a transferência imediata para a conta poupança. (...)

Todavia, em que pese o impugnante ter demonstrado que os valores (depósitos bancários) constantes na intimação são divergentes dos extratos bancários apresentados pelo contribuinte, a autoridade fiscal sequer manifestou sobre referida irregularidade."

O autuado assevera que durante o ano de 2004 recebeu da empresa Gráfica e Editora Del Rey Ind. Com Ltda. o valor de R\$392.233,46, a título de distribuição de lucros, valor que teria propiciado ao impugnante iniciar o ano de 2005 com R\$300.000,00 em espécie.

"Nesse sentido, conforme demonstrado no 'Termo de Resposta' protocolizado dia 30/08/2010, todos os depósitos em espécie efetuados durante os anos de 2005 e 2006 têm como origem o saldo em moeda corrente declarado na DIRPF 2004/2005 (R\$300.000,00)."

Afirma o querelante que em 2005 recebeu o valor de R\$102.213,66, referente a resgate de aplicação em VGBL no Banco Real S. A.

O autuado assegura que em 2006 recebeu da sociedade Gráfica Del Rey o importe de R\$235.795,76, pago conforme as parcelas discriminadas à fl. 211, mas que não foram aceitos conforme alegação fiscal no TVF, à fl. 33.

"Ora, os valores recebidos a título de distribuição de lucros, conforme documentos já acostados aos autos, foram devidamente informados na Declaração de Rendimentos do impugnante, razão pela qual merecem sei' considerados pela Fiscalização. (...)

Ademais, caso o Fisco não concorde com os valores distribuídos, cabe à autoridade administrativa fiscalizar a escrituração da pessoa jurídica e certificar se realmente houve o lucro informado. Todavia, in casu, apenas o impugnante foi fiscalizado e o agente fiscal se limitou a desconsiderar os valores recebidos a título de distribuição de lucros, sem contudo comprovar que não houve lucro!

Ora, conforme entendimento do CCMF, estando os valores referentes à distribuição dos lucros lançados nas respectivas declarações de rendimentos, não há o que ser refutado, razão pela qual devem ser excluídos da base de cálculo utilizada na apuração do crédito tributário. "

O contribuinte sustenta que não restou evidenciado pela Fiscalização que o impugnante teria procedido dolosamente no sentido de querer se furtar, fraudulentamente, de sua obrigação para com o Fisco, não sendo no caso autorizada a imposição de multa de 150%.

Atesta que seria entendimento pacífico do Carf que a omissão de rendimentos em decorrência de depósitos bancários de origem não comprovada enseja aplicação da multa normal de 75%.

"Uma vez demonstrado que o impugnante não agiu com dolo, fraude ou simulação, não sendo passível, portanto, de ser apenada com a aplicação da multa qualificada (150%), a contagem do prazo decadência! deve ocorrer de acordo com o § 4º do artigo 150 do CTN (...)

Tal entendimento se aplica aos tributos lançados por homologação, como o IRPF. Nestes casos, o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário é de cinco anos contados a partir do dia 31 de dezembro de cada exercício financeiro. "

Tendo a ciência do feito ocorrido somente em 14/01/2011, o autuado alega que o lançamento referente ao ano de 2005 encontra-se extinto pela decadência.

Para corroborar todo o entendimento anteriormente esposado, o defendente cita e transcreve por toda peça impugnatória legislação, doutrina e jurisprudência administrativa a respeito. "

A impugnação foi julgada procedente em parte, conforme Acórdão de fls. 827/840, que restou assim ementado:

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

A Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, no seu art. 42, estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente sempre que o titular da conta bancária, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

A multa de ofício de 150% é aplicável sempre que presentes os elementos que caracterizam, em tese, os crimes tipificados nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

DECADÊNCIA.

Nos casos de lançamento por homologação, a contagem do prazo decadencial é de cinco anos da ocorrência do fato gerador, salvo ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

ATIVIDADE VINCULADA.

A atividade administrativa, sendo plenamente vinculada, não comporta apreciação discricionária no tocante aos atos que integram a legislação tributária.

Regularmente cientificado daquele acórdão em 28/09/2011 (fl. 845), o contribuinte, representado por seu advogado (fl. 237/238), interpôs recurso voluntário de fl. 846/865, em 28/10/2011, no qual reitera os argumentos expendidos na impugnação.

Voto

Conselheira Tânia Mara Paschoalin, Relatora.

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto merece ser conhecido.

O recorrente sustenta que o direito de constituição do crédito tributário em análise teria decaído, em relação aos fatos geradores ocorridos no período 01/01/20005 a 31/12/2005, em razão da aplicação do §4º, do art. 150, do CTN, e considerando que não restou demonstrado que, no caso, houve dolo, fraude ou simulação.

Por uma questão de ordem, como a regra decadencial aplicável altera-se em função da qualificação da multa, passo a analisar esta questão inicialmente.

Impende, assim, verificar se a conduta estampada nos autos coaduna-se aos tipos abstratos da qualificação previstos no art. 44 da Lei nº 9.430/96, ou seja, se está comprovado o evidente intuito de fraude, como definido nos arts. 71, 72, 73 da Lei nº 4.502/1964.

As infrações decorrentes de omissão de rendimentos são apenadas, como regra, com multa de ofício de 75%. Inclusive, foi editada a Súmula CARF nº 14: “*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*”, a demonstrar que a simples omissão de receitas ou rendimentos não autorizam a qualificação da multa de ofício.

Nesse sentido, para qualificar a multa de ofício, mister a ocorrência de uma conduta delituosa que exceda a simples omissão de rendimentos. Não foi o que aconteceu nestes autos. Na espécie, entendo que a caracterização da qualificação para as infrações autuadas está embasada na simples omissão de rendimentos, considerando que, a meu ver, inexistem pressupostos agravantes que permitem imputar ao contribuinte uma ação ou omissão ilícita. Portanto, deve ser afastada a multa qualificada.

Quanto à decadência do direito de a Fazenda Pública constituir crédito tributário, o Superior Tribunal de Justiça - STJ firmou o entendimento de que a regra do art. 150, §4º, do CTN, só deve ser adotada nos casos em que o sujeito passivo antecipar o pagamento e não for comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação, prevalecendo os ditames do art. 173, nos demais casos. Veja-se a ementa do Recurso Especial nº 973.733 - SC (2007/0176994-0), julgado em 12 de agosto de 2009, sendo relator o Ministro Luiz Fux:

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).

(...)

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. (destaques do original)

Observe-se que o acórdão do REsp nº 973.733/SC foi submetido ao regime do art. 543-C do Código de Processo Civil, reservado aos recursos repetitivos, o que significa que essa interpretação deverá ser aplicada por este Colegiado, em obediência ao art. 62-A do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, com alterações da Portaria MF nº 586, de 21 de dezembro de 2010, *in verbis*:

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C 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.

§ 1º Ficarão sobrestados os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrestar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543-B.

§ 2º O sobrestamento de que trata o § 1º será feito de ofício pelo relator ou por provocação das partes

Assim, considerando que o fato gerador do IRPF é complexo, completando-se apenas em 31 de dezembro do ano-calendário, qualquer pagamento do imposto, seja como retenção da fonte, seja como antecipação obrigatória ou voluntária, ou ainda como ajuste, desloca a contagem da decadência para o fato gerador.

Em inexistindo pagamento a ser homologado, a regra de contagem do prazo decadencial aplicável deve ser a regra geral do art. 173, inciso I, do CTN.

No presente caso, verifica-se que houve pagamento antecipado, conforme consta da cópia da DIRPF/2006 (fl. 207/210). Portanto o prazo decadencial conta-se a partir de 31/12/2005. Ora, se somente em 14/01/2011 (fl. 03) o contribuinte foi cientificado do auto de infração, resta cancelar o lançamento, referente ao ano-calendário de 2005, exercício 2006, por força da decadência.

Quanto ao crédito tributário remanescente, o recorrente apenas se insurge em relação ao fato de o fisco na ter considerado como origem de vários depósitos bancários, efetuados durante o ano de 2006, o montante de R\$ 235.795,76 recebido a título de distribuição de lucros da sociedade Gráfica Del Rey, conforme discriminado, às fls. 852/853.

A decisão guerreada também não aceitou tal justificativa e ressaltou que:

“Em momento algum a Fiscalização desconsiderou/desclassificou os rendimentos isentos recebidos a título de distribuição de lucros da Gráfica Del Rey. O que a Fiscalização afirmou é que o contribuinte não comprovou durante o procedimento fiscalizatório que parte dos depósitos bancários apurados (entre eles, os de fl. 211) teriam origem na referida distribuição de lucros. Frise-se que tampouco agora, no momento oportuno da impugnação, o contribuinte trouxe novos elementos no sentido de vincular a distribuição de lucros da

Gráfica Del Rey a uma parte dos depósitos bancários de origem não comprovada.”

Importar salientar que não há dúvida de que a autoridade fiscal pode utilizar a presunção do art. 42 da Lei nº 9.430/96 para considerar como rendimentos omitidos os valores mantidos em conta de depósito sem comprovação de sua origem.

Entretanto, destaco que a jurisprudência deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais tem avançado no sentido de mitigar o rigor da análise individualizada dos créditos, permitindo, por exemplo, que os rendimentos informados nas declarações de ajuste anual da pessoa física, desde que não expressamente vinculados aos depósitos bancários de origem não comprovada, pois nesse caso seriam excluídos pela própria fiscalização, sejam excluídos em bloco. Neste sentido, cito os Acórdãos nº 2102-00.430 (2ª Turma Ordinária/1ª Câmara/2ª Seção/CARF), sessão de 03/12/2009, relator o Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos, por unanimidade; 2202-00.415 (2ª Turma Ordinária/2ª Câmara/2ª Seção/CARF), sessão de 04/02/2010, relator o Conselheiro Nelson Mallmann, por maioria.

A questão é que não parece plausível defender que somente os rendimentos informados na declaração de ajuste anual não tenham transitado pelas contas bancárias, o que implicaria dizer que somente os rendimentos omitidos transitam pelas contas bancárias.

Na DIRPF sob exame (fls. 211/214), observa-se que foi declarado, a título de rendimentos isentos e não tributáveis, o reclamado valor de R\$ 235.795,76 referente a lucros e dividendos recebidos da fonte pagadora GRAFICA E EDITORA DEL REY IND. E COM. LTDA

Assim, o citado valor deve ser excluído da base de cálculo da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, já que tal rendimento não foi objeto de glosa pela autoridade fiscal, ou seja, estes recursos foram tacitamente confirmados pelo Fisco.

Diante do exposto, voto por dar provimento ao recurso para acolher a decadência referente ao calendário de 2005, cancelar a parcela de R\$ 235.795,76 apurada a título de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, relativamente ao ano-calendário de 2006, e reduzir a multa de ofício para 75% relativamente à parcela remanescente.

Assinado digitalmente

Tânia Mara Paschoalin

Processo nº 15504.020581/2010-82
Acórdão n.º **2801-003.106**

S2-TE01
Fl. 876

CÓPIA