



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

Processo nº 15956.720171/2012-89
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-007.163 – 2ª Turma
Sessão de 30 de agosto de 2018
Matéria IRPF
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado JOSE SEBASTIÃO MARTINS

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2006, 2007

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE. CONHECIMENTO.

Demonstrada a divergência jurisprudencial relativamente à matéria suscitada, mediante o atendimentos aos pressupostos regimentais, o Recurso Especial deve ser conhecido.

DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. TRIBUTOSUJEITO AO AJUSTE ANUAL. OMISSÃO DE RENDIMENTOS DE TRABALHO SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO.

Em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, havendo antecipação de pagamento e não se imputando ao contribuinte a prática de conduta com dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial tem início na data da ocorrência do fato gerador.

Nos casos de omissão de rendimentos decorrentes do trabalho sem vínculo empregatício o fato gerador do imposto de renda ocorre em 31 de dezembro.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do Recurso Especial, vencida a conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz (relatora), que não conheceu do recurso. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Maria Helena Cotta Cardozo. No mérito, por unanimidade de votos, acordam em dar-lhe provimento. Votou pelas conclusões a conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício e Redatora Designada
(assinado digitalmente)

Ana Cecília Lustosa da Cruz - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Patrícia da Silva, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Paula Fernandes, Mário Pereira de Pinho Filho (suplente convocado), Ana Cecília Lustosa da Cruz, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional contra o Acórdão n.º 2401-005.021 proferido pela Primeira Turma da Quarta Câmara da Segunda Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, em 9 de agosto de 2017, no qual restou consignada a seguinte ementa, fls. 259:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA
IRPF*

Ano-calendário:

2006, 2007

*OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA
FÍSICA. PRELIMINAR DE DECADÊNCIA.*

O Imposto sobre a Renda é pago mensalmente e, com isso, o seu regime é de caixa. Se o fato gerador é mensal e o pagamento deve ser feito até o último dia útil da primeira quinzena do mês subsequente ao da percepção do rendimento, nessa linha de entendimento, o presente lançamento está fulminado pela decadência.

*IRPF. MULTAS ISOLADA E DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA.
MESMA BASE DE CÁLCULO. INAPLICABILIDADE.*

Improcedente a exigência de multa isolada com base na falta de recolhimento do Imposto Sobre a Renda de Pessoa Física IRPF devido a título de carnê-leão, quando cumulada com a multa de ofício, uma vez possuem bases de cálculo idênticas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

O **Recurso Especial** referido anteriormente, fls. 273 a 278, foi admitido, por meio do **Despacho** de fls. 293 a 296, para rediscutir a decisão recorrida no que se refere à **decadência do direito de lançar o imposto de renda, quando da omissão de rendimentos recebidos de pessoa física.**

Aduz a Fazenda, em síntese, que:

a) constatado que o recebimento dos rendimentos de pessoa física pelo interessado ocorreu em 13/02/2007, cumpre ainda

verificar se o direito do Fisco de lançar não foi atingido pela decadência;

b) como se trata de omissão de rendimentos recebidos de pessoa física, o fato gerador é complexo, completando-se apenas em 31 de dezembro do respectivo ano, pois o montante dos valores de rendimentos recebidos, em suas diversas modalidades, bem como o montante das despesas dedutíveis incorridas, só podem ser efetivamente determinados em 31 de dezembro, data em que se encerra o ano-calendário;

c) no caso concreto, o fato gerador ocorreu em 31/12/2007, iniciando-se a contagem do prazo decadencial em 01/01/2008 e encerrando-se em 31/12/2012. A ciência do auto de infração ocorreu em 10/11/2012, conforme AR por cópia à fl. 86. Logo, o lançamento completou-se antes que tivesse transcorrido o prazo decadencial, não tendo sido, portanto, atingido pela decadência.

Intimado, o Contribuinte apresentou contrarrazões, fls. 302 a 326, sustentando, em síntese, que:

a) o auto de infração foi lavrado no dia 7/11/2012, sob o fundamento de omissão de rendimentos tributáveis recebidos de pessoa física sujeitos ao carnê-leão, decorrentes de trabalho sem vínculo empregatício referente a honorários advocatícios recebidos em bens imóveis, em forma de dação em pagamento, transcritos através de escritura pública registrado no 1º Cartório de Registro de Imóveis de Ribeirão Preto - SP, em 13 de fevereiro de 2007;

b) todas as provas, documentos e informações de que o Recorrido recebeu o imóvel em 08/11/2006 são contundentes, mas o auditor afirmou, no auto, que o imóvel foi recebido em 28/02/2007, só porque a escritura pública foi lavrada naquela data;

c) na época em que o recorrido recebeu seus honorários através de dação em pagamento do citado imóvel, o imposto sobre a renda era pago mensalmente, era o chamado carnê-leão e, com isso, o seu regime era o de caixa;

d) considerando-se como início do prazo a data da declaração de ajuste anual, em 31 de abril de 2007 (referente ao ano-calendário de 2006), é a partir de 01/05/2007 que o fisco poderia fazer o lançamento tributário e, com isso, o prazo venceu em 01/05/2012;

e) por qualquer caminho que se pretenda percorrer, a análise do ano-calendário de 2006/exercício 2007 está fulminado pela decadência;

f) com relação à divergência jurisprudencial, percebe-se que o paradigma não trata da mesma situação fática dos presentes autos;

g) vigia no ano da ocorrência do fato gerador a IN SRF n.º 627, de 23 de fevereiro de 2006, que dispunha sobre o cálculo do imposto de renda na fonte e do recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão) de pessoas físicas a partir de 1º de fevereiro do ano-calendário de 2006.

É. o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz - Relatora

1. Do conhecimento.

Conforme se observa do despacho de admissibilidade, a controvérsia objeto do recurso da Fazenda trata da **decadência no caso de omissão de rendimentos recebidos por pessoa física (dação em pagamento por meio de bens imóveis como contraprestação de serviços advocatícios).**

Narra o acórdão recorrido que **foi homologado acordo judicialmente em 04/12/2006**, consoante cópia do documento acostada às fls. 146 a 148, e, segundo as **certidões de matrículas dos bens imóveis dados em apagamento, fls. 22 a 26, 27 a 30 e 31 a 34, foram eles transmitidos por escritura pública em 1º/02/2007, com registro em 13/02/2007, de acordo com a averbação de fls. 24.**

Nesse contexto, o acórdão recorrido considerou a decadência nos seguintes termos:

Após a análise dos autos, verifica-se que o ano-calendário de 2006 não poderá ser objeto de análise, uma vez que já está sob o mando da decadência, tendo em vista que o Imposto sobre a Renda é pago mensalmente e, com isso, o seu regime é de caixa. Se o fato gerador é mensal e o pagamento deve ser feito até o último dia útil da primeira quinzena do mês subsequente ao da percepção do rendimento, no caso em tela, como o Recorrente percebeu o rendimento, através do recebimento de imóvel em dação de pagamento, no dia 08.11.2006 (quarta-feira), teve ele até o dia 15.12.2006 (sexta-feira) para pagar o Imposto de Renda respectivo. Como consequência dessa previsão legal, nasceu para o Fisco, no dia 18.12.2006 (segunda-feira) o direito de proceder qualquer fiscalização ou lançamento de ofício sobre esse fato gerador e, não o fazendo, o prazo venceu em 18.12.2011.

Já o acórdão paradigma trata da **decadência no caso omissão de rendimentos caracterizada por depósitos de origem não comprovada, o que ensejou a aplicação do Enunciado de Súmula CARF n.º 38**, como se observa do trecho do acórdão n.º 2402-005.594 abaixo transcrito:

Ora, como o fato gerador do IRPF, embora apurado mensalmente, está sujeito ao ajuste anual quando é possível definir a base de cálculo e aplicar a tabela progressiva, não

resta dúvida de que o mesmo é complexo, aperfeiçoando-se somente no dia 31/12 de cada ano-calendário:

Súmula CARF n.º 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.

Dessa forma, mesmo pela regra de decadência prevista no § 4º do art. 150 do CTN, o fisco possuía o direito de lançar o crédito tributário até 31/12/2010. Como o Recorrente foi cientificado em 28/11/2010, resta claro que no presente lançamento não há decadência a ser reconhecida.

Nota-se que, no caso do paradigma, há aplicação de Enunciado de Súmula específico sobre o tema **(decadência quanto à omissão de rendimentos caracterizada por depósito de origem não comprovada)**, de modo que o Colegiado, vinculado regimentalmente ao entendimento da Súmula, aplicou a sua norma.

Dessa forma, tendo em vista a situação fática distinta dos presentes autos **(decadência quanto à omissão de rendimentos recebidos de pessoa física sem vínculo empregatício)**, não há como afirmar que, na hipótese de o recurso voluntário ser analisado pelo Colegiado do qual emanou o paradigma, aplicariam o mesmo posicionamento adotado naquele caso, pois não há súmula aplicável especificamente à situação sob análise.

Assim, considerando a ausência de similitude fática entre o acórdão recorrido e o acórdão paradigma, bem como por conseqüente ausência de divergência jurisprudencial, não conheço do recurso interposto.

2. Da decadência

Vencida na preliminar de não conhecimento, passo à análise da prejudicial de mérito.

Como anteriormente mencionado, o acórdão recorrido consignou o entendimento pela decadência do direito do fisco de constituir o crédito com os seguintes fundamentos:

Após a análise dos autos, verifica-se que o ano-calendário de 2006 não poderá ser objeto de análise, uma vez que já está sob o mando da decadência, tendo em vista que o Imposto sobre a Renda é pago mensalmente e, com isso, o seu regime é de caixa. Se o fato gerador é mensal e o pagamento deve ser feito até o último dia útil da primeira quinzena do mês subsequente ao da percepção do rendimento, no caso em tela, como o Recorrente percebeu o rendimento, através do recebimento de imóvel em dação de pagamento, no dia 08.11.2006 (quarta-feira), teve ele até o dia 15.12.2006 (sexta-feira) para pagar o Imposto de Renda respectivo. Como consequência dessa previsão legal, nasceu para o Fisco, no dia 18.12.2006 (segunda-feira) o direito de proceder qualquer fiscalização ou

lançamento de ofício sobre esse fato gerador e, não o fazendo, o prazo venceu em 18.12.2011.

Compulsado-se os autos, verifica-se que a dação em pagamento, como contraprestação dos serviços advocatícios, ocorreu com a utilização de bens imóveis e estes foram transferidos apenas em 13 de fevereiro de 2007, por meio do registro em cartório da escritura pública correspondente.

Assim, considerando o fato de que se tratam de bens imóveis, cabe salientar que a devida transferência apenas deu-se com o efetivo registro da escritura pública perante o Cartório de Registro de Imóveis, nos termos do art. 1.245 do Código Civil:

Art. 1.245. Transfere-se entre vivos a propriedade mediante o registro do título translativo no Registro de Imóveis.

§ 1º Enquanto não se registrar o título translativo, o alienante continua a ser havido como dono do imóvel.

§ 2º Enquanto não se promover, por meio de ação própria, a decretação de invalidade do registro, e o respectivo cancelamento, o adquirente continua a ser havido como dono do imóvel.

Dessa forma, no caso dos autos, o recebimento dos rendimentos de pessoa física pelo recorrido ocorreu em **13/02/2007**, e, tendo em vista que o fato gerador é complexo, completou-se apenas **em 31/12/2007**, iniciando-se a contagem do prazo decadencial em **01/01/2008** e encerrando-se em **31/12/2012**.

Portanto, com a ciência do auto de infração em 10/11/2012, conforme AR de fls. 86, não houve decadência do direito de lançar o tributo sob análise.

Corroborando o exposto, cabe mencionar trecho do Acórdão n.º 2201-004.531, de relatoria da Conselheira Dione Jesabel Wasilewski, que assim dispõe:

A partir da decisão tomada pelo Superior Tribunal de Justiça STJ no Recurso Especial nº 973.733SC, julgado sob o rito dos recursos repetitivos (art. 543C do CPC), restou assentado o entendimento de que, nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, a contagem do prazo decadencial seguirá a regra do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional quando houver antecipação de tributo pelo contribuinte. Por outro lado, essa contagem será feita nos termos do art. 173, I, do mesmo codicilo, quando não houver antecipação de pagamentos ou nas hipóteses de dolo, fraude ou simulação.

Portanto, na hipótese mais favorável ao contribuinte, o início da contagem desse prazo se daria na data da ocorrência do fato gerador. Nesse caso, torna-se de extrema relevância a definição da data em que ele ocorre.

No caso em análise, o recorrente alega que o fato gerador ocorre mês a mês, no que, parece-me, está confundindo diferentes obrigações e diferentes regras.

No regime atual de tributação do IRPF, a regra aplicável à maioria dos rendimentos é a antecipação mensal de que trata o

art. 2º da Lei nº 8.134, de 1990, sem prejuízo da apuração anual, disciplinada pelo art. 7º da Lei nº 9.250 de 1995:

Art. 7º A pessoa física deverá apurar o saldo em Reais do imposto a pagar ou o valor a ser restituído, relativamente aos rendimentos percebidos no ano-calendário, e apresentar anualmente, até o último dia útil do mês de abril do ano-calendário subsequente, declaração de rendimentos em modelo aprovado pela Secretaria da Receita Federal.

Assim, mensalmente surge para o contribuinte o dever de realizar antecipações de pagamento, caso tenha recebido rendimentos sujeitos a esse regime. E se chama "antecipação" porque não é definitiva. E não é definitiva porque a verificação da existência ou não do dever de pagar tributo só surgirá no encerramento do período de apuração, ou seja, no fim do ano-calendário.

Por isso, o fato gerador do imposto devido no ano-calendário ocorre apenas em 31 de dezembro, mesmo nas hipóteses em que a base de cálculo deva ser apurada em bases mensais.

Diante desse contexto, voto no sentido de dar provimento ao recurso especial.

(assinado digitalmente)

Ana Cecília Lustosa da Cruz.

Voto Vencedor

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo - Redatora Designada

Discordo do voto da Ilustre Conselheira Relatora, apenas no que tange ao conhecimento do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

O cotejo do acórdão recorrido com o paradigma indicado pela Fazenda Nacional não deixa dúvidas no sentido de que revelam interpretações diversas acerca do momento de ocorrência do fato gerador do Imposto de Renda Pessoa Física. A leitura dos respectivos votos em momento algum induz à conclusão de que a fixação do momento de ocorrência do fato gerador estaria atrelada à incidência específica tratada em cada um dos julgados. Com efeito, os votos fixam o momento de ocorrência do fato gerador de forma genérica, sem qualquer particularização, sendo que os detalhes atinentes à incidência, em si, servem apenas como *obiter dictum* para confirmação da regra geral. Confira-se:

Acórdão recorrido

Ementa

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA FÍSICA. PRELIMINAR DE DECADÊNCIA.

O Imposto sobre a Renda é pago mensalmente e, com isso, o seu regime é de caixa. Se o fato gerador é mensal e o pagamento deve ser feito até o último dia útil da primeira quinzena do mês subsequente ao da percepção do rendimento, nessa linha de entendimento, o presente lançamento está fulminado pela decadência.

Voto

*Após a análise dos autos, verifica-se que o ano-calendário de 2006 não poderá ser objeto de análise, uma vez que já está sob o mando da decadência, tendo em vista que o **Imposto sobre a Renda é pago mensalmente e, com isso, o seu regime é de caixa. Se o fato gerador é mensal e o pagamento deve ser feito até o último dia útil da primeira quinzena do mês subsequente ao da percepção do rendimento**, no caso em tela, como o Recorrente percebeu o rendimento, através do recebimento de imóvel em dação de pagamento, no dia 08.11.2006 (quarta-feira), teve ele até o dia 15.12.2006 (sexta-feira) para pagar o Imposto de Renda respectivo. Como consequência dessa previsão legal, nasceu para o Fisco, no dia 18.12.2006 (segunda-feira) o direito de proceder qualquer fiscalização ou lançamento de ofício sobre esse fato gerador e, não o fazendo, o prazo venceu em 18.12.2011.*

Paradigma - Acórdão nº 2402-005.594

Ementa

IRPF. DECADÊNCIA. FATO GERADOR QUE SOMENTE SE APERFEIÇOA NO DIA 31 DE DEZEMBRO DE CADA ANO.

O fato gerador do IRPF é complexo, aperfeiçoando-se no dia 31/12 de cada ano-calendário.

Assim, como não houve o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos entre a ocorrência do fato gerador e a intimação do contribuinte da lavratura do auto de infração, deve-se afastar a alegação de decadência do crédito tributário.

Voto

Decadência

O Recorrente alega que teria ocorrido a decadência do direito do Fisco lançar o IRPF relativo a parte do ano-calendário de 2005, uma vez que ele somente teve ciência do Auto de Infração em 28/11/2010.

Ora, como o fato gerador do IRPF, embora apurado mensalmente, está sujeito ao ajuste anual quando é possível definir a base de cálculo e aplicar a tabela progressiva, não resta dúvida de que o mesmo é complexo, aperfeiçoando-se somente no dia 31/12 de cada ano-calendário:

"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."

Dessa forma, mesmo pela regra de decadência prevista no § 4.º do art. 150 do CTN, o Fisco possuía o direito de lançar o crédito tributário até 31/12/2010. Como o Recorrente foi cientificado em 28/11/2010, resta claro que no presente lançamento não há decadência a ser reconhecida."

Como se pode constatar, cada um dos julgados especifica o seu posicionamento quanto ao momento de ocorrência do fato gerador do Imposto de Renda Pessoa Física de forma genérica: no caso do acórdão recorrido, o entendimento foi no sentido de que ele ocorre mensalmente; já no caso do paradigma, entende-se que se trata de fato gerador complexo, considerando-se como ocorrido em 31 de dezembro do ano-calendário.

Diante do exposto, entendo que restou demonstrada a divergência jurisprudencial, de sorte que conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo