



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo n° 16095.000042/2006-72
Recurso Voluntário
Acórdão n° 2002-005.841 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 17 de novembro de 2020
Recorrente ADRIANA TROTTA BANCI
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTAGEM DO PRAZO.

O termo inicial da contagem do prazo decadencial segue o disposto no art. 150, §4º do CTN na hipótese de pagamento antecipado do tributo e ausência de dolo, fraude ou simulação na conduta do sujeito passivo.

DECADÊNCIA. MULTA ISOLADA.

O direito de a Fazenda constituir o crédito tributário referente à multa isolada devida pelo não pagamento do carnê-leão decai após cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. RESPONSABILIDADE DO SUCESSOR.

Encerrada a partilha, a responsabilidade pelos tributos devidos pelo de cujus até aquela data é do sucessor a qualquer título e do cônjuge meeiro, limitando-se ao montante dos bens e direitos a eles atribuídos.

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. SÚMULA CARF Nº 147.

Somente com a edição da Medida Provisória nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007, que alterou a redação do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, passou a existir a previsão específica de incidência da multa isolada na hipótese de falta de pagamento do carnê-leão, sem prejuízo da penalidade simultânea pelo lançamento de ofício do respectivo rendimento no Ajuste Anual.

JUROS. TAXA SELIC. LEGITIMIDADE. SÚMULA CARF Nº 04.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 02.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em acolher a preliminar de decadência relativamente à omissão de rendimentos do ano calendário 2000 e à multa isolada pela falta de recolhimento de carnê-leão até a competência 10/2000 e, no mérito, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para afastar a multa isolada pela falta de recolhimento de carnê-leão referente aos anos calendário 2001 e 2002, aplicada concomitantemente com a multa de ofício pelo lançamento dos respectivos rendimentos no Ajuste Anual.

(documento assinado digitalmente)

Mônica Renata Mello Ferreira Stoll – Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mônica Renata Mello Ferreira Stoll, Thiago Duca Amoni e Virgílio Cansino Gil.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração (e-fls. 102/110) lavrado em nome do sujeito passivo acima identificado, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF dos anos calendário 2000 a 2002. O lançamento decorre da apuração de Omissão de Rendimentos de Aluguéis e Royalties Recebidos de Pessoas Físicas e Falta de Recolhimento do IRPF Devido a Título de Carnê-Leão, conforme detalhado no Termo de Verificação e Constatação de Irregularidades Fiscais (fls. 101).

Por bem sintetizar os fatos até o julgamento de primeira instância, reproduz-se o relatório do acórdão recorrido (e-fls. 164/177):

Da autuação

Trata-se de Auto de Infração lavrado contra o contribuinte acima identificado por omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas no ano calendário de 2000 a 2002.

Medidas preparatórias

Consta nos autos às fls. 46/47, Termo de Verificação Fiscal decorrente do exame da declaração de IRPF final de espólio do contribuinte Girolamo Trotta CPF 010.167.848/72 onde verificou a existência de imóveis alugados cujos valores foram omitidos nas declarações do “de cujus” entre 2000 a 29/08/2002.

Informa ainda o Auditor Fiscal, que apurou e efetuou o lançamento de ofício do imposto de renda de pessoa física sobre os aluguéis recebidos pelo espólio no período com os devidos acréscimos legais, multa de ofício e multa isolada, perfazendo o total de R\$ 39.637,74, conforme documento demonstrativo de fls. 48/64 a ser rateado entre os herdeiros tendo em vista a sucessão.

Prosseguindo os trabalhos de auditoria fiscal, consta um segundo o Termo de Verificação Fiscal, fls. 97, onde a autoridade administrativa relata que a herdeira em epígrafe deixou de relacionar os imóveis nas suas declarações após o final do inventário.

Tendo sido intimada a prestar esclarecimentos, esta apresentou declarações retificadoras relacionando tais imóveis.

Com base no formal de partilha, DIRPF 2000 e declarações dos herdeiros, o Fiscal constatou que não foi recolhido o Imposto de Renda sobre os aluguéis recebidos no ano 2000, 2001 e até agosto de 2002.

Diante da constatação acima, efetuou o lançamento de ofício, abatendo os valores recolhidos, exigindo dos herdeiros na proporção que coube a cada um na partilha.

O total da autuação é de R\$ 9.926,32, incluindo multa isolada de 75% sobre o valor do imposto devido em cada competência, por falta de recolhimento do carnê-leão.

Da impugnação

Inconformado o contribuinte impugnou o lançamento conforme instrumento de fls. 119/135, instruindo com procuração e cópia de DARF (doc. 1 e 2) às fls. 137/141 e outros documentos enumerados de 3 a 6, fls 142 a 146.

Inicia seu arrazoado defendendo a tempestividade da impugnação e resumindo os fatos.

Sucedâneo, suscita decadência dos valores lançados até a competência 04/2001.

Alega ainda que não existe imposto a recolher relativo aos fatos geradores de 2000, 2001 e 2002. Sustenta que até o mês de junho/2000 foram recolhidos DARF relativo aos aluguéis recebidos de janeiro a maio e que o falecido Girolamo Trotta recolhia em seu nome e CPF o imposto de renda na proporção de 50% e o restante em nome de sua esposa, aponta para os documentos 1 e 2.

Acrescenta que até a data do falecimento os imóveis renderam R\$ 13.945,24 e por sua vez teria recolhido até então R\$ 481,53 por meio de DARF em seu nome, por este raciocínio afirma que se retificasse a sua declaração de rendimentos teria direito à restituição do valor então pago. Apontando para uma simulação, doc. 4, aduz que para o ano inteiro o total auferido foi R\$ 17.488,65 e que pelo recolhimento feito teria direito a uma restituição de R\$ 2,90.

Recorrendo ao Código Civil, afirma que com a abertura da sucessão, os bens foram transmitidos imediatamente aos herdeiros que passaram a receber os aluguéis na forma descrita pela administradora dos imóveis, fls.146, cujos valores estariam na faixa de isenção.

Juros e Taxa Selic

Em extenso arrazoado, suscita ilegalidade da aplicação da Taxa Selic e pretende anulação dos lançamentos por estarem em desacordo com o artigo 161, § 1º do CTN.

Multa isolada

Pretende a exclusão da multa isolada alegando que a aplicação em conjunto com a multa de ofício estaria em desacordo com o artigo 957 do RIR 99.

Finalizando requer o cancelamento e exclusão da autuação dos valores atingidos pela decadência, valores pagos, exclusão da multa isolada e Taxa Selic.

De outra forma, o cancelamento total da Autuação.

É o relatório.

O Lançamento foi julgado Procedente em Parte pela 8ª Turma da DRJ/SPOII em decisão assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002

DECADÊNCIA.

O fato gerador do Imposto de Renda Pessoa Física, por ser complexo com período anual, ocorre em 31 de dezembro do respectivo ano-calendário. O objeto da homologação é o pagamento, ante a ausência do mesmo, o prazo decadencial de 5 (cinco) anos inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (Art. 173, I, do CTN).

RESPONSABILIDADE NA SUCESSÃO. DECLARAÇÃO DE ESPÓLIO.

O espólio responde pelos tributos devidos pelo de cujus até a abertura da sucessão. No período compreendido até a partilha os herdeiros respondem pelos tributos até o limite do seu quinhão ou legado. Art. 131, II, III do CTN.

JUROS SELIC.

Os juros calculados pela Taxa Selic são aplicáveis aos créditos tributários não pagos no prazo de vencimento consoante previsão do § 1º do artigo 161 do CTN, artigo 13 da Lei n.º 9.065/95 e artigo 61 da Lei n.º 9.430/96 e Súmula n.º 4 do 1º Conselho de Contribuintes.

MULTA ISOLADA SOBRE CARNE-LEÃO E MULTA DE OFÍCIO - SIMULTANEIDADE.

É cabível o lançamento da multa isolada sobre carnê leão não recolhido concomitante à multa de ofício sobre o imposto apurado de ofício na declaração inexata, visto que se trata de infrações distintas.

MULTA ISOLADA RETROATIVIDADE BENIGNA. REDUÇÃO DO PERCENTUAL A 50%.

A multa isolada aplicada pela falta de recolhimento de Carnê-Leão, no percentual de 75%, deve ser reduzida de ofício pela autoridade julgadora, para 50%, devido à edição da Lei n.º 11.488/2007, que alterou o artigo 44 da Lei n.º 9.430/1996.

Cientificada do acórdão de primeira instância em 02/12/2008 (e-fls. 181), a interessada ingressou com Recurso Voluntário em 23/12/2008 (e-fls. 182/198) rerepresentando as razões de sua Impugnação.

Voto

Conselheira Mônica Renata Mello Ferreira Stoll - Relatora

O Recurso Voluntário é tempestivo e reúne os requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

A recorrente suscita a decadência do crédito tributário referente ao período de 01/2000 a 04/2001.

Sobre o assunto, deve-se esclarecer, inicialmente, que o imposto de renda é um tributo cujo fato gerador não se dá instantaneamente, mas se assenta ao longo do tempo. Na hipótese de os rendimentos não estarem sujeitos à tributação definitiva ou exclusiva na fonte, como no presente caso, estes devem integrar a base de cálculo do ajuste anual no ano em que forem percebidos, submetendo-se à aplicação das alíquotas constantes da tabela progressiva, nos termos dos arts. 83, I, e 85 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99, vigente à época. Apenas na Declaração de Ajuste Anual a apuração do imposto se torna definitiva, podendo a autoridade administrativa aceitar os dados fornecidos pelo contribuinte ou exigir eventual diferença de tributo.

Trata-se de fato gerador complexo, com duas modalidades de incidência. Em um primeiro momento ocorre a retenção e/ou o recolhimento mensal do imposto à medida que os rendimentos são recebidos, caracterizando-se como mera antecipação do montante efetivamente devido pelo contribuinte. Posteriormente, procede-se ao acerto definitivo através da Declaração de Ajuste Anual.

Assim, sendo o imposto de renda tributo de incidência anual, considera-se ocorrido o fato gerador somente no momento de seu aperfeiçoamento, ou seja, em 31 de dezembro de cada ano.

Impõe-se observar, ainda, que a constituição do crédito tributário se dá com a ciência do lançamento efetuado pela autoridade fiscal, conforme disposto no art.142 do Código Tributário Nacional - CTN.

Nos lançamentos por homologação, como é o caso do IRPF, o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário extingue-se em cinco anos contados da ocorrência do fato gerador, desde que tenha sido efetuado pagamento antecipado de parte do imposto e que não tenha sido comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, nos termos do art. 150, §4º, do CTN. Nas hipóteses de ausência de pagamento ou nos casos de dolo, fraude e simulação, a contagem do prazo quinquenal inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme previsto no art. 173, I, do CTN.

É nesse sentido a decisão proferida no REsp nº 973.733/SC, julgado na sistemática prevista no art. 543-C do Código de Processo Civil - CPC, cuja emenda encontra-se parcialmente reproduzida a seguir:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, 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 incoorre, 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).

No caso em exame, verifica-se que a autoridade lançadora constatou a existência de recolhimentos antecipados de carnê-leão referentes ao ano calendário 2000, os quais foram devidamente considerados no cálculo do imposto apurado para a recorrente. Os pagamentos efetuados foram divididos na proporção de 25% para cada herdeiro, assim como os rendimentos de aluguéis omitidos (e-fls. 44/47, 101/102).

Em vista do exposto, deve-se aplicar a regra contida no art. 150, §4º, do CTN para os fatos geradores ocorridos nesse período. De acordo o referido dispositivo, a contagem do prazo decadencial teve início em 31/12/2000 e terminou em 31/12/2005, ou seja, anteriormente à ciência do Auto de Infração em 06/04/2006 (e-fls. 113), restando evidenciada a decadência do crédito tributário atinente aos rendimentos recebidos no ano calendário 2000.

No que concerne à multa isolada, por não se tratar de tributo sujeito à homologação, a contagem do prazo decadencial submete-se à regra geral estabelecida no art. 173, I, do CTN. Considerando que o carnê-leão deve ser recolhido até o último dia útil do mês subsequente ao recebimento dos rendimentos e que apenas após essa data pode ser exigida a multa em questão, conclui-se que, para os fatos geradores ocorridos até 10/2000, o prazo começou a fluir em 01/01/2001 e terminou em 31/12/2005, devendo ser reconhecida a sua decadência. Para os fatos geradores ocorridos em 11 e 12/2000, o lançamento poderia ter sido efetuado até 31/12/2006, não havendo que se falar em decadência.

Relativamente aos anos calendário 2001 e 2002, não se verifica a ocorrência de decadência independentemente da regra aplicada.

Superadas as questões preliminares, passa-se à análise das razões de mérito do Recurso Voluntário.

Relativamente à omissão de rendimentos apurada para os anos calendário 2001 e 2002, acompanho as razões de decidir do Colegiado a quo, cabendo destacar os seguintes trechos da decisão recorrida (e-fls. 169/170):

Do imposto devido e da abertura da sucessão

Os recolhimentos efetuados foram considerados no lançamento como mencionou o fiscal no Termo de Verificação e demonstrou às fls. 100. Está correto o lançamento efetuado na proporção do quinhão da herança e para fundamentar o entendimento desta relatoria, recorro ao disposto no artigo 131, II do CTN:

Art. 131. São pessoalmente responsáveis:

II. o sucessor a qualquer título e o cônjuge meeiro, pelos tributos devidos pelo de cujus até a data da partilha ou adjudicação, limitada esta responsabilidade ao montante do quinhão do legado ou da meação;

Como informado na Declaração Final de espólio, fls. 04, a partilha ocorreu em 15/05/02 e o inventário se encerrou em 29/08/2002, sendo assim, no período compreendido entre a sucessão e data da partilha, a Lei outorga responsabilidade aos herdeiros pelos tributos devidos limitada ao quinhão do legado.

Diante da prescrição legal ora em comento, a renda auferida da sucessão até a partilha passa a integrar o espólio e, embora a autuada tenha dela usufruído, teria que ser informado pela inventariante nas declarações intermediárias de espólio, bem como efetuar o recolhimento do carnê-leão como determina a legislação do Imposto de Renda.

Como se depreende de tudo o que consta nos autos não procedeu desta forma, sendo assim, deixou-se a descoberto a obrigação tributária decorrente da renda do espólio auferida pela percepção dos aluguéis, justificando o lançamento ora efetuado [...].

Sobre o momento da transmissão dos bens aos herdeiros e os seus efeitos tributários, cabe reproduzir o entendimento consolidado na última publicação do Perguntas e Respostas do Imposto Sobre a Renda da Pessoa Física, divulgada pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil para o exercício 2020:

086 — Qual é o procedimento a ser adotado no caso de falecimento, no ano-calendário de 2019, de contribuinte que deixou bens a inventariar?

Embora a Lei Civil disponha que “Aberta a sucessão, a herança transmite-se, desde logo, aos herdeiros legítimos e testamentários” é indispensável o processamento do inventário, com a emissão do formal de partilha ou carta de adjudicação e a transcrição desse instrumento no registro competente, a fim de que o meeiro, herdeiros e legatários possam usar, gozar e dispor, de forma plena e legal, dos bens e direitos transmitidos

causa mortis (Lei n.º 10.406, de 10 de janeiro de 2002 - Código Civil, arts. 1.784, 1.991, 2.013 a 2.022; Lei n.º 6.015 de 31 de dezembro de 1973, art. 167, inciso I, itens 24 e 25).

Para a legislação tributária, a pessoa física do contribuinte não se extingue imediatamente após sua morte, prolongando-se por meio do seu espólio (Regulamento do Imposto sobre a Renda – RIR/2018, art. 9º, aprovado pelo Decreto n.º 9.580, de 22 de novembro de 2018). O espólio é considerado uma universalidade de bens e direitos, responsável pelas obrigações tributárias da pessoa falecida, sendo contribuinte distinto do meeiro, herdeiros e legatários.

Para os efeitos fiscais, somente com a decisão judicial ou por escritura pública de inventário e partilha, extingue-se a responsabilidade da pessoa falecida, dissolvendo-se, então, a universalidade de bens e direitos.

Com relação à obrigatoriedade de apresentação das declarações de espólio, aplicam-se as mesmas normas previstas para os contribuintes pessoas físicas. Assim, caso haja obrigatoriedade de apresentação, a declaração de rendimentos, a partir do exercício correspondente ao ano-calendário do falecimento e até a data da decisão judicial da partilha ou da adjudicação dos bens ou da lavratura da escritura pública de inventário e partilha, é apresentada em nome do espólio, classificando-se em inicial, intermediária e final.

Havendo bens a inventariar, a apresentação da declaração final de espólio é obrigatória, independentemente de outras condições de obrigatoriedade de apresentação.

Atenção:

[...]

A responsabilidade pelo imposto devido pela pessoa falecida, até a data do falecimento, é do espólio.

Encerrada a partilha, a responsabilidade pelo imposto devido pela pessoa falecida, até aquela data, é do sucessor a qualquer título e do cônjuge meeiro, limitando-se ao montante dos bens e direitos a eles atribuídos.

Em vista do exposto, mantém-se a omissão de rendimentos referente aos anos calendário 2001 e 2002.

Cumprе ressaltar que a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato, nos termos do art. 136 do CTN. Além disso, de acordo com o art. 142 do mesmo diploma legal, a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, não cabendo discussão sobre a aplicabilidade das determinações legais vigentes por parte das autoridades fiscais. As normas devem ser seguidas nos estritos limites do seu conteúdo, independentemente das razões de cunho pessoal apresentadas pelo sujeito passivo.

Também não merece reparos a multa de ofício de 75% aplicada para esses anos calendário. A penalidade está prevista no art. 44, I, da Lei 9.430/96 para os casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e de declaração inexata, abrangendo, portanto, a situação em exame.

No que tange à multa isolada pela falta de recolhimento de carnê-leão, impõe-se observar o disposto na Súmula CARF n.º 147, de adoção obrigatória por seus Conselheiros:

Somente com a edição da Medida Provisória n.º 351/2007, convertida na Lei n.º 11.488/2007, que alterou a redação do art. 44 da Lei n.º 9.430/1996, passou a existir a previsão específica de incidência da multa isolada na hipótese de falta de pagamento do carnê-leão (50%), sem prejuízo da penalidade simultânea pelo lançamento de ofício do respectivo rendimento no ajuste anual (75%).

Assim, tendo em vista que o presente lançamento refere-se a fatos geradores ocorridos antes de 2007, deve ser afastada a multa isolada pela falta de recolhimento de carnê-leão referente aos anos calendário 2001 e 2002, aplicada concomitantemente com a multa de ofício pelo lançamento dos respectivos rendimentos no Ajuste Anual. Vale lembrar que a multa de ofício referente ao ano calendário 2000 foi integralmente afastada neste julgamento.

Sobre a incidência dos juros de mora à Taxa Selic, deixo de tecer maiores considerações tendo em vista a publicação da Súmula CARF n.º 4, com efeito vinculante em relação à Administração Tributária Federal:

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (Vinculante, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018)

Importa reproduzir, ainda, o disposto na Súmula CARF n.º 2, de observância obrigatória no julgamento dos Recursos:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Por todo o exposto, voto por acolher a preliminar de decadência relativamente à omissão de rendimentos do ano calendário 2000 e à multa isolada pela falta de recolhimento de carnê-leão até a competência 10/2000 e, no mérito, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para afastar a multa isolada pela falta de recolhimento de carnê-leão referente aos anos calendário 2001 e 2002, aplicada concomitantemente com a multa de ofício pelo lançamento dos respectivos rendimentos no Ajuste Anual.

(documento assinado digitalmente)

Mônica Renata Mello Ferreira Stoll