



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	18471.001622/2007-59
ACÓRDÃO	2002-009.663 – 2ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	19 de agosto de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ISABETTY SALAMA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2002

INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN.

O prazo quinquenal da decadência para o Fisco constituir o crédito tributário 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 não ocorre.

ACRÉSCIMO PATROMINIAL A DESCOBERTO. TRANSFERÊNCIA DE RECURSOS

Simple transferência de numerário não pode ser considerada um dispêndio na apuração de acréscimo patrimonial a descoberto quando não vinculada efetivamente a uma despesa, ou seja, quando não for comprovada sua destinação, sua aplicação ou seu consumo, conforme entendimento consolidado pela Súmula CARF nº 67.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a prejudicial de decadência e, no mérito, dar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

MARCELO DE SOUSA SÁTELES – Relator e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Andre Barros de Moura, Carlos Eduardo Avila Cabral (substituto[a] integral), Luciana Costa Loureiro Solar, Marcelo Freitas de Souza Costa, Rafael de Aguiar Hirano, Marcelo de Sousa Sateles (Presidente).

RELATÓRIO

Trata o presente de Auto de Infração emitido contra o contribuinte, no qual foi lançado Imposto de Renda de Pessoa Física no valor de R\$ 29.639,08, acrescido de juros de mora de R\$ 20.779,95 e multa de ofício no valor de R\$ 22.229,39, resultando no montante de R\$ 72.648,34. O imposto lançado decorre de revisão da Declaração de Ajuste Anual do exercício 2003, ano calendário 2002.

Em procedimento de fiscalização foi apurada a infração de omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, onde verificou-se excesso de dispêndios/aplicações sobre recursos/origens, não respaldado por rendimentos declarados/comprovados, nas seguintes competências:

- Agosto/2002 – R\$ 8.425,03;
- Outubro/2002 – R\$ 49.623,34;
- Dezembro/2002 – R\$ 56.787,58

O procedimento de auditoria foi instaurado a partir de representação fiscal que informou ser a impugnante ordenante de três operações financeiras no exterior, realizadas em 2002, por intermédio da empresa Beacon Hill Service Corporation (BHSC), juntamente com sua mãe Betty Salama, falecida em 14/06/2003, e sua irmã Ilana Salama.

De acordo com a fiscalização, a BHSC foi identificada como intermediária de diversas ordens de pagamentos junto à extinta agência do Banestado na cidade de Nova Iorque/EUA, atuando como preposto bancário-financeiro de pessoas físicas ou jurídicas, principalmente representadas por brasileiros, em agência do JP Morgan Chase Bank, administrando contas ou subcontas específicas, entre as quais a conta n' 530765055, denominada Midler.

O Departamento de Polícia Federal solicitou ao Juízo da 2ª Vara Criminal Federal de Curitiba-PR a quebra de sigilo bancário no exterior da BHSC, tendo obtido a documentação no exterior, as quais foram submetidas a perícia efetuada pelo Instituto Nacional de Criminalística do Departamento de Polícia Federal.

Conforme referido laudo pericial, foram examinadas cópias reprográficas de documentos bancários e cadastrais da conta Midler em meio físico e mídias computacionais da movimentação financeira, apresentadas pela promotoria de Nova Iorque, sendo descritos os principais documentos e relacionamentos existentes com outras contas, casas de câmbio ou remittance, com a consolidação das movimentações nesta conta.

Os dados foram transferidos A Receita Federal mediante autorização judicial, tendo sido enviado A equipe responsável pela fiscalização da impugnante informações de três operações em que constam Ilana, Isabetty e Betty Salama como ordenantes em 2002 de três remessas ao exterior na conta Midler, nos valores de US\$10.000,00, U\$840.000,00 e US\$46.747,00.

Após verificar a documentação encaminhada pelo contribuinte no curso da ação fiscal e em conjunto as informações de movimentações no exterior e registros das sistemas informatizados da Receita Federal, a fiscalização concluiu que ocorreu variação patrimonial a descoberto, evidenciada no fluxo financeiro à fl. 69, anexo ao termo de intimação fiscal à fl. 68, estando as origens e aplicações descritas às fls. 128 a 131

O lançamento foi impugnado (fls. 286 a 294), tendo a contribuinte alegado que desde antes de 31/12/2001, ela, sua mãe e sua irmã mantinham U\$293.957,00 depositados em conta conjunta no Merrill Lynch, sendo as movimentações apontadas pela fiscalização decorrentes de transferências oriundas desta conta, conforme extratos traduzidos por tradutora juramentada.

A impugnação foi considerada improcedente (fls. 758 a 762).

O contribuinte foi cientificado da decisão de piso em 17/11/2011 (fl. 767).

Manejou-se recurso voluntário (fls. 768 a 774), em 25/11/2011 (fl. 767), em que se arguiu, em apertada síntese:

- o próprio Termo de Verificação Fiscal de fls. 124/131, especificamente no quadro constante de fls. 126, indica que as transferências efetuadas para a BHSC Agent for Midler Corp. AS foram efetuadas a partir da conta 17Y10414, em nome de Betty Salama, liana Salama e Isabetty Salama;

- para que não haja qualquer dúvida a respeito, veja-se que as transferências mencionadas naquele mesmo quadro encontram-se, inclusive, listadas nos extratos referentes aos meses de agosto, outubro e dezembro de 2002, acostados à impugnação

- inexistência de remessa ao exterior, pois, desde antes de 31.12.2001, já possuíam a IMPUGNANTE, sua mãe (Betty Salama) e sua irmã (liana Salama) US\$ 293.957,00 depositados na conta conjunta 17Y-10414 mantida junto à instituição financeira norte-americana Merrill Lynch, como comprovado na impugnação;

- também como evidenciam os extratos daquela mesma conta referentes aos meses de agosto, outubro e dezembro de 2002, a RECORRENTE, diversamente do apontado no auto de infração, não foi ordenante de remessas de divisas para o exterior por meio de doleiros; em verdade, os valores identificados pela Receita Federal do Brasil a que se refere a Sra. Fiscal Autuante dizem respeito a transferências efetuadas da conta 17Y-10414, anteriormente mencionada, para a BHSC Agent for Midler Corp. S.A;

- nesse diapasão, se algum acréscimo patrimonial a descoberto tivesse ocorrido, este fato teria se dado há mais de cinco anos antes da intimação do auto de infração ora combatido, estando, portanto, alcançado pela decadência o direito-dever da Fazenda Pública de

proceder à constituição do crédito tributário, na forma do inciso II do artigo 173 do Código Tributário Nacional.

VOTO

Conselheiro **MARCELO DE SOUSA SÁTELES**, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

Da Preliminar de Decadência

Quanto à suposta decadência, é preciso esclarecer que o fato gerador do IRPF é complexo. Ou seja, embora apurado mensalmente, está sujeito ao ajuste anual quando é possível definir a base de cálculo e aplicar a tabela progressiva, aperfeiçoando-se no dia 31/12 de cada ano-calendário, conforme decisões já reiteradas neste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF):

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2005,2006

IRPF. DECADÊNCIA. FATO GERADOR QUE SOMENTE SE APERFEIÇO A 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.

(...)

(acórdão nº2402-005.594; 19/01/2017)

Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2006, 2007, 2008, 2009, 2010, 2011

(...)

TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. Existindo a comprovação de ocorrência de dolo, fraude ou simulação por parte do contribuinte, o termo inicial da contagem do prazo decadencial será o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (CTN, Art. 173, I). Súmula CARF nº 72: Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173,1, do CTN. Quando não configurada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação e havendo antecipação do pagamento do imposto, nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, a contagem do prazo se

inicia na data de ocorrência do fato gerador (CTN, Art. 150, § 4º), esclarecendo-se que o fato gerador do imposto sobre a renda se completa e se considera ocorrido em 31 de dezembro de cada ano calendário.

(...)

Recurso Voluntário Provido em Parte.

(processo nº 10980.725701/2011-83,1ª Turma Especial da 2ª Seção do CARF, julgado em 18/02/2014)

Como regra geral, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial é aquele definido no inciso I, do art. 173 do do CTN, nos seguintes termos:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Entretanto, nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, como é o caso do Imposto de Renda, havendo pagamento antecipado por parte do sujeito passivo, ainda que parcial, o prazo decadencial conta-se nos termos do §4º do art. 150 do CTN, que assim dispõe:

“Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”

Destarte, é primordial verificar a existência ou não de pagamento a fim de ser fixada qual das duas regras será utilizada para a determinação do termo inicial para a contagem do prazo decadencial.

No presente caso, constata-se em sua Declaração de Ajuste Anual exercício 2003, ano-calendário 2002 (fl. 08 a 12) que não teve nenhum valor considerado de imposto retido na

fonte ou carnê-leão/imposto complementar pago pela contribuinte, logo deve-se aplicar a regra geral do art. 173, inciso I, do CTN.

A contagem do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte ao vencimento da obrigação, que se dá em janeiro do ano seguinte à ocorrência do vencimento da obrigação, conforme bem delimitado na Súmula nº 555 do Superior Tribunal de Justiça, nestes termos:

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.

Vejamos o excerto dos precedente originário da Súmula nº 555, *in verbis*:

[...] IRPF. [...] DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO.

ART. 173, I, DO CPC. [...] Cuida-se, originariamente, de Ação Anulatória que pretende desconstituir lançamento de imposto sobre a renda de pessoa física decorrente de acréscimo patrimonial a descoberto relativo a 1994 e 1995. [...] De acordo com a jurisprudência consolidada do STJ, a decadência do direito de constituir o crédito tributário é regida pelo art. 173, I, do CTN, quando se trata de tributo sujeito a lançamento por homologação e o contribuinte não realiza o respectivo pagamento parcial antecipado (REsp 973.733/SC, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, DJe 18.9.2009, submetido ao art. 543-C do CPC). 7. In casu, ocorrido o fato gerador em 31 de dezembro de 1994, o lançamento somente poderia ter sido realizado no decorrer do ano de 1995, de modo que o termo inicial da decadência é 1º de janeiro de 1996. Como o prazo decadencial de cinco anos se encerraria em 31 de dezembro de 2000, e a constituição do crédito tributário deu-se em junho de 2000 (fl. 593), não há falar em decadência do direito de lançar o tributo. [...]”(AgRg no AREsp 252942 PE, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 06/06/2013, DJe 12/06/2013)

Pretendeu o STJ com isso estabelecer que, em se tratando de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física, a declaração de ajuste anual deve ser entregue até determinada data de cada ano, fixada pela autoridade administrativa, relativamente ao ano-calendário anterior, cujo fato impositivo se aperfeiçoou em 31 de dezembro. Se a parte não paga, tampouco declara o tributo, ou paga parcialmente, inicia-se o prazo decadencial do lançamento de ofício no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que deveria ter havido a declaração.

Portanto, no caso do imposto sobre a renda da pessoa física, com fato gerador ou impositivo ocorrido apenas em 31 de dezembro do ano, não há que se falar em declaração do débito na mesma data do fato impositivo, então existe mais um argumento para afirmar que o lançamento só pode ocorrer no ano seguinte (após data da entrega da declaração, quando ocorre o vencimento da obrigação) e o “primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado” deve ser o dia 1º de janeiro do ano subsequente, vale dizer, é o

primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do vencimento da obrigação (ou o primeiro dia do segundo exercício seguinte à ocorrência do fato imponible).

Desse modo, no caso em apreço, como não houve antecipação do imposto, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial, ano-calendário 2002, **inicia-se em 1º de janeiro de 2004 e o termo final em 31/12/2008.**

O lançamento tributário só se considera definitivamente constituído após a ciência (notificação) do sujeito passivo da obrigação tributária (art. 145 do CTN), que no presente caso ocorreu **12/11/2007** (fl. 268), não se sujeitando então ao instituto da decadência.

Diante do exposto, rejeito a prejudicial de decadência.

Do Mérito

O litígio recai sobre a infração de omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, onde verificou-se excesso de dispêndios/aplicações sobre recursos/origens, não respaldado por rendimentos declarados/comprovados nas seguintes competências:

- Agosto/2002 – R\$ 8.425,03;
- Outubro/2002 – R\$ 49.623,34;
- Dezembro/2002 – R\$ 56.787,58

A decisão de piso manteve a infração de omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto pelos seguintes motivos, *in verbis*:

(...)

No presente caso, embora a impugnante tenha alegado que, desde antes de 31/12/2001, ela, sua mãe e sua irmã mantinham US\$293.957,00 depositados em conta conjunta no Merrill Lynch, conforme extratos traduzidos por tradutora juramentada em anexo à sua impugnação, verifica-se que as traduções juramentadas não comprovam a titularidade da conta, havendo apenas referência ao número da conta, e a contribuinte não tinha informado em sua declaração de bens e direitos a existência de tal conta e valor.

Não há, por conseguinte, nenhum documento que efetivamente comprove que a titularidade dos valores que estavam depositados na conta mantida no Merrill Lynch era de Ilana, Isabetty e Betty Salama.

Destarte, sendo da contribuinte o ônus da prova, entendo que não restou comprovada a origem dos acréscimos patrimoniais decorrentes dos valores depositados na conta Midler, nos valores de US\$10.000,00, US\$40.000,00 e US\$46.747,00, conforme quadro fl. 126, cabendo manter o lançamento.

(...)

Em sede recursal, a contribuinte reitera seu argumento inicial, qual seja: inexistência de remessa ao exterior, pois, desde antes de 31.12.2001, já possuíam a IMPUGNANTE, sua mãe (Betty Salama) e sua irmã (Liana Salama) US\$ 293.957,00 depositados na conta conjunta 17Y-10414 mantida junto à instituição financeira norte-americana Merrill Lynch, como comprovado na impugnação.

De fato, na tabela constante no Termo de Verificação Fiscal (fl. 254) demonstra que os valores creditados na conta nº 530765055, denominada MIDLER, tiveram origem na conta 17Y-10414, tendo como clientes as Sra. Betty Salama, Ilana Salama e Isabetty Salama.

Nesse sentido, ficou demonstrado que havia na conta 17Y-10414 um valor em caixa de US\$ 142.623 mais valores na carteira de US\$ 151.334, totalizando um valor líquido da carteira em US\$ de 293.957, em dezembro de 2001 (fls. 330/334).

No caso de transferências bancárias realizadas pela contribuinte, faz-se necessário colacionar a Súmula CARF nº 67, *in verbis*:

Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em 29/11/2010

Em apuração de acréscimo patrimonial a descoberto a partir de fluxo de caixa que confronta origens e aplicações de recursos, os saques ou transferências bancárias, registrados em extratos bancários, quando não comprovada a destinação, efetividade da despesa, aplicação ou consumo, não podem lastrear lançamento fiscal. (Súmula revisada conforme Ata da Sessão Extraordinária de 03/09/2018, DOU de 11/09/2018). (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019)

Portanto, a simples transferência financeira não pode ser considerada como aplicação de recursos na elaboração do demonstrativo de variação patrimonial, logo além de comprovar que as operações foram efetuadas pela contribuinte, caberia a fiscalização demonstrar que estas estariam vinculadas a aumento patrimonial ou consumo em prol da fiscalizada, o que não ocorreu nos autos.

Dessa forma, pelo que consta dos autos, assiste razão à contribuinte, devendo as transferências que lhe foram atribuídas serem excluídas dos Demonstrativos de Variação Patrimonial (fl. 140).

Com essa alteração, em todos os meses dos ano-calendário 2002 fiscalizado os recursos são superiores às aplicações e/ou dispêndios remanescentes e, por conseguinte, não existe acréscimo patrimonial a descoberto a ser tributado.

Conclusão

Ante exposto, voto em conhecer o recurso voluntário, rejeitar a prejudicial de decadência e, no mérito, dou-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

ACÓRDÃO 2002-009.663 – 2ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA

PROCESSO 18471.001622/2007-59

MARCELO DE SOUSA SÁTELES

DOCUMENTO VALIDADO