



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

Processo n° 18471.002127/2005-03
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2101-002.184 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de abril de 2013
Matéria IRPF
Recorrente IZABEL PAES FEITOSA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2001, 2002, 2003

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. NA AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO, APLICA-SE O PRAZO DECADENCIAL PREVISTO NO ART. 173, I, DO CTN. ENTENDIMENTO DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE ACORDO COM A SISTEMÁTICA PREVISTA PELO ARTIGO 543-C DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. REPRODUÇÃO NOS JULGAMENTOS DO CARF, CONFORME ART. 62-A, DO ANEXO II, DO SEU REGIMENTO INTERNO.

Consoante entendimento consignado no Recurso Especial n.º 973.733/SC, 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.

Nos casos em que a lei prevê o pagamento antecipado e este ocorre, a contagem do prazo decadencial desloca-se para a regra do art. 150, §4º, do CTN.

Decadência não acolhida.

IRPF. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. FUNDAMENTO LEGAL. CRITÉRIO DE APURAÇÃO. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

A incidência do IRPF sobre o acréscimo patrimonial a descoberto tem fundamento em lei, especificamente no §1º do artigo 3º da Lei 7.713/88. De acordo com a referida lei, o acréscimo patrimonial a descoberto deve ser apurado através de demonstrativo de evolução patrimonial que indique, mensalmente, tanto as origens e recursos, como os dispêndios e aplicações, cabendo ao contribuinte o ônus de demonstrar que o referido acréscimo

patrimonial encontra justificativa em rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou de tributação definitiva.

Hipótese em que a contribuinte não justificou o acréscimo patrimonial a descoberto, tampouco as demais omissões de rendimentos recebidos de pessoa jurídica.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em afastar a preliminar e, no mérito, negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS

Presidente

(assinado digitalmente)

ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA

Relator

Participaram do julgamento os Conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente), Alexandre Naoki Nishioka (Relator), José Raimundo Tosta Santos, Celia Maria de Souza Murphy, Gilvanci Antônio de Oliveira Sousa e Eivanice Canário da Silva.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 331/335) interposto em 29 de julho de 2011 contra acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte (MG) (fls. 305/323), do qual a Recorrente teve ciência em 04 de julho de 2011 (fls. 329/330), que, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte o auto de infração de fls. 282/290, lavrado em 28 de dezembro de 2005, em decorrência de (i) omissão de rendimentos do trabalho com vínculo empregatício recebidos de pessoa jurídica; (ii) omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoa jurídica; (iii) omissão de rendimentos de aluguéis e royalties recebidos de pessoas jurídicas; e (iv) acréscimo patrimonial a descoberto, verificados nos anos-calendário de 2000, 2001 e 2002.

O acórdão teve a seguinte ementa:

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

Exercício: 2001, 2002, 2003

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

Constituem rendimentos brutos sujeitos ao imposto de renda as quantias correspondentes a acréscimo patrimonial quando esse não for justificado pelos rendimentos tributáveis, isentos e não-tributáveis ou por rendimentos tributados exclusivamente na fonte, apurados por meio do confronto entre os recursos e os dispêndios realizados pelo contribuinte

RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS. OMISSÃO.

Será efetuado lançamento de ofício, no caso de omissão de rendimentos tributáveis percebidos pelo contribuinte.

Impugnação Procedente em Parte.

Crédito Tributário Mantido em Parte” (fl. 305).

Não se conformando, a Recorrente interpôs o recurso voluntário de fls. 331/335, pedindo a reforma do acórdão recorrido, para cancelar o auto de infração.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Alexandre Naoki Nishioka, Relator

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

Preliminarmente, antes de adentrar o mérito da autuação, cumpre analisar a preliminar de prescrição (leia-se decadência) suscitada pela Recorrente.

Sobre o tema, registra-se que assim se manifestou o Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Recurso Especial n.º 973.733/SC, apreciado sob a sistemática do artigo 543-C do Código de Processo Civil, representativo da controvérsia acerca do prazo decadencial para o Fisco constituir o crédito tributário naqueles casos nos quais, inexistindo dolo, fraude ou simulação e inexistindo, ademais, declaração do contribuinte, a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou, embora o preveja, o contribuinte não realiza referido recolhimento:

“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 imponível, 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).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

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

(REsp 973733/SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, Primeira Seção, julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009). (Grifou-se).

Como é cediço, o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria do Ministério da Fazenda n.º 256, de 22 de

junho de 2009, no artigo 62-A de seu Anexo II, acrescentado pela Portaria do Ministério da Fazenda n.º 586, de 21/12/2010, determina que as decisões definitivas de mérito proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática estabelecida nos artigos 543-B e 543-C do Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos Conselheiros desse Conselho Administrativo no julgamento dos respectivos recursos. Veja-se:

“Artigo 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 – muito embora já tenha me manifestado em diversas oportunidades, anteriormente ao julgamento do Recurso Especial n.º 973.733, acerca da aplicabilidade do prazo decadencial previsto no artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional àqueles casos relativos a tributos sujeitos a lançamento por homologação, independentemente de haver início de pagamento, a exemplo do Recurso Voluntário n.º 149.960 –, passei a adotar, nos termos do aludido art. 62-A do Anexo II do RICARF, o entendimento daquela Corte Infraconstitucional.

À luz de referido entendimento, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação no qual (i) não há constituição do crédito pelo contribuinte, (ii) não se trata de dolo, fraude ou simulação e (iii) a legislação não preveja o pagamento antecipado ou, em o prevendo, não há início de pagamento, haverá de ser aplicado o prazo previsto em aludido dispositivo (art. 173, I, do CTN), iniciando-se a contagem do prazo decadencial quinquenal a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

No mais, importante ressaltar que o fato gerador do imposto de renda é complexo e se aperfeiçoa em 31 de dezembro de cada ano-calendário.

Sendo assim, tratando-se de lançamento que abrangeu o fato gerador correspondente aos anos-calendário de 2000 a 2002, que, portanto, se aperfeiçoou em 31/12/2000, 31/12/2001 e 31/12/2002, poderia a fiscalização efetuar o lançamento até 31/12/2005, com relação ao fato gerador mais antigo, tendo em vista a existência de pagamento antecipado (fl. 287).

Tendo o lançamento sido efetuado em 28/12/2005, com ciência do contribuinte em 29/12/2005 (fl. 256), deve ser afastada a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário ora em discussão.

Superada a preliminar, passemos ao exame do mérito da matéria controvertida, a qual versa sobre omissão de rendimentos e acréscimo patrimonial a descoberto.

O que se discute acerca do APD, à luz da sistemática criada pela Lei n.º 7.713/88, é a omissão de rendimentos em decorrência do excesso de aplicações sobre origens, a partir do fluxo de caixa mensal.

Com efeito, a Lei n.º 7.713/88 estabeleceu que a diferença a maior apurada entre os dispêndios e as origens de recursos cria uma presunção de omissão de receita, cabendo ao próprio contribuinte o dever de comprovar que o referido acréscimo patrimonial encontra-se justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou de tributação definitiva:

“Art. 3º. O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei.

§ 1º. Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.”

Na realidade, instituiu o referido dispositivo autêntica presunção legal relativa, de omissão de rendimentos tributáveis no caso de existirem acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados, cujo condão é justamente o de inverter o ônus da prova, atribuindo-o ao contribuinte, que passa a ter o dever de refutá-la.

Como é cediço, a presunção, seja ela *hominis* ou legal, é meio de prova que prescreve o reconhecimento jurídico de um fato provado de forma indireta. Ou seja, provando-se diretamente o fato indiciário, tem-se, por conseguinte, a formação de um juízo de probabilidade com relação ao fato presumido que, a partir de então, necessita ser afastado pelo contribuinte.

A apuração do acréscimo patrimonial a descoberto deve ser feita mês a mês, conforme iterativa jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais e do extinto Primeiro Conselho de Contribuintes:

“IRPF – ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO – CRITÉRIO DE APURAÇÃO – A partir do ano calendário de 1989, a omissão de rendimentos revelada através de “Acréscimo Patrimonial a Descoberto”, deve ser apurada mensalmente nos exatos termos do art. 2º. da Lei n.º. 7.713, de 1988.”

(Câmara Superior de Recursos Fiscais, Recurso de Divergência, Acórdão CSRF/04-00.415, relator Conselheiro José Ribamar Barros Penha, sessão de 12/12/2006)

“ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO – Sujeita-se à tributação, por caracterizar omissão de rendimentos, o acréscimo patrimonial a descoberto apurado em Análise da Evolução Patrimonial Mensal, não justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou de tributação definitiva.”

(1º Conselho de Contribuintes, 2ª Câmara, Recurso Voluntário n.º. 139.458, relator Conselheiro Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira, sessão de 25/01/2007)

“IRPF - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL - APURAÇÃO MENSAL - Tendo o imposto de renda tributação à medida em que os rendimentos vão sendo percebidos deve o fisco, em seu trabalho de análise da atividade do contribuinte, voltar-se para o exato momento da ocorrência dos fatos a fim de imputar obediência ao princípio constitucional tributário da isonomia. Destarte, necessária a análise mensal da evolução patrimonial, sem a qual restaria, também, maculada a determinação legal da formação do fato gerador.”

(1º Conselho de Contribuintes, 2ª Câmara, Recurso Voluntário nº. 127.683, relator designado Conselheiro Nauray Fragoso Tanaka, sessão de 22/02/2002)

Como reiterado anteriormente, a presente autuação foi motivada pela constatação de (i) omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica (com e sem vínculo empregatício, além de aluguéis), e (ii) APD.

Além da questão da prescrição/decadência, a Recorrente, em seu recurso voluntário, não traz absolutamente qualquer alegação nova, tampouco acosta prova não constante dos autos, protestando, expressamente, pela reanálise dos mesmos argumentos trazidos em sede de impugnação. Pede, portanto, que este CARF reavalie a decisão recorrida, por seus próprios fundamentos.

Nesse sentido, tenho para mim que a decisão recorrida, absolutamente criteriosa e técnica, analisou, uma a uma, cada insurgência da contribuinte, afastando-a ou acolhendo-a, tanto é que julgou procedente em parte a impugnação apresentada.

Com efeito, as infrações decorrentes de omissão de rendimentos guardam relação com a ausência de informação, na DIRPF 2003, de R\$ 85.000,00, recebidos, a título de honorários, de Arensber Corp. Sociedad Anonima, pagos mediante a transferência do imóvel situado à Rua Eurico de Aguiar, em Vitória (ES), sendo que os documentos de fls. 213/214 atestam a correção do lançamento efetuado neste tocante.

Ademais, a fl. 209 destes autos comprova que a Recorrente recebeu, em 2001, R\$ 14.670,24 das empresas Cimentos Tocantins e Cimento Poty, valores esses que não integraram a declaração entregue para o citado ano-calendário. Não tendo havido impugnação, muito menos a apresentação de documentos que infirmem a constatação fiscal, de rigor seja mantida a decisão recorrida.

Por fim, no que atine à omissão de rendimentos, foi, acertadamente, retificado o lançamento para considerar os R\$ 9.300,00 recebidos, a título de aluguéis, de Aquashipping Ltda. em 2002, eis que devidamente informados.

Por outro lado, tem-se as infrações relativas ao APD, cujo regime legal foi exposto brevemente alhures. No presente caso, o Fisco apurou acréscimo a descoberto em agosto, novembro e dezembro de 2000, nos montantes, respectivamente, de R\$ 33.734,45, R\$ 6.286,00 e R\$ 11.266,63, mas o fato de ter sido constatado acréscimo em dezembro não altera o valor considerado como omitido. Com relação a 2001, foi apurado um total omitido de R\$ 81.603,36, sem que tivesse apresentado provas do empréstimo que alega ter contraído de Luiz Nelson de Almeida Ribeiro para justificar o acréscimo.

Outras discrepâncias em relação ao mesmo ano-calendário foram rebatidas, uma a uma, pela decisão recorrida, tais como a venda das cotas detidas junto à empresa Araguaiana, ocorrida em dezembro/2001, assim como a venda do veículo Palio por R\$ 13.000,00, em vez dos R\$ 17.000,00 declarados, tendo, ao final, concluído por mínima redução dos rendimentos omitidos em razão da aplicação do desconto simplificado.

Por derradeiro, durante o ano-calendário de 2002 foram apurados R\$ 855.304,76 de rendimentos omitidos, sendo o principal relativo a resultado de atividade rural, declarado pela contribuinte no valor de R\$ 750.000,00, tendo a fiscalização lançado como fluxo o valor de R\$ 735.000,00, que também não pode ser afastado, diante da ausência de comprovação de que a receita não teria sido auferida em dezembro daquele ano.

A mesma conclusão, no sentido da manutenção da decisão atacada, é aplicável ao rendimento isento declarado, de R\$ 72.750,00, posto que a alegação da Recorrente refere-se a ano-calendário distinto, assim como as escrituras relativas aos negócios celebrados com Andréas Langen, constante dos autos, indicam ter havido plena quitação por parte da Recorrente, bem como não houve registro e/ou declaração e comprovação do empréstimo que a contribuinte alega ter contraído em face da citada pessoa física, no valor de R\$ 252.000,00.

Todos os demais argumentos foram devida e minuciosamente analisados, tendo a decisão recorrida inclusive aplicado o mesmo critério acerca do desconto simplificado, em relação a 2002, reduzindo os rendimentos omitidos.

Eis os motivos pelos quais voto no sentido de AFASTAR a preliminar e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA

Relator