



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

Processo nº 18471.002815/2002-12
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-004.359 – 2ª Turma
Sessão de 24 de agosto de 2016
Matéria IRPF
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado LUIZ FELIPE DE NIEMEYER ARMSTRONG

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 1997

IRPF - DECADÊNCIA - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITO BANCÁRIO.

Trata-se de tributo sujeito a lançamento por homologação com declaração de ajuste anual, para o qual caso tenha havido antecipação do pagamento se aplica prazo decadencial disposto no artigo 150, §4. Contudo não tendo havido adiantamento do pagamento não resta dúvida quanto a aplicação do art. 173, I do CTN, nos termos do RE... do STJ admitido em sede de Repetitivo de Controvérsia.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer o Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, em dar-lhe provimento com retorno dos autos ao colegiado *a quo*.

(Assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos – Presidente em exercício

(Assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes – Relatora

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente em Exercício), Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena

Cotta Cardozo, Patrícia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior, Gerson Macedo Guerra.

Relatório

O presente Recurso Especial trata de pedido de análise de divergência motivado pela Fazenda Nacional face ao acórdão 104-20.564, proferido pela 4ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes.

Trata-se o presente processo de Auto de Infração do Imposto de Renda da Pessoa Física - IRPF, fls. 145/146, referente aos anos-calendário de 1997, 1998, 1999 e 2000, motivado pela infração de acréscimo patrimonial a descoberto - omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, onde se verificou excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos declarados/comprovados, conforme Termo de Constatação e demonstrativos da evolução patrimonial anexos ao auto de infração e parte integrante deste. Sobre o imposto apurado, no total de R\$ 251.507,91, foram aplicados multa de ofício no percentual de 75% e juros de mora regulamentares, perfazendo um montante global de R\$ 556.699,95. Os dispositivos legais infringidos constam do referido Auto de Infração.

O lançamento fundou-se no disposto nos arts. 1º ao 3º, e §§, da Lei de nº 7.713/88, 1º e 2º, da Lei de nº 8.134/90, 1º, 3º e 11, da Lei de nº 9.250/95, 21 da Lei de nº 9.532/97 e 1º da Lei de nº 9.887/99, 55, XIII e parágrafo único, 806 e 807, do RIR/99.

O Interessado, tempestivamente, em 04/02/2003, apresentou a impugnação de fls. 167/183, alegando, preliminarmente, nulidade devido à paralisação do processo por mais de sessenta dias, por falta de fundamento legal específico, inviabilizando o seu direito de defesa. No mérito, em síntese, arguiu que a fiscalização não considerou fatos relevantes para a apuração do patrimônio a descoberto, gerando valor irreal de suposto acréscimo patrimonial a descoberto.

A 1ª Turma da DRJ-Rio de Janeiro/RJ considerou procedente em parte o lançamento, em decisão de fls. 203/220, relativo à omissão de rendimentos a caracterizar acréscimo patrimonial a descoberto, não justificado por rendimentos tributáveis, não tributáveis ou tributados exclusivamente na fonte.

O Contribuinte apresentou Recurso Voluntário (fls. 228/253), reiterando os argumentos anteriores.

A 4ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, às fls. 262/286, deu provimento parcial ao Recurso Ordinário, acolhendo a preliminar de decadência relativa ao exercício de 1998, correspondente ao ano-calendário de 1997.

Em 04/07/2005, às fls. 289/293, a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial, arguindo que o STJ entende que o prazo decadencial de cinco anos para constituição do crédito tributário só se inicia decorridos cinco anos do prazo que a administração tem para a homologação do pagamento, totalizando o prazo de 10 anos contados do fato gerador. Assim, se o fato gerador ocorreu em 31/12/97, então o lançamento poderia ser efetuado a partir de 1º de janeiro de 1998. Logo, o primeiro dia do exercício seguinte àquele que o lançamento poderia ser efetuado é 1º de janeiro de 1999, conseqüentemente, o termo final da decadência

somente ocorreria em 31 de dezembro de 2003. A ciência do lançamento ocorreu em 03/01/2003, portanto ainda dentro do prazo.

Em despacho, às fls. 295/297, a 4ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes **deu seguimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional** para que fosse reexaminada a questão da decadência relativa ao exercício de 1998, ano-calendário de 1997, entendendo que os argumentos esposados no Recurso Especial indicaram que o acórdão recorrido poderia, em tese, haver contrariado a legislação que rege a matéria (decadência), demandando o reexame da questão por parte da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Em 02/02/2007, às fls. 302/309, o Contribuinte apresentou Contrarrazões, arguindo, em síntese, que o Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional não cumpriu com os requisitos de admissibilidade previstos no inciso I do artigo 5º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais c/c, o inciso I, do artigo 32, do Regimento dos Conselhos de Contribuintes, ambos aprovados pela Portaria MF n.º 55/98.

Na mesma data, às fls. 310/317, o Contribuinte interpôs também Recurso Especial apontando duas divergências incorridas no julgado proferido pela Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, sendo a primeira consistente no suposto acréscimo patrimonial descoberto, arguindo que não é o caso do Recorrente uma vez que o mesmo justificou, de forma detalhada, que não cometeu irregularidade alguma, tendo justificado o saldo em seu favor, além de não ter a Fiscalização ora Recorrida levado em conta todas as disponibilidades do contribuinte. A segunda divergência consistiu na questão da não transferência para o mês de janeiro do ano-calendário subsequente, do saldo positivo descoberto, apurado na variação patrimonial.

Às fls. 321/325, em Exame de Admissibilidade de Recurso Especial, a 4ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes **negou seguimento ao Recurso Especial do Contribuinte**, pois, para a divergência proposta para o item “a” (fiscalização não teria levado em conta todas as disponibilidades, tampouco fatos relevantes na apuração do patrimônio), em relação ao primeiro Acórdão paradigma apresentado pelo Contribuinte (nº 102-47.146), a solução da lide estava diretamente ligada ao conjunto probatório constante dos autos, o que não se presta à caracterização de divergência jurisprudencial. Quanto ao segundo paradigma (Acórdão 106-15.268), não se permitiu vislumbrar onde residia a alegada divergência, já que ambos os julgados aplicaram a mesma lógica: os rendimentos isentos, não tributáveis ou tributados exclusivamente na fonte devem ser considerados na apuração do acréscimo patrimonial, desde que sejam comprovados. Assim sendo, não ficou demonstrada a alegada divergência jurisprudencial relativamente ao item “a”. No que tange à matéria contida no item “b” - aproveitamento das sobras de recursos, apuradas no levantamento do acréscimo patrimonial, de um ano-calendário para o subsequente - o acórdão recorrido dela não tratou, até porque o Recurso Voluntário não havia abordado essa questão (fls. 214 a 239 - Volume I). Aliás, o contribuinte não teria mesmo qualquer interesse em suscitar essa matéria em suas peças de defesa, já que em nenhum dos três anos-calendário autuados foi apurada sobra de recursos em dezembro. Com efeito, nos anos-calendário de 1998, 1999 e 2000, objeto da autuação, foi apurado acréscimo patrimonial a descoberto no mês de dezembro, portanto não haveria qualquer sobra a ser transposta para o ano-calendário seguinte (fls. 134). Assim, não foi satisfeito o requisito do prequestionamento, conforme o art. 7º, § 5º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais (art. 32, § 4, do antigo Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes), impossibilitando o seguimento do recurso neste tópico.

Às fls. 330/335, o Contribuinte requereu reexame de admissibilidade do Recurso Especial de Divergência, com fundamento no art. 17 do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria do Ministro da Fazenda nº 147/2007.

Ao realizar o reexame de admissibilidade do Recurso Especial, às fls. 341/342, a 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, em 17/11/2009, **manteve a negativa do seguimento do recurso**, por entender não comprovado o dissenso jurisprudencial e ponderou que o recurso especial não se destina a reexame do conjunto probatório anexado aos autos, nem a rediscussão de teses jurídicas. Ressaltou também a exigência regimental do pré-questionamento da matéria guerreada em sede de recurso especial.

Em 02/02/2010, às fls. 345/346, o Contribuinte, comprovando o pagamento a vista dos débitos referentes aos anos-calendários de 1998 a 2000, peticionou nos autos requerendo a **desistência do seu recurso especial de divergência (e respectivo requerimento de reexame) de forma irrevogável e irretratável**, conforme disposto na PC SRFB/PGFN nº 6, de 22/07/2009, art. 12, § 6º, confessando os respectivos débitos. Requereu, ainda, o **prosseguimento do feito com o julgamento do recurso de divergência da PGFN**.

Em 30/04/2010, à fl. 367, veio novamente o Contribuinte aos autos alegando que, para sua surpresa, muito embora tenha sido juntado, à época, o demonstrativo utilizado para apurar o valor devido dos débitos apurados nos anos de 1998 a 2000 com os descontos previstos na Lei nº 11.941/2009, comprovando que tais débitos foram integralmente recolhidos, estando extintos na forma do artigo 156, inciso I, do CTN, o **ora Requerente foi notificado da intimação acima mencionada, visando à cobrança de mais Rf 163.687,41, referentes ao ano calendário de 2000, exercício 2001**. Requereu, assim, o fornecimento do demonstrativo de débitos utilizado para a apuração e cobrança do suposto saldo devedor remanescente, com a indicação dos respectivos dispositivos legais que amparariam esta pretensão.

Após ciência dos autos em sua integralidade, em 15/01/2013, às fls. 401/402, o Contribuinte aduziu ter sido surpreendido com a inscrição em dívida ativa do débito de Imposto de Renda de Pessoa Física — IRPF referente ao ano-calendário de 1997, sob o n.º 70.1.12.014228-01, como se verifica das fls. 365/368 dos autos. Porém, arguiu ser tal cobrança descabida uma vez que, em 17/03/2005, a Quarta Câmara do antigo Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria, acolheu a preliminar alegada no Recurso Voluntário para reconhecer a decadência relativa ao ano-calendário de 1997, exercício 1998, e que deste a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial de Divergência, restando admitido pelo Conselho de Contribuintes e contrarrazoado pelo Contribuinte. Assim, por se encontrar suspenso na forma do art. 151, inciso III, do CTN, uma vez é objeto de Recurso Especial de Divergência, que aguarda julgamento perante a Câmara Superior de Recursos Fiscais, **requereu a extinção do débito e cancelamento da CDA, com a posterior remessa dos autos à Câmara Superior de Recursos Fiscais para julgamento**.

Em 23/01/2013, à fl. 406, a Divisão de Controle e Acompanhamento Tributário da Receita Federal requereu o cancelamento da inscrição, vindo os autos conclusos para julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Paula Fernandes - Relatora.

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto merece ser conhecido.

Trata-se o presente processo de Auto de Infração do Imposto de Renda da Pessoa Física - IRPF, fls. 145/146, referente aos anos-calendário de 1997, 1998, 1999 e 2000, motivado pela infração de acréscimo patrimonial a descoberto - omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, onde se verificou excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos declarados/comprovados, conforme Termo de Constatação e demonstrativos da evolução patrimonial anexos ao auto de infração e parte integrante deste.

O Acórdão recorrido deu provimento parcial ao Recurso Ordinário, acolhendo a preliminar de decadência relativa ao exercício de 1998, correspondente ao ano-calendário de 1997.

O Recurso Especial, apresentado pela Fazenda Nacional, trouxe para análise o argumento de que o STJ entende que o prazo decadencial de cinco anos para constituição do crédito tributário só se inicia decorridos cinco anos do prazo que a administração tem para a homologação do pagamento, totalizando o prazo de 10 anos contados do fato gerador. Assim, se o fato gerador ocorreu em 31/12/97, então o lançamento poderia ser efetuado a partir de 1º de janeiro de 1998. Logo, o primeiro dia do exercício seguinte àquele que o lançamento poderia ser efetuado é 1º de janeiro de 1999, conseqüentemente, o termo final da decadência somente ocorreria em 31 de dezembro de 2003. A ciência do lançamento ocorreu em 03/01/2003, portanto ainda dentro do prazo.

Pois bem, para tratar da decadência do direito da Fazenda Nacional em lançar de ofício o imposto em questão é preciso analisar o fato gerador deste tributo. No presente caso trata-se de IRPF cujo auto de infração discute a omissão de receita pela existência de depósitos bancários não declarados.

Aplico aqui a tese referendada pela súmula 38 deste órgão de que o Fato Gerador do IRPF se dá em 31 de dezembro de cada ano, e não mensalmente, sendo os recolhimentos mensais, mera antecipação do que será apurado e consolidado em 31 de dezembro de cada ano, vejamos:

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.

Estamos tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, cuja parte da renda foi omitida pelo contribuinte e lançada de ofício pela Receita Federal, ensejando a dúvida entre a aplicação do disposto no art. 150, §4 ou 173, I, do CTN. Para elidir esta discussão necessário se faz que se observem outros requisitos.

AGRAVO REGIMENTAL. PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. ICMS. 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. VIOLAÇÃO AO ART. 535 DO CPC. INOCORRÊNCIA. (RECURSO REPETITIVO - RESP 973.733-SC).

1. **O tributo sujeito a lançamento por homologação, em não ocorrendo o pagamento antecipado pelo contribuinte**, incumbe ao Fisco o poder-dever de efetuar o lançamento de ofício substitutivo, que deve obedecer ao prazo decadencial estipulado pelo artigo 173, I, do CTN, segundo o qual o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

(...)

3. Desta sorte, como o lançamento direto (artigo 149, do CTN) poderia ter sido efetivado desde a ocorrência do fato gerador, **é do primeiro dia do exercício financeiro seguinte ao nascimento da obrigação tributária que se conta o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário, na hipótese, entre outras, da não ocorrência do pagamento antecipado de tributo sujeito a lançamento por homologação, independentemente da data extintiva do direito potestativo de o Estado rever e homologar o ato de formalização do crédito tributário efetuado pelo contribuinte ...**

(...)

5. **À luz da novel metodologia legal, publicado o julgamento do Recurso Especial nº 973.733/SC, submetido ao regime previsto no artigo 543-C, do CPC**, os demais recursos já distribuídos, fundados em idêntica controvérsia, deverão ser julgados pelo relator, nos termos do artigo 557, do CPC (artigo 5º, I, da Res. STJ 8/2008). 6. Agravo regimental desprovido.

Embora o contribuinte tenha de fato omitido parte das receitas em sua declaração e isso tenha ensejado o lançamento de ofício, é preciso que se observe por força do entendimento jurisprudencial firmado pelo STJ, se houve ou não adiantamento do pagamento do imposto devido ou de parte dele.

Embora tenha restado comprovado que o contribuinte apresentou declaração de ajuste anual referente ao ano em questão (1997), observo que o fez na categoria de isento. Tendo declarado seu rendimentos no importe de R\$ 10.500,00 não alcançando o limite de isenção que à época era de R\$ 10.800,00 (fls.15), não havendo, portanto, nenhum pagamento.

Em sendo assim, assiste razão a tese esposada no recurso da Fazenda Nacional no tocante a aplicação do art. 173, I, nos casos de lançamento de ofício, no caso em tela, além de ser do meu entendimento também por força do artigo 62 do RICARF havendo orientação firmada no RE 973.733-SC, me filio ao atual entendimento do STJ, cuja ementa fora transcrita acima, no qual ficou definido que não havendo o adiantamento de pelo menos parte do pagamento do imposto, esta afastado o art. 150, § 4 do CTN:

(...)

O prazo para homologação é, também, o prazo para lançar de ofício eventual diferença devida. O prazo deste § 4º tem por finalidade dar segurança jurídica às relações tributárias. Ocorrido o fato gerador e efetuado o pagamento pelo sujeito passivo no prazo do vencimento, tal como previsto na legislação tributária, tem o Fisco o prazo de cinco anos, a contar do fato gerador, para emprestar definitividade a tal situação, homologando expressa ou tacitamente o pagamento realizado, com o que chancela o cálculo realizado pelo contribuinte. É neste prazo para homologação que o Fisco deve promover a fiscalização, analisando o pagamento efetuado e, no caso de entender que é insuficiente, fazer o lançamento de ofício através da lavratura de auto de infração, em vez de cancelá-lo pela

homologação. Com o decurso do prazo de cinco anos contados do fato gerador, portanto, ocorre a decadência do direito do Fisco de lançar eventual diferença. - A regra do § 4º deste art. 150 é regra especial relativamente à do art. 173, I, deste mesmo Código. E, havendo regra especial, prefere à regra geral. Não há que se falar em aplicação cumulativa de ambos os artigos, conforme se pode ver em nota ao art. 173, I, do CTN". PAULSEN, Leandro, 2014.

Assim, considerando que o lançamento do IRPF se consolida em 31 de dezembro de cada ano, e que a intimação do lançamento de ofício se deu em 03.01.2003, contado o prazo decadencial com base no art. 173, I do CTN, considero válido o direito do Fisco no tocante ao ano-calendário 1997.

Diante do exposto voto no sentido de conhecer do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional para no mérito dar-lhe provimento, devendo os autos retornarem para análise das demais questões.

É o voto.

(assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes