



**Processo nº** 19515.001556/2007-26  
**Recurso** De Ofício e Voluntário  
**Acórdão nº** **2201-005.240 – 2<sup>a</sup> Seção de Julgamento / 2<sup>a</sup> Câmara / 1<sup>a</sup> Turma Ordinária**  
**Sessão de** 10 de julho de 2019  
**Recorrentes** RICARDO MENDES  
FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003

**DECADÊNCIA.**

O direito de a Fazenda Pública da União constituir crédito tributário extingue-se em cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme o disposto no art. 173, I, do CTN.

**ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.**

Feita a comprovação, pelo fisco, nos autos do acréscimo patrimonial a descoberto cuja origem não seja comprovada por rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributáveis exclusivamente na fonte, ou sujeitos à tributação exclusiva, é autorizado o lançamento do imposto de renda correspondente.

**MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.**

A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso de ofício, em razão do limite de alçada. Quanto ao recurso voluntário, também por unanimidade, em dar-lhe provimento parcial para afastar a qualificação da penalidade de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiyama - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiyama, Débora Fófano dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente)

## Relatório

Trata-se de Recurso de Ofício e Voluntário de fl. 172/200, interposto contra decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo (SP), de fls. 118/152, a qual julgou procedente em parte o lançamento de Imposto de Renda da Pessoa Física - IRPF, ano-calendário 2001, 2002 e 2003.

Peço vênia para transcrever o relatório produzido na decisão recorrida:

Em ação levada a efeito no contribuinte acima qualificado, apurou-se o crédito tributário na importância correspondente a R\$ 1.836.381,28 (um milhão, oitocentos e trinta e seis mil, trezentos e oitenta e um reais e vinte e oito centavos) relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física — Acréscimo Patrimonial a Descoberto, ano-calendário 2003; Omissão de Ganhos de Capital na alienação de bens e direitos do contribuinte acima, anos-calendário 2001, 2002 e 2003, sendo R\$ 609.842,14 referentes ao imposto, R\$ 914.763,19 referentes a multa proporcional e R\$ 311.775,95, conforme fundamento legal especificado em fls. 206 e 207, consubstanciado no Auto de Infração de fls. 205 a 207.

2. A infração apurada, que resultou na constituição do crédito tributário referido, encontra-se relatada no Termo de Constatação Fiscal (fls 197 a 200) e nos da conta de que:

2.1. ANO-CALENDÁRIO 2001. Foi omitido na declaração de ajuste anual do ano-calendário de 2001 (DIRPF/2002) o ganho de capital referente à venda da casa sita 6. Rua Santa Tereza no 285, em Bom Jesus dos Perdões, Atibaia (SP); na DIRPF/2002 consta o valor de venda de R\$ 15.000,00 e no Instrumento Particular de Promessa de Cessão de Direitos, consta o valor de venda de R\$ 50.000,00: data de aquisição 08/02/2001, Valor Aquisição R\$ 12.000,00, valor de venda R\$ 50.000,00, Ganhos de Capital R\$ 38.000,00;

2.2. foi omitido na declaração de ajuste anual do ano-calendário de 2001 (DIRPF/2002) o ganho de capital referente a venda dos lotes nº 4 e 20 da quadra D, em Bom Jesus dos Perdões, Atibaia (SP); na DIRPF/2002 consta o valor de venda de R\$ 10.500,00 e no Instrumento Particular de Promessa de Cessão de Direitos, consta o valor de venda de R\$ 20.000,00: data de aquisição lote 4 12/06/2001, Valor Aquisição R\$ 1.411,07, valor de venda R\$ 20.000,00, Ganhos de Capital R\$ 18.588,93; data de aquisição lote 20 08/02/2001, Valor Aquisição R\$ 1.411,07, valor de venda R\$ 20.000,00, Ganhos de Capital R\$ 18.588,93;

2.3. ANO-CALENDÁRIO 2002. Foi omitido na declaração de ajuste anual do ano-calendário de 2002 (DIRPF/2003) o ganho de capital referente à venda do apartamento 44 Torre A — edifício Orquídea na rua Bragança Paulista nº 409 adquirido em 22/01/2001 e alienado em 11/11/2002; na DIRPF/2003 consta o valor de venda de R\$ 125.00.000 e no Registro de Imóveis consta o valor de aquisição de R\$ 99.825,00 e o valor de venda de R\$ 125.000,00: data de aquisição 11/11/2002, Valor Aquisição R\$ 99.825,00, valor de venda R\$ 125.000,00, Ganhos de Capital R\$ 25.175,00;

2.4. foi omitido na declaração de ajuste anual do ano-calendário de 2002 (DIRPF/2003) o ganho de capital referente à venda do imóvel à rua Jacatirão na 292, São Paulo, alienado em 10/10/2002; na DIRPF/2003 consta o valor de venda de R\$ 225.000,00 e valor de aquisição de R\$ 111.746,29 e no referido Instrumento Particular de Promessa de Venda e Compra de Imóvel, de Sub-rogação de Direitos e Obrigações de Contrato de Financiamento e outras Avenças consta o valor de venda de R\$ 550.000,00, como parte do pagamento do imóvel situado à rua Washington Luis nº 1576 apto 161 edifício

Jequitibá: data de aquisição 10/10/2002, Valor Aquisição R\$ 111.746,29, valor de venda R\$ 550.000,00, Ganho de Capital R\$ 438.253,71;

2.5. ANO-CALENDÁRIO 2003. Foi omitido na declaração de ajuste anual do ano-calendário de 2003 (DIRPF/2004) o ganho de capital referente à venda do apartamento TIPO c LOCALIZADO NO 2º PAVIMENTO DO EDIFÍCIO La Concorde Jardim Europa, situado na rua Jerônimo da Veiga no 248 em São Paulo para SPE Plátano Empreendimentos Imobiliários Ltda CNPJ 05.869.594/0001-95. O valor de aquisição de R\$ 113.653,33 se encontra no 4º Oficial de registro de Imóveis de São Paulo, e o valor de venda encontra-se no Instrumento Particular de Compromisso de Venda e Compra — Quitado onde consta o valor R\$ 145.000,00: data de aquisição 17/09/2003, valor de R\$ 113.653,33, valor de venda R\$ 145.000,00, Ganho de Capital R\$ 31.346,67;

2.6. apartamento na Av Washington Luis no 1.576, apto 202, edifício paineiras Bloco F, Condomínio reserva Casa Grande no valor de R\$ 750.000,00 consta na REVPLAST Ind. E Com. Ltda, em 29/10/2003. Porém, de acordo com Instrumento Particular de Promessa de Cessão de Direitos datado de 02 de maio de 2000, o apartamento foi comprado nesta data pelo preço de R\$ 750.000,00 tendo a revplast recebido nesta mesma data a importância de R\$ 36.450,00 em espécie e o restante com dação de imóveis especificados conforme fls. 198 e 199;

2.7. a fiscalização apurou, ainda, gastos com cartão de crédito e outras despesas ,não declaradas no total de R\$ 466.350,67, conforme fl. 10;

2.8. que o contribuinte, ao declarar sistematicamente a compra e a venda de imóveis no ano-calendário que melhor lhe aprovou, e cuja origem de seus rendimentos permita a recolher valores menores que aqueles devidos a título de ganho de capital, agiu de modo a impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fiscal do fato gerador da obrigação tributária principal. A prática sistemática, adotada durante anos consecutivos, forma o elemento subjetivo da conduta dolosa, restando configurado que o mesmo incorreu na conduta descrita como sonegação fiscal, cuja definição decorre do art. 71, I, da Lei 4.502/64. A omissão de expressiva quantia de rendimentos não oferecidos a tributação demonstra a manifesta intenção dolosa do agente, justificando o lançamento da multa qualificada de 150%;

## **Da Impugnação**

O contribuinte foi cientificado da lavratura do auto de infração em 19/06/2007, tomando ciência através de seu procurador, em 22/06/2007, apresentou impugnação e-fls. 4/32 trazendo, em síntese, as alegações a seguir descritas.

3.1. DECADÊNCIA., Argumenta que, conforme a legislação e a jurisprudência reiterada, tanto do judiciário quanto do Conselho de Contribuinte, há de ser declarada a decadência dos casos já abrangidos pelo tempo previsto nos arts. 140, IV e 173, do CTN, especialmente quanto aos lançamentos relativos ao ano-calendário de 2001;

3.2. PAGAMENTOS. Alega que a fiscalização ignora pagamentos feitos pelo contribuinte. Diz que, através do parcelamento obtido no processo 13804.002273/2003-36 já quitou o imposto havido no ganho de capital até então;

3.3. diz que, todas as parcelas foram religiosamente quitadas, algumas antecipadamente, como se comprova com a documentação ora juntada. Destaca o pagamento de R\$ 16.988,05, que consta da relação dos débitos, nos autos do processo de parcelamento.

Esse montante corresponde ao imposto devido por força dos ganhos de capital que o auto de infração ora impugnado relaciona no item 2 do ano-calendário de 2002, do termo de constatação fiscal;

3.4. diz que nada mias deve ao Fisco;

3.5. EQUÍVOCOS MATEMÁTICOS E INVERSÃO DE POSIÇÕES. Diz que, relativamente ao apartamento da Av. Washington Luis, cuja aquisição foi declarada somente em 2003, embora a aquisição tenha ocorrido em 200, trata-se de erro, cuja correção das Declarações de Ajuste Anual deveria ser determinada de ofício, pelo Fisco, e não fazer desse erro motivo para tirar conclusões acerca do contribuinte;

3.6. o Auto de Infração cria uma injustificada variação patrimonial, de 2002 para 2003, equivalente a R\$ 750.000,00 ao omitir esse procedimento elementar de retificação de ofício da declaração, e exige com base nessa parcela, tributo e pesadas multas que, logicamente improcedem;

3.7. da forma como foi levada a efeito, a variação patrimonial contida no auto de infração passa a mostrar números totalmente irreais e inverossímeis, levando à impressão falha de que o contribuinte teria tido alguma vantagem tributária, vindo a exigir imposto totalmente indevido e aplicado multa destituída de qualquer senso, sequer moral;

3.8. ainda, diz que, no cálculo da variação patrimonial o auto de infração inverte a posição aritmética dos fatores, causando resultado totalmente distorcido, divorciado da realidade;

3.9. explica, as dívidas de 2002 e 2003 encontram-se com os fatores invertidos.

Na forma adotada para os cálculos do auto de infração, as dívidas de 2003 têm que ser registradas negativamente e as de 2002 obrigatoriamente têm que ser lançadas positivamente.

Com a inversão montada nos cálculos do auto de infração, o resultado, obviamente, aparece desvirtuado criando montante que provoca enriquecimento ilícito ao Fisco e induzindo inverdade de que o contribuinte é que buscária procedimentos tendentes a alguma vantagem;

3.10. DA MULTA QUALIFICADA. Diz que, em nenhum momento, apresentou declarações ou informes ao Fisco com a intenção alardeada pelo auto de infração. Nenhum ato com ânimo comprovado de obter vantagem ilegítima está descrito nem comprovado;

3.11. DO MÉRITO. IMÓVEL DA RUA JACATIRAO. Alega que, o Instrumento Particular de Promessa de Venda e Compra foi firmado no ano-calendário de 2001, assim, já teria ocorrido a decadência, segundo, que o negócio aventado no mencionado instrumento de promessa não chegou efetivamente a concretizar-se, sendo liberado o imóvel citado, que foi então vendido pelo valor declarado pelo contribuinte, ou seja, pelos R\$ 225.000,00, conforme se comprova pelo incluso documento de registro da escritura lavrada em 10 de outubro de 2002. Conforme se vê da certidão do 11º cartório do Registro de Imóveis de São Paulo, nº 11/73.460, consta o registro da escritura de venda e compra do citado imóvel pelo valor de R\$ 225.000,00. O imposto relativo ao ganho de capital no valor de R\$ 16.988,05, foi devidamente recolhido através dos pagamentos ligados ao parcelamento cujo comprovante é anexado;

3.12. APARTAMENTO DA AV. WASHINGTON LUÍS. Concorda o impugnante que houve equívoco ao informar o apartamento da Av. Washington Luis somente na declaração do ano-calendário de 2003. Ocorre que, nesta oportunidade o contribuinte tomou as medidas iniciais para obter a escritura definitiva de compra. Por engano, registrou-o somente nesse momento. Mas não levava nenhuma vantagem nem tinha esse intuito;

3.13. RETIFICAÇÃO DA DECLARAÇÃO E VARIAÇÃO PATRIMONIAL.

Argumenta que, o erro acima apontado nas declarações, relativamente ao imóvel da Washington Luis deveria ter sido retificado de ofício e não apurar acréscimo patrimonial sobre um erro na declaração;

3.14. DAS DÍVIDAS. Diz que, as dívidas de 2002 devem constar na mesma ordem adotada para os bens e direitos: primeiro as de 2003 e depois as de 2002. As qualificações de positivo e negativo (de mais ou de menos) ficaram inadvertidamente invertidas; as dívidas de 2002 devem figurar:

a) bens e direitos AC 2003	3.446.483,20
dívidas AC 2003	- 2.054.847,50
saldo patrimônio 2003	1.391.636,70
b) bens e direitos AC 2002	2.696.837,83
dívidas AC 2002	- 1.525.652,42
saldo patrimônio 2002	1.171.183,41
c) patrimônio AC 2003	1.391.636,70
patrimônio AC 2002	- 1.171.183,41
variação real	220.453,31

3.15. os cálculos merecem, pois, correções elementares sob pena de erro evidente e de exigência de imposto;

3.16. MULTAS. Alega que, os enganos do contribuinte em nenhum momento mostram sequer a intenção de vantagem indevida. Enquanto que o auto de infração se preocupa tão-somente em apresentar alegações infundadas, sem justificação fática ou legal suficientes;

### **Da Decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis (SC)**

Quando da apreciação do caso, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo (SP) julgou procedente em parte a autuação, conforme ementa abaixo (fl. 118/120):

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

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003

**MATÉRIA NÃO CONTESTADA.**

Considera-se não impugnada a matéria, objeto da autuação, a respeito da qual o contribuinte não se manifestou expressamente.

#### **DECADÊNCIA.**

O direito de a Fazenda Pública da União constituir crédito tributário extingue-se em cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme o disposto no art. 173, I, do CTN.

#### **OMISSÃO DE RENDIMENTOS – ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.**

Restando comprovado nos autos o acréscimo patrimonial a descoberto cuja origem não seja comprovada por rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributáveis exclusivamente na fonte, ou sujeitos à tributação exclusiva, é autorizado o lançamento do imposto de renda correspondente.

Sanáveis os erros de fato ocorridos no cálculo do acréscimo patrimonial.

**GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE IMÓVEL.**

Submete-se A. tributação pelo imposto de renda o ganho de capital obtido na alienação de bem imóvel, nos termos da legislação específica.

**ESCRITURA PÚBLICA. EFEITOS.**

A escritura pública é dotada de fé pública e, apesar de não gozar de presunção absoluta de veracidade, seus conteúdos só podem ser infirmados por prova inequívoca produzida por quem os contesta.

**MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.**

Configurada a existência de dolo, impõe-se ao infrator a aplicação da multa qualificada prevista na legislação de regência.

A parte provida restou assim definida:

**DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO (em Reais)**

	Ano-calendário 2001		
	EXIGIDO	EXONERADO	MANTIDO
<b>Imposto</b>	<b>11.276,66</b>	<b>0</b>	<b>11.276,66</b>
<b>Multa 150%</b>	<b>16.914,98</b>	<b>0</b>	<b>16.914,98</b>
 <b>Ano-calendário 2002</b>			
	EXIGIDO	EXONERADO	MANTIDO
<b>Imposto</b>	<b>65.738,05</b>	<b>65.738,05</b>	<b>0</b>
<b>Multa 150%</b>	<b>98.607,07</b>	<b>98.607,07</b>	<b>0</b>
 <b>Ano-calendário 2002</b>			
	EXIGIDO	EXONERADO	MANTIDO
<b>Imposto</b>	<b>3.776,25</b>	<b>0</b>	<b>3.776,25</b>
<b>Multa 150%</b>	<b>5.664,37</b>	<b>0</b>	<b>5.664,37</b>
 <b>Ano-calendário 2003</b>			
	EXIGIDO	EXONERADO	MANTIDO
<b>Imposto</b>	<b>524.349,18</b>	<b>492.230,42</b>	<b>32.118,76</b>
<b>Multa 150%</b>	<b>786.523,77</b>	<b>738.345,62</b>	<b>48.178,14</b>
 <b>Ano-calendário 2003</b>			
	EXIGIDO	EXONERADO	MANTIDO
<b>Imposto</b>	<b>4.702,00</b>	<b>0</b>	<b>4.702,00</b>
<b>Multa 150%</b>	<b>7.053,00</b>	<b>0</b>	<b>7.053,00</b>

**Do Recurso Voluntário e do Recurso de Ofício.**

O Recorrente, devidamente intimado da decisão da DRJ, apresentou o recurso voluntário de fls. 146/155, em que praticamente repete os argumentos apresentados em sede de impugnação.

Da parte da decisão favorável ao contribuinte, houve a interposição de recurso de ofício.

Este recurso compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório do necessário.

## Voto

Conselheiro Douglas Kakazu Kushiyama, Relator.

### Recurso de Ofício

Com relação ao recurso de ofício, verifica-se que a DRJ exonerou a título de principal e multa os seguintes valores:

Ano-calendário 2002			
	Exigido	Exonerado	Mantido
Imposto	65.738,05	65.738,05	0
Multa 150%	98.607,07	98.607,07	0
Ano-calendário 2003			
	Exigido	Exonerado	Mantido
Imposto	524.349,18	492.230,42	32.118,76
Multa 150%	786.523,77	738.345,62	48.178,14

Totalizando o valor exonerado, chegamos ao valor de R\$ 1.394.921,16.

Nos termos do que determina a Portaria MF n.º 63, de 9/2/17, o limite de alçada atual para a interposição de recurso de ofício corresponde a R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais):

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais).

Conforme determina a Súmula CARF n.º 103, considera-se o limite de alçada na data da apreciação do recurso de ofício:

Súmula CARF n.º 103 : Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

Sendo assim, tendo em vista que o valor do crédito exonerado é de R\$ 1.394.921,16 e se encontra abaixo do limite de alcada na Portaria MF nº 63/2017, o recurso de ofício não deve ser conhecido.

### **Do Recurso Voluntário**

#### **Da decadência**

O recorrente alega decadência do ano de 2001, conforme constou no relatório fiscal.

Com razão a decisão recorrida quando dispôs:

...constata-se que, para o caso concreto, tomando-se como referência o ano-calendário de 2001, tendo sido efetuada a entrega da Declaração de Ajuste Anual – DAA/2002, em 26/04/2002 o termo inicial para contagem do prazo quinquenal é 1º de janeiro de 2003, já que o fisco somente poderia efetuar o lançamento após a data de entrega da DAA/2002, que contém informações pertinentes à ocorrência no fato gerador.

De acordo com o recorrente, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, o lançamento se encontraria decaído após 05 (cinco) anos a contar da ocorrência do fato gerador.

No caso em questão, o recorrente foi intimado em 22.06.2007.

Inicialmente, para verificar a aplicabilidade do instituto da decadência previsto no CTN é preciso verificar o dies a quo do prazo decadencial de 5 (cinco) anos aplicável ao caso: se é o estabelecido pelo art. 150, §4º ou pelo art. 173, I, ambos do CTN.

Em 12 de agosto de 2009, o Superior Tribunal de Justiça – STJ julgou o Recurso Especial nº 973.733SC (2007/01769940), com acórdão submetido ao regime do art. 543C do antigo CPC e da Resolução STJ 08/2008 (regime dos recursos repetitivos), da relatoria do Ministro Luiz Fux, assim ementado:

“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 ocorre, 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 REsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e REsp 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", 3<sup>a</sup> ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, pág. 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", 3<sup>a</sup> ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, pág. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10<sup>a</sup> ed., Ed. Saraiva, 2004, pág. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3<sup>a</sup> ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, pág. 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 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008."

Portanto, sempre que o contribuinte efetue o pagamento antecipado, o prazo decadencial se encerra depois de transcorridos 5 (cinco) anos do fato gerador, conforme regra do art. 150, § 4º, CTN. Na ausência de pagamento antecipado ou nas hipóteses de dolo, fraude ou simulação, o lustro decadencial para constituir o crédito tributário é contado do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do art. 173, I, CTN.

Por ter sido sob a sistemática do art. 543-C do antigo CPC, a decisão acima deve ser observada por este CARF, nos termos do art. 61, §2º, do Regimento Interno do CARF (aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015):

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543B e 543C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

No caso em questão, não há pagamento antecipado, tendo em vista a declaração retificadora constante à e-fl. 484 em que não teve saldo a pagar, mas restituição. Portanto, aplica-se o disposto no art. 173, I, CTN.

Para fins de interpretação do presente caso, adotarei o enunciado da Súmula CARF nº 101:

Súmula CARF nº 101: Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. (**Vinculante**, conforme [Portaria MF nº 277](#), de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Sendo assim, o dia seguinte ao que o lançamento poderia ter sido efetuado, é 1º de Janeiro de 2003 e a notificação do lançamento ocorreu no dia 22.06.2007, portanto, dentro do lustro legal de 5 (cinco) anos, de modo que não deve ser reconhecida a decadência do ano-calendário de 2002, quanto ao lançamento do IRPF.

### **Acréscimo patrimonial**

Com relação ao suposto acréscimo patrimonial a descoberto remanescente, o recorrente trouxe as seguintes considerações:

20. Depois de corrigir os inúmeros erros contidos no auto de infração, a sentença ora recorrida chegou a um acréscimo patrimonial a descoberto no montante de R\$ 116.795,41.

Ocorre, contudo, que o valor não está correto.

21. É que os cálculos de fls. 282 indicam a exclusão de R\$ 546.548,32 sob a justificativa de que "referem-se a quotas".

No entanto, sob pena de deturpação dos valores, há que examinar que parte dos lucros acumulados foi utilizada para aumento de capital, constando na declaração de bens o montante respectivo, lançado que foi na rubrica relativa às quotas de capital da empresa SEBIL Serv. Esp. Vig. Indl. BCA. Lt. e da empresa STAR Segurança Eletrônica Ltda.

22. Quanto à empresa SEBIL, como se vê claramente da Declaração de Bens do ano-calendário de 2003, as 1.670.000 quotas de capital são formadas pela aquisição anteriormente (em ano-calendário anterior) declarada, no montante de R\$ 1.111.018,71 e pela capitalização (sob a rubrica de distribuição de lucros) no valor de R\$ 130.000,00, somando, então, R\$ 1.241.018,71. Assim, esses R\$ 130.000,00 não podem ser excluídos. O cálculo contido às fls. 282, ao deixar de lado os valores que "referem-se a quotas" não analisou a questão devidamente, não percebeu a real natureza do aumento de capital através da utilização de lucros acumulados, nem a repercussão efetiva no avanço patrimonial, distorcendo a realidade da própria conta.

23. Relativamente à empresa STAR, havia o valor de capital de R\$ 17.402,00 em 31.12.2002, alterando-se para R\$ 197.260,00 graças às alterações informadas na DAA "mais 125260 quotas com distr. Lucros acumulados". O mesmo equívoco ocorre quanto a este aumento de capital com a utilização de lucros acumulados.

Há de se reconhecer, portanto, que o aumento no patrimônio repercutiu de maneira totalmente divorciada da realidade quando a sentença excluiu o montante referente à distribuição dos lucros, sob a fundamentação de que "referem-se a quotas". Ora, justamente computando-se equivocadamente o valor das quotas, advindo dos lucros capitalizados, é que se forma, indevidamente e sem sustentação fática, um suposto acréscimo patrimonial a descoberto.

Conforme se verifica dos documentos juntados aos autos, e mais especificamente os constantes às fls. 588/590, não se verifica a efetiva comprovação das alegações do contribuinte.

No caso em questão, o Recorrente em sede de Recurso Voluntário deveria comprovar ou mesmo explicar que possuía rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva.

Intimado a comprovar que possuía recursos, o Recorrente não logrou êxito em comprovar que não houve acréscimo patrimonial a descoberto, sendo assim, foi autuado nos termos do disposto no artigo 55, XIII do Regulamento do Imposto de Renda, RIR/1999:

Art.55. São também tributáveis (Lei nº 4.506, de 1964, art. 26, Lei nº 7. 713, de 1988, art. 33, §4º, e Lei nº 9.430, de 1996, arts. 24, §2º, inciso IV, e 70, §3º, inciso I):

XIII – as quantias correspondentes ao acréscimo patrimonial da pessoa física, apurado mensalmente, quando esse acréscimo não for justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva;

Ocorre que tais alegações estão carentes de documentação hábil, ou seja, deveria carrear aos autos transferências bancárias ou outros comprovantes a fim de comprovar o que alega. Conforme preceitua o Código de Processo Civil, o ônus da prova incumbe àquele que alega:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Diante da ausência de provas hábeis e idôneas, deve ser mantida a autuação quanto a este ponto.

### **Multa qualificada**

O recorrente insurge-se também quanto à aplicação ao caso, da multa agravada ou qualificada.

Neste sentido, aplicável o teor da Súmula CARF nº 25:

Súmula CARF nº 25

A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. (Vinculante, conforme [Portaria MF nº 383](#), de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

De fato, conforme se verifica do relatório fiscal, aplicou-se a multa qualificada sob o seguinte argumento:

A multa de ofício aplicada sobre as infrações apuradas foi a prevista no artigo 44, I, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007( 150%), em face da ocorrência de sonegação, prevista no artigo 71 da Lei nº 4.502, de 1964. independentemente da data de ocorrência do fato gerador, ficando tais infrações sujeitas à representação fiscal para fins penais, de acordo com a Portaria SRF nº 326, de 2005.

Vejamos o que dispõe o art. 71 da Lei nº 4.502/1964:

Art . 71. Sonegação é tôda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

No caso em questão, não se está diante de um caso de sonegação fiscal a justificar o agravamento da multa, pelo menos, como foi lavrado o auto de infração.

Ocorre que, a simples indicação do dispositivo não tem o condão de explicar o real motivo da aplicação da multa qualificada.

Sendo assim, quanto a este tópico, dou provimento ao recurso.

### **Conclusão**

Em razão do exposto, não conheço do recurso de ofício. Conheço do recurso voluntário para dar-lhe parcial provimento ao recurso para reduzir a multa ao patamar de 75% (setenta e cinco por cento).

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiyama