



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

Processo nº 19647.006899/2006-09
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-003.903 – 2ª Turma
Sessão de 13 de abril de 2016
Matéria IRPF - Depósito Bancário de origem não comprovada - Decadência
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado MARIA HELENA PEREIRA DE AGUIAR

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2000

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA - PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

Não se conhece de Recurso Especial de Divergência, quando não resta demonstrado o alegado dissídio jurisprudencial. Tratando-se de qualificação da multa, não há que se falar em divergência jurisprudencial, quando os paradigmas não tratam de situação fática similar, tampouco evidenciam a adoção de critério diferente daquele aplicado no acórdão recorrido.

IRPF - DEPÓSITO BANCÁRIO DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - DECADÊNCIA - COMPROVAÇÃO DE RECOLHIMENTO ANTECIPADO - ART. 150, §4º - NÃO COMPROVAÇÃO DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO

Sendo o imposto sobre a renda da pessoa física, sujeito ao pagamento antecipado pelo contribuinte sem prévio exame da autoridade administrativa, a contagem do prazo decadencial de cinco anos para o lançamento tributário deve ser realizada a partir do fato gerador, que ocorre em 31 de dezembro do ano calendário, sempre que houver pagamento a título de imposto sobre a renda do contribuinte e não se comprovar fraude, dolo ou simulação.

Recurso Especial do Procurador Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer em parte do recurso e, na parte conhecida, em negar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente

(Assinado digitalmente)

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira – Relatora

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente), Maria Teresa Martinez Lopez (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo, Patricia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior, Gerson Macedo Guerra.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração de fls. 434 a 443, integrado por demonstrativos e pelo Relatório de Fiscalização de fls. 440 a 443. Exige-se do interessado o Imposto de Renda da Pessoa Física no valor de R\$ 1.191.469,27, acrescido da multa de ofício de 150% e juros de mora, em razão da não comprovação dos recursos movimentados na conta corrente da Sra Maria Helena Pereira Aguiar, CPF 292.807.884-34, mantida no Banco Bradesco, agência 1459-1, conta corrente 15.096-7, no período de 01/01/2000 a 31/12/2000.

A ciência do auto de infração, via correio, ocorreu em 11 de agosto de 2006, consoante se comprova pela cópia do AR acostado às folhas 451.

De acordo com o Relatório da fiscalização (fls 440):

1. INFORMAÇÕES PRELIMINARES

Atendendo à determinação do Juiz da 4. Vara Criminal Federal de Pernambuco nos autos do Procedimento Criminal 2004.83.00.024095-8 , encaminhada através do ofício nº 1739/2005, de 24 de maio de 2005 (fls. 79), foi expedido o MPF 04..1.01.00-2005-00827-2 com o objetivo de se proceder uma ação fiscal na contribuinte MARIA HELENA PEREIRA DE AGUIAR, CPF 292.807.884-34, tendo em vista os valores expressivos movimentados em sua conta corrente no Banco Bradesco, agência 1459-1, c/c 15096-7, no ano de 2000, valores estes que não foram informados na sua Declaração de Imposto de Renda (VII, fls. 249/251).

O Procedimento Criminal, acima referido, originou-se do Procedimento Administrativo Criminal nº 1.26.000.001575/2004-10, em tramitação no Ministério Público Federal, Procuradoria da República em Pernambuco (fls 06/60), no qual foi requerido ao Juízo da 4. Vara Criminal Federal de Pernambuco a quebra do sigilo bancário da contribuinte MARIA HELENA PEREIRA DE AGUIAR, tendo em vista as investigações realizadas em conjunto pelo Ministério Público Federal e o Departamento da Polícia Federal que detectaram a remessa ilegal de divisas através da conta CC5, por várias pessoas jurídicas e pessoas físicas residentes no país, enviadas por intermédio do BANESTADO

2. OS FATOS

No Relatório de Análise nº 415/04, do Ministério Público Federal, Procuradoria da República no Distrito Federal, às fls. 38/53, consta que, de acordo com o Relatório de Movimentação Financeira ("em contas de laranja"), a Sra. MARIA HELENA PEREIRA DE AGUIAR, CPF 292.807.884-3, remeteu em 28/01/97 duas parcelas no montante de R\$ 3.681,82 para o "laranja" titular da conta corrente 11168-5, mantida na

agência 0224 do Banco 038 e, em 20/01/97, outra parcela de R\$ 1.266,00 para o "laranja" titular da conta 33393-5, agência 0025, do Banco 038 (fls. 39) . As mencionadas contas são mantidas no Banco Banestado S/A da cidade de Foz do Iguaçu. Os recursos foram transferidos da conta 15096-7, mantida pela investigada no Banco Bradesco, agência 1459.

No mencionado relatório, com base nas informações prestadas pela Receita Federal, consta que a investigada teve, no ano calendário 2000, uma movimentação financeira de R\$ 5.366.831,77, enquanto que os rendimentos totais declarados a Receita Federal foram de R\$ 35.105,33, apresentando uma Variação Patrimonial a Descoberto mais expressiva comparada com os anos calendários 1999 e 1998.

Com base nas informações contidas no Relatório, o Ministério Público Federal - Procuradoria da Republica em Pernambuco, requereu, em 11 de novembro de 2004, a quebra do sigilo bancário da Sra. MARIA HELENA PEREIRA DE AGUIAR, CPF 292.807.884-3 , ao juiz da da 4. Vara Criminal Federal de Pernambuco (fls. 06/22), sendo deferida em 19/01/05 (fls. 59/60).

(...)

3- DAS PROVIDÊNCIAS ADOTADAS PELA DRF-RECIFE

Foi expedido Mandado de Procedimento Fiscal 04.1.01.00-2005-00827-2, em 15 de setembro de 2005 (fls 01), com o objetivo de se proceder uma ação fiscal na contribuinte MARIA HELENA PEREIRA DE AGUIAR, CPF 292.807.884-31, residente e domiciliada na rua Prof. José Brandão, nº 331, apto. 104, Boa Viagem, nesta cidade, abrangendo o período de 01/01/2000 a 31/12/2000.

a) Em 16/09/2005 foi lavrado o Termo de Início de fiscalização intimando a contribuinte, acima identificada, no prazo de 20 (dias), comprovar a origem dos valores creditados/depositados no Banco Bradesco, agência 1459-1 conta-corrente nº 15.096-7, movimentados no período de 03/01/2000 a 22/12/2000 (fls. 80). Foram anexados ao termo cópias dos extratos que foram encaminhados à Receita Federal pelo Juiz Federal da 4. Vara Criminal - Seção Judiciária de Pernambuco, através do processo nº 2004.83.00.024095 (fls. 81/193).

b) A intimação foi recebida em 21 de setembro de 2005 (fls. 194) e, decorrido o prazo contido na mesma, a contribuinte não compareceu a este Serviço de Fiscalização nem encaminhou, por escrito, os esclarecimentos solicitados.

c) Em 30/12/2005 a contribuinte foi novamente intimada para prestar os mesmos esclarecimentos (fls 195).

d) A intimação foi recebida em 04 de janeiro de 2006 (fls. 196) e, decorrido o prazo para prestar esclarecimentos, a contribuinte mais uma vez não compareceu a este Serviço de Fiscalização..

e) Tendo em vista que a Sra. MARIA HELENA PEREIRA DE AGUIAR, CPF 292.807.884-31, não atendeu as intimações anteriores foi emitido o MPF extensivo (fls. 2) com o objetivo de

se intimar o Sr. MARCOS VINÍCIUS PEREIRA AGUIAR, CPF 203.775.504-00, filho da fiscalizada, na condição de seu procurador junto ao Bradesco S/A, conforme ficha cadastral (fls. 70/73) para prestar os seguintes esclarecimentos (fls. 199/231):

(...)

O Sr. MARCUS VINÍCIUS PEREIRA AGUIAR, no seu requerimento, traz algumas informações imprecisas e sem apresentar documentação hábil e idônea que comprovem tais afirmativas, sendo assim desconsideradas pela fiscalização. Ressalto que o Sr. MARCUS VINÍCIUS PEREIRA AGUIAR, é procurador da Sra. MARIA HELENA PEREIRA AGUIAR, com poderes para assinar cheques conforme ficha cadastral encaminhada pelo Bradesco, às fls. 72, e cópias de cheques às fls. 202/223.

Na condição de procurador, e filho da fiscalizada, é natural que detivesse todas as informações da outorgante para o fiel cumprimento do mandado, o que leva a fiscalização concluir que houve omissão de informação para o Fisco.

Às fls. 252/413, anexei a planilha de extrato de créditos no período de 03/01/2000 a 14/09/2000 apurados com base nos extratos encaminhados pelo Bradesco, às fls. 81/193, excluindo-se os estornos, cheques devolvidos e outros lançamentos que não significavam ingressos de novos recursos sem comprovação da origem, o que totalizou a quantia de R\$ 4.348.324,64 (quatro milhões, trezentos e quarenta e oito mil, trezentos e vinte e quatro reais e sessenta e quatro centavos) os quais estão detalhados e totalizados mensalmente.

4 - CONCLUSÃO

Tendo em vista o acima exposto, e, considerando que o contribuinte não apresentou a documentação hábil e comprobatória da origem dos recursos movimentados na conta corrente da Sra. Maria Helena Pereira Aguiar, CPF 292.807.884-34, mantida no Banco Bradesco, agência 1459-1, conta-corrente nº 15.096-7, no período de 01/01/2000 a 31/12/2000, concluímos pela Lavratura do auto de infração (fls. 414/419) com a constituição do Crédito Tributário (quadro a seguir), correspondente ao período fiscalizado de 01/01/2000 a 31/12/2000, concernente ao Imposto de Renda Pessoa Física, e qualificação da multa de ofício majorada em 100%, de 75% para 150%, em função de haver indícios de fraude, tendo em vista os valores expressivos de movimentação financeira e sem declaração destes valores à Receita Federal (cópia da DIPF às fls. 249/251).

(...) (destaques não constam do Relatório Fiscal)

Foi proferida decisão pela 1ª Turma de Julgamento da DRJ de Recife/PE, fls. 495, que manteve integralmente a atuação nos seguintes termos: "ante o exposto, e considerando tudo o mais que do processo consta, **VOTO pela PROCEDÊNCIA** do

lançamento, para manter integralmente a exigência constante do Auto de Infração. Saliente-se que todos os valores deverão sofrer o acréscimo de taxa Selic, conforme legislação que rege a matéria"

Inconformado o recorrente apresentou recurso voluntário, fls. 520. Nele, conforme consta do relatório do acórdão recorrido a Contribuinte apresenta quatro motivos para pleitear a reforma da decisão de 1º grau: i) nulidade da decisão; ii) decadência; iii) erro na identificação do sujeito passivo; iv) não cabimento da multa qualificada. Vejamos os argumentos constantes do recurso voluntário (fls 527):

"No caso específico, a decisão deixou de abordar o ponto central da lide, ignorando a comprovação documental que lastreou a argumentação de defesa.

4.1.1. Tratam-se dos documentos postos às fls. 202 a 232, os quais, em síntese, são cópias de depósitos bancários com a indicação dos seus depositantes e cópias de cheques emitidos a favor dos mesmos.

4.1.2. Esses documentos, obtidos pelo próprio fisco, são prova cabal de que as pessoas jurídicas titulares dos depósitos motivadores da autuação são as mesmas beneficiadas com cheques emitidos a seu favor, constituindo-se prova específica que mereceria valoração pelo órgão julgador, que a eles se referiu apenas de passagem.

4.2. Mas foi mais fácil à relatoria ignorar a existência de tais documentos e concluir não constar do processo nenhuma documentação idônea que pudesse comprovar o alegado na defesa, ementando no acórdão que "DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ÔNUS DA PROVA. Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos utilizados para acobertar seus depósitos bancários, que não pode ser substituída por meras alegações

(...)

b) SOBRE A DECADÊNCIA

(...)

5.2. Ora, o período de apuração a que se reporta o auto de infração e, à evidência, a própria decisão recorrida está contido entre os dias 03.01.2000 e 28.12.2000, inclusive, sendo fácil notar que, havendo o referido auto de infração sido lavrado aos 08.08.2006, todo o direito de constituição do crédito tributário, considerada a ocorrência do fato gerador, estaria - como está - fulminado pela decadência.

5.3. Nesse sentido, é o entendimento, Inclusive, do Egrégio Superior Tribunal de Justiça: "116228696 - PROCESSUAL CIVIL - TRIBUTÁRIO - AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO - CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - DECADÊNCIA DO DIREITO DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - 1. Verificando-se que o lançamento, na hipótese dos autos, decorreu da lavratura de auto de infração, por não ter o contribuinte apresentado a folha de pagamento dos segurados a seu serviço, aplica-se o

disposto no art. 173. I. do CTN . que prevê o prazo de cinco anos para a constituição do crédito tributário, a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. 2. Auto de Infração lavrado em 16.4.2002, para débitos relativos ao período de janeiro/1992 a dezembro/1994, ou seja, quando já transcorridos mais de cinco anos. 3. Agravo regimental a que se nega provimento. (STJ - AGA 200500525955 - (670366 S C) - I a T. - Rel. Min. Denise Arruda - DJU 29.08.2005 - p. 00171)"

c) SOBRE O ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO

(...)

6.2 No caso em tela, restou demonstrado que a conta-corrente onde ocorreram os lançamentos sob debate apenas pertence formalmente à RECORRENTE, sendo que a mesma não dispôs de qualquer numerário, porquanto os valores ali depositados possuíam titularidade definida, apontada e comprovada nos autos.

6.3. A RECORRENTE, portanto, como exsurge de modo incontestável do simples exame dos autos, é mera pessoa interposta, limitando-se a autorizar, mediante procuração, o Sr. Marcus Vinícius Pereira de Aguiar, seu filho, a realizar movimentação bancária de valores a ele pertencentes ou de titularidade de terceiros.

(...)" (grifamos)

Em sessão plenária de 02/06/2009, a 1ª TO da 4ª Câmara do CARF decidiu por unanimidade de votos dar provimento ao Recurso Voluntário, , prolatando-se o Acórdão nº 3401-00.100 (fls556), assim ementado:

"Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Exercício: 2001

Ementa:

IRPF - MULTA DE OFÍCIO - MAJORAÇÃO DO PERCENTUAL - SITUAÇÃO QUALIFICADORA - FRAUDE - As condutas descritas nos arts. 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502, de 1964, exige do sujeito passivo a prática de dolo, ou seja, a deliberada intenção de obter o resultado que seria o impedimento ou retardamento da ocorrência do fato gerador, ou a exclusão ou modificação das suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento. A multa aplicável é aquela a ser imposta pelo não pagamento do tributo devido, cujo débito fiscal foi apurado em procedimento de fiscalização, com esteio no art. 44, I, da Lei nº 9.430, de 1996.

DECADÊNCIA — Nos casos de lançamento por homologação, o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário

expira após cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador. O fato gerador do IRPF se perfaz em 31 de dezembro de cada ano-calendário. Não ocorrendo a homologação expressa, o crédito tributário é atingido pela decadência após cinco anos da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4.º do CTN).

Recurso provido."

A Procuradoria da Fazenda Nacional devidamente cientificada, tempestivamente, interpôs Recurso Especial contra a decisão proferida pela 1ª Turma da 4ª Câmara alegando divergência quanto à contagem do prazo decadencial e desqualificação da multa. Tal Recurso foi admitido pelo Sr Presidente da 4ª Câmara em 02 de junho de 2011, consoante despacho de folhas 596

Após a cientificação dos despacho de admissibilidade do Recurso do Procurador, o contribuinte interpôs embargos de declaração (fls 605), e anexou contrarrazões que se encontram às folhas 615, ambos dentro do prazo regimental. Os embargos propostos foram rejeitados em 03 de julho de 2015, por meio de despacho anexado às folhas 647.

Como dito, o Recurso Especial foi regularmente admitido, e dele fez constar o Procurador, o que segue (575):

" A respeito do prazo para o lançamento do Imposto de Renda, o entendimento jurisprudencial que fundamenta o presente recurso diverge do adotado pela e.Câmara a quo, e está representado no acórdão paradigma cuja ementa está abaixo transcrita (cópia anexa):

*Acórdão 102-46355 IRPF - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - DECADÊNCIA - O "DIES A QUO" É ESTABELECIDO PELO INC. I, DO ART. 173, DO CTN - O direito de a Fazenda Pública constituir de ofício o crédito tributário relativo ao imposto de renda da pessoa física, inclusive na hipótese de lançamento por homologação, extingue-se após 5 (cinco) anos, **contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (CTN, art. 173, inc. I).***

(...)

*A propósito, consigna-se que os rendimentos omitidos, ou seja, que não foram declarados, por não integrarem a atividade do contribuinte de apuração do imposto de renda pessoa física (IRPF) informada ao Fisco mediante a entrega da Declaração de Ajuste Anual e nem terem sido objeto de pagamento antecipado, não estão abrangidos pelo lançamento por homologação (CTN, art. 150, § 4.º), porque **não há o que homologar, pois a atividade do contribuinte informada ao Fisco não abrange os rendimentos omitidos. Se assim não fosse, teríamos que admitir que bastaria o contribuinte declarar R\$ 1,00 para homologar tacitamente quaisquer rendimentos omitidos do Fisco***

*Ora, consoante a linha de interpretação adotada pelo acórdão paradigma, o **lançamento de ofício** de tributo que deveria ter sido recolhido mediante o sistema de "lançamento por homologação", **observa o prazo decadencial disposto no art.***

*173,1 do CTN, e não o prazo do art. 150, §4º, como ficara
decido no aresto recorrido.*

No caso em tela, verificada a ausência de pagamento, deveria, a exemplo do ocorreu no paradigma, ter sido aplicada a norma contida no art. 173, I, do CTN, não havendo que se cogitar de decadência do direito de lançar o IRPF.

Conforme se depreende da leitura do voto condutor do aresto recorrido, na presente hipótese não houve qualquer pagamento antecipado de seu montante pelo contribuinte, devendo-se efetuar a contagem da decadência nos termos do art. 173. inc. I, do CTN. Confira-se:

"No caso dos autos, argumenta a autoridade fiscal que o autuado não apresentou, em sua declaração de ajuste anual do exercício de fiscalização, dados sobre as contas bancárias mantidas em instituições financeiras e também não submeteu os valores objetos dos depósitos bancários à tributação, o que configuraria flagrante descumprimento ao art. 25 da Lei nº 9.250, de 26/12/1996, o que seria suficiente para configurar a existência de dolo, fraude ou simulação, inclusive com a majoração do percentual da multa de ofício para 150% do valor do tributo devido." (fl. 541)

Dessa forma, demonstrado o dissídio jurisprudencial, encontram-se presentes os requisitos de admissibilidade do presente recurso.

*DA MANUTENÇÃO DA MULTA QUALIFICADA -
DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL*

*A semelhança entre os casos confrontados reside no fato de que, em ambos, houve a atuação para tributação do **IRPF** decorrente de omissão de rendimentos caracterizada por reiterados depósitos bancários de origem não comprovada, o que demonstra evidente intuito de fraude.*

Com esses procedimentos, tentou impedir ou retardar, ainda que parcialmente, o conhecimento, por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal.

Ressalte-se que a reiteração dessa prática aliada aos resultados obtidos evidenciam a clara intenção de fraudar o Fisco por meio da ação dolosa prevista no inciso I, do art. 71, da Lei nº 4.502/64.

Trata-se realmente de um comportamento planejado com o propósito de impedir o conhecimento da ocorrência do fato gerador do tributo pela autoridade fiscal e, desse modo, reduzir o montante do tributo devido.

Nesse processo fiscal, o fundamento da qualificação da multa é o dolo, é a vontade livre e consciente de omitir da autoridade fazendária a renda auferida, muito embora tenha a obrigação

legal de informar a ocorrência do fato gerador à administração pública. E certo que a linha entre o dolo ou a culpa é, muitas vezes, tênue. Todavia, nos autos, há elementos suficientes para caracterizarmos o dolo.

O entendimento exposto é ratificado por outros julgamentos do CARF.

Vejamos:

Acórdão 107-07937:

"MULTA QUALIFICADA - Se as provas carreadas aos autos pelo Fisco, evidenciam a intenção dolosa de evitar a ocorrência do fato gerador, pela prática reiterada de desviar receitas da tributação, cabe a aplicação da multa qualificada.

Acórdão 201-78336:

MULTA QUALIFICADA. FRAUDE. PRESENÇA DOS PRINCÍPIOS DE OCULTAÇÃO E DE PRÁTICA REITERADA CONDENÁVEL. A adoção de prática reiterada de ocultar a ocorrência do fato gerador, com subtração permanente de receitas nos livros fiscais ou nos entes acessórios, tipifica o intuito de fraude." (destaques originais)

Por fim, requer seja dado provimento ao recurso especial, reformado-se o acórdão recorrido a fim que seja ***"afastada a decadência acolhida relativamente ao IRPF incidente sobre o acréscimo patrimonial a descoberto do sujeito passivo em 2000, restabelecendo-se o respectivo lançamento, bem como para manter a multa de ofício em seu percentual qualificado (150%)"***.

Relativamente ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, a Contribuinte ofereceu contrarrazões, fls. 615, argumentando:

- Que o Recurso Especial do Procurador é intempestivo, posto que protocolizado no mesmo dia da ciência da Fazenda Nacional, o que é verossímil.
- Que os paradigmas indicados não guardam relação com o caso julgado.
- Que o RICARF não admite apresentação de decisão divergente quando da edição de súmula sobre a matéria. Nesse ponto, a questão do cabimento da multa qualificada nos casos de lançamento por omissão de receita ou de rendimentos foi consolidada pelo Súmula CARF Nº 25
- Que se sobreste o julgamento do Recurso Especial até que se decida sobre os embargos interpostos pela Contribuinte.
- Requer seja negado seguimento ao recurso especial interposto pelo Fazenda.

É o relatório.

Voto

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira - Relatora

RECURSO ESPECIAL INTERPOSTO PELA FAZENDA NACIONAL**Pressupostos de Admissibilidade**

O Recurso Especial interposto pela Procuradoria é tempestivo, contudo antes de apreciar o mérito de suas alegações, importante tecer algumas considerações acerca da demonstração de divergência, conforme despacho de Admissibilidade, fls. 596.

Duas foram as matérias suscitadas pela recorrente: Decadência e Qualificação da Multa.

Primeiramente, vejamos da decisão recorrida, para que possamos determinar o escopo do presente recurso especial:

"Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Exercício: 2001

Ementa:

IRPF - MULTA DE OFÍCIO - MAJORAÇÃO DO PERCENTUAL - SITUAÇÃO QUALIFICADORA - FRAUDE - As condutas descritas nos arts. 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502, de 1964, exige do sujeito passivo a prática de dolo, ou seja, a deliberada intenção de obter o resultado que seria o impedimento ou retardamento da ocorrência do fato gerador, ou a exclusão ou modificação das suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento. A multa aplicável é aquela a ser imposta pelo não pagamento do tributo devido, cujo débito fiscal foi apurado em procedimento de fiscalização, com esteio no art.

44,1, da Lei nº 9.430, de 1996.

DECADÊNCIA — Nos casos de lançamento por homologação, o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário expira após cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador. O fato gerador do IRPF se perfaz em 31 de dezembro de cada ano-calendário. Não ocorrendo a homologação expressa, o crédito tributário é atingido pela decadência após cinco anos da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4.º do CTN).

Recurso provido."

Com relação a decadência foi apresentado o Acórdão 102-46355, abaixo transcrito:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 27/04/2016 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Assinado digital

mente em 27/04/2016 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Assinado digitalmente em 28/04/2016

por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO

Impresso em 02/05/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

IRPF - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - DECADÊNCIA - O "DIES A QUO" É ESTABELECIDO PELO INC. I, DO ART. 173, DO CTN - O direito de a Fazenda Pública constituir de ofício o crédito tributário relativo ao imposto de renda da pessoa física, inclusive na hipótese de lançamento por homologação, extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (CTN, art. 173, inc. I).

Pela análise da ementa, resta demonstrado que o acórdão paradigmático entendeu que, em existindo lançamento de ofício, a decadência deve ser apreciada a luz do art. 150, §4º do CTN. Apenas para reforçar, assim descreveu o recorrente para demonstração da divergência:

Ora, consoante a linha de interpretação adotada pelo acórdão paradigma, o lançamento de ofício de tributo que deveria ter sido recolhido mediante o sistema de "lançamento por homologação", observa o prazo decadencial disposto no art. 173, I do CTN, e não o prazo do art. 150, §4º, como ficara decido no aresto recorrido.

No caso em tela, verificada a ausência de pagamento, deveria, a exemplo do ocorreu no paradigma, ter sido aplicada a norma contida no art. 173, I, do CTN, não havendo que se cogitar de decadência do direito de lançar o IRPF.

Conforme se depreende da leitura do voto condutor do aresto recorrido, na presente hipótese não houve qualquer pagamento antecipado de seu montante pelo contribuinte, devendo-se efetuar a contagem da decadência nos termos do art. 173, inc. I, do CTN.

Assim, entendo que para a matéria decadência resta demonstrada a divergência, uma vez que no acórdão recorrido a autoridade aplicou a tese do art. 150, § 4º do CTN, mesmo inexistindo recolhimento, enquanto no paradigma aplicou-se a tese do art. 173, I do CTN.

Quanto a multa qualificada, excluída pelo acórdão recorrido, apresentou o recorrente diversos paradigmas, contundo para apreciação da questão, utilizou-se, nos termos o regimento vigente, os dois primeiros acórdãos, senão vejamos:

Acórdão 107-07937:

IRPJ - LUCRO ARBITRADO – FALTA DE APRESENTAÇÃO DOS LIVROS E DOCUMENTOS CONTÁBEIS E FISCAIS – A não apresentação dos livros e da documentação contábil e fiscal, apesar de intimada para tanto, impossibilita ao fisco a verificação do correto procedimento por parte do contribuinte, restando, como única alternativa, o arbitramento da base tributável. MULTA QUALIFICADA - Se as provas carreadas aos autos pelo Fisco, evidenciam a intenção dolosa de evitar a ocorrência do fato gerador, pela prática reiterada de desviar receitas da tributação, cabe a aplicação da multa qualificada. **JUROS DE MORA - SELIC** - Nos termos dos arts. 13 e 18 da Lei nº 9.065/95, a partir de 1º/04/95 os juros de mora serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC. **CONTRIBUIÇÃO SOCIAL** –

PIS – COFINS – DECORRÊNCIA – Às exigências decorrentes aplica-se a decisão do matriz, quando não se encontra qualquer nova questão de fato ou de direito. - PUBLICADO NO DOU Nº 132 DE 12/07/05, FLS. 51 A 53.

Acórdão 201-78336:

NORMAS PROCESSUAIS. CONSTITUCIONALIDADE DE LEIS. DISCUSSÃO NA ESFERA ADMINISTRATIVA. Os Conselhos de Contribuintes somente podem afastar a aplicação de lei por inconstitucionalidade nas hipóteses previstas em lei, decreto presidencial e regimento interno. IPI. QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO. LEI Nº 9.311/96. NORMA PROCEDIMENTAL. APLICAÇÃO INTERTEMPORAL PARA A CONSTITUIÇÃO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO. Norma que permite a utilização de informações bancárias para fins de apuração e constituição de crédito tributário, por envolver natureza procedimental, tem aplicação imediata, alcançando mesmo fatos pretéritos. MULTA QUALIFICADA. FRAUDE. PRESENÇA DOS PRINCÍPIOS DE OCULTAÇÃO E DE PRÁTICA REITERADA CONDENÁVEL. A adoção de prática reiterada de ocultar a ocorrência do fato gerador, com subtração permanente de receitas nos livros fiscais ou nos entes acessórios, tipifica o intuito de fraude. MULTA QUALIFICADA. SONEGAÇÃO FISCAL. EXIGÊNCIA FORMULADA COM BASE EM ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL REGULAR E EM CONTA CORRENTE BANCÁRIA. A movimentação de conta bancária ocultada e não-alcançável por uma singela auditoria fiscal é prática sujeita à multa majorada. NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. FRAUDE. DECADÊNCIA. A presença comprovada de fraude desloca a regra de contagem do prazo decadencial para a do inciso I do art. 173 do CTN.

Recurso negado.

Nos dois acórdãos apresentados, pela própria ementa, podemos concluir que a motivação para qualificação da multa, foi a prática reiterada de desviar receitas, fato esse reforçado pelos argumentos apresentados no Resp. podemos aqui destacar:

Com esses procedimentos, tentou impedir ou retardar, ainda que parcialmente, o conhecimento, por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal.

Ressalte-se que a reiteração dessa prática aliada aos resultados obtidos evidenciam a clara intenção de fraudar o Fisco por meio da ação dolosa prevista no inciso I, do art. 71, da Lei nº 4.502/64.

Trata-se realmente de um comportamento planejado com o propósito de impedir o conhecimento da ocorrência do fato gerador do tributo pela autoridade fiscal e, desse modo, reduzir o montante do tributo devido.

Nesse processo fiscal, o fundamento da qualificação da multa é o dolo, é a vontade livre e consciente de omitir da autoridade fazendária a renda auferida, muito embora tenha a obrigação legal de informar a ocorrência do fato gerador à administração pública. É certo que a linha entre o dolo ou a culpa é, muitas vezes, tênue. Todavia, nos autos, há elementos suficientes para caracterizarmos o dolo.

Apenas para reforçar, no primeiro paradigma a exigência fiscal foi em relação aos anos calendários de 96 a 2001, ademais, assim, foi descrito no voto

Do arbitramento de lucros

Como visto do relatório, o caso sob exame trata de arbitramento dos lucros da contribuinte, tendo em vista a falta de apresentação dos livros e documentos contábeis e fiscais, bem como em face da sistemática omissão de receitas da atividade.

Devidamente intimada à apresentação dos citados documentos, a interessada limitou-se a informar que havia incinerado os mesmos, tendo deixado de comprovar tal evento, e desistindo de recompor a escrituração.

[...]

A Recorrente, de forma sistemática, durante todo o período abrangido pela ação fiscal (1996 a 2001), consignou nas declarações de rendimentos, apenas uma pequena parcela das receitas auferidas, permanecendo indevidamente no SIMPLES, desde o ano-calendário de 1997.

Já no acórdão recorrido, pelo que podemos extrair do relatório fiscal, fls. 443 a motivação da qualificação da multa foi o alto valor dos depósitos bancários de origem não comprovada, em um único exercício, situação não encontrada nos acórdãos paradigmas. Assim, encontra-se descrito no relatório fiscal:

Tendo em vista o acima exposto, e, considerando que o contribuinte não apresentou a documentação hábil e comprobatória da origem dos recursos movimentados na conta corrente da Sra. Maria Helena Pereira Aguiar, CPF 292.807.884-34, mantida no Banco Bradesco, agência 1459-1, conta-corrente nº 15.096-7, no período de 01/01/2000 a 31/12/2000, concluímos pela Lavratura do auto de infração (fls. 414/419) com a constituição do Crédito Tributário (quadro a seguir), correspondente ao período fiscalizado de 01/01/2000 a 31/12/2000, concernente ao Imposto de Renda Pessoa Física, e qualificação da multa de ofício majorada em 100%, de 75% para 150%, em função de haver indícios de fraude, tendo em vista os valores expressivos de movimentação financeira e sem declaração destes valores à Receita Federal (cópia da DIPF às fls. 249/251).

Ademais, vale destacar que além da motivação para qualificação da multa ser diversa, os acórdãos paradigmas foram proferidos em contextos fáticos distintos, posto que a matéria ali julgada refere-se a IRPJ e IPI.

Dessa forma, **entendo ao contrário do entendimento descrito no despacho de admissibilidade, entendendo não deve ser dado seguimento em relação a matéria "qualificação da multa."**

Isto posto, passemos a apreciar os argumentos de mérito em relação a matéria "decadência".

Do mérito

Decadência do lançamento tributário

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional, que deseja ver provido seu recurso afastando a decadência integral do lançamento verificada pela turma recorrida. Segundo a Recorrente, no caso em tela não houve recolhimento do tributo, o que afasta a contagem do prazo decadencial pela regra esculpida no artigo 150, § 4º do CTN. Alega ainda que a decisão vergastada divergiu de outras decisões prolatadas por turmas distintas do colegiado que entenderam que a contagem do prazo decadencial deve ser realizada nos termos prescritos pelo inciso I do artigo 173 no caso do imposto sobre a renda da pessoa física.

Com o devido perdão pela repetição, que faremos por amor à clareza, observemos novamente os argumentos da Procuradoria:

"Acórdão 102-46355 IRPF - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - DECADÊNCIA - O "DIES A QUO" É ESTABELECIDO PELO INC. I, DO ART. 173, DO CTN - O direito de a Fazenda Pública constituir de ofício o crédito tributário relativo ao imposto de renda da pessoa física, inclusive na hipótese de lançamento por homologação, extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (CTN, art. 173, inc. I).

(...)

A propósito, consigna-se que os rendimentos omitidos, ou seja, que não foram declarados, por não integrarem a atividade do contribuinte de apuração do imposto de renda pessoa física (IRPF) informada ao Fisco mediante a entrega da Declaração de Ajuste Anual e nem terem sido objeto de pagamento antecipado, não estão abrangidos pelo lançamento por homologação (CTN, art. 150, § 4º), porque não há o que homologar, pois a atividade do contribuinte informada ao Fisco não abrange os rendimentos omitidos. Se assim não fosse, teríamos que admitir que bastaria o contribuinte declarar R\$ 1,00 para homologar tacitamente quaisquer rendimentos omitidos do Fisco

Ora, consoante a linha de interpretação adotada pelo acórdão paradigma, o lançamento de ofício de tributo que deveria ter sido recolhido mediante o sistema de "lançamento por homologação", observa o prazo decadencial disposto no art. 173, I do CTN, e não o prazo do art. 150, §4º, como ficara decidido no aresto recorrido.

No caso em tela, verificada a ausência de pagamento, deveria, a exemplo do ocorrido no paradigma, ter sido aplicada a norma contida no art. 173, I, do CTN, não havendo que se cogitar de decadência do direito de lançar o IRPF.

Entendo equivocada a interpretação trazida pelo recorrente em seu recurso e nas decisões desse Conselho transcritas. Vejamos.

O artigo 150 do *Codex Tributário* é claro em asseverar que, nos tributos nos quais a lei determine ao sujeito passivo a antecipação do pagamento, sem prévio exame da autoridade administrativa, chamado de lançamento por homologação, se a lei não fixar prazo para essa homologação, ele será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador, salvo se comprovado fraude, dolo ou simulação. Esse é o caso do imposto sobre a renda da pessoa física.

A posição do STJ é unânime sobre a matéria e o Acórdão AgRg no AREsp 252942/PE abaixo reproduzido, de lavra do Ministro Herman Benajmin, de 06/06/2013, promulgado pela Segunda Turma em caso análogo ao que aqui se analisa, com clareza, reforça o acima dito:

"TRIBUTÁRIO. IRPF. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS RENDIMENTOS. SÚMULA 7/STJ. DISPOSITIVOS LEGAIS IMPERTINENTES. SÚMULA 284/STF. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO. ART. 173, I, DO CPC.

*1. 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.*

2. Não está configurada a ofensa ao art. 535 do Código de Processo Civil, uma vez que o Tribunal local julgou integralmente a lide e solucionou a controvérsia, tal como lhe foi apresentada.

3. O Tribunal a quo, mediante análise da prova documental produzida pelo contribuinte, concluiu pela comprovação parcial da origem dos rendimentos tributados. A reforma de tal entendimento demanda revolvimento fático-probatório, o que é vedado pela Súmula 7/STJ.

4. Da mesma forma, o exame das alegadas nulidades havidas no processo administrativo-fiscal exigem revolvimento de prova documental, uma vez que o Tribunal a quo atestou que "os documentos acostados aos autos demonstram que, ao demandante, foram conferidas todas as oportunidades de manifestação, nas diversas fases do processo administrativo, tendo sido devidamente observadas as formalidades do Decreto 70.235/72" (fl. 592).

5. Os arts. 333, I, do CPC e 204 do CTN - que disciplinam o ônus da prova e a presunção de certeza e liquidez da CDA - não possuem carga normativa suficiente para amparar a tese da Fazenda Nacional, no sentido da necessidade de averbação do

contrato na matrícula do imóvel. Incide, por analogia, a Súmula 284/STF.

6. 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.

8. Agravos Regimentais não providos." (destacamos)

Nesse mesmo sentido, da contagem do prazo decadencial pela regra constante no artigo 150, § 4º, do CTN para o imposto sobre a renda da pessoa física, **no caso da existência de pagamento**, observa-se a decisão do Ministro Mauro Campbell no REsp 1239470/RS, julgado em 13/08/2013, também pela Segunda Turma do STJ:

"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. INEXISTÊNCIA DE OFENSA AO ART. 535 DO CPC. IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA. DECADÊNCIA. ARTIGO 150, § 4º, DO CTN. AUSÊNCIA DE INTIMAÇÃO DO CONTRIBUINTE ACERCA DA GLOSA DE SUA DECLARAÇÃO, O QUE LEVOU À RESTITUIÇÃO APENAS DE PARTE DO VALOR DO IMPOSTO A RESTITUIR INFORMADO EM SUA DECLARAÇÃO.

1. Não procede a alegada ofensa ao art. 535 do CPC. É que o Poder Judiciário não está obrigado a emitir expresso juízo de valor a respeito de todos os argumentos invocados pelas partes, bastando fazer uso de fundamentação adequada e suficiente, ainda que não espelhe qualquer das teses invocadas, o que restou atendido pelo Tribunal de origem.

2. Quanto ao prazo decadencial, o termo final para a revisão do lançamento é o mesmo previsto para o lançamento revisado, consoante dispõe o parágrafo único do art. 149 do CTN. Especificamente na hipótese de imposto de renda das pessoas físicas com saldo a restituir apurado na declaração de ajuste anual, por se tratar de tributo sujeito a lançamento por homologação, o termo final do prazo decadencial para a revisão da declaração ocorre cinco anos após o fato gerador, nos termos dos arts. 149 e 150, caput e § 4º, do CTN.

Logo, o Tribunal de origem decidiu com acerto quando proclamou que, tendo já se passado o prazo decadencial previsto no art. 150, § 4º, do CTN, sem qualquer notícia de lavratura de

auto de infração ou notificação de lançamento complementar, a Fazenda decaiu do direito de revisar a declaração do contribuinte, devendo a este restituir a integralidade do saldo a restituir do imposto apurado na declaração.

3. *Recurso especial não provido.*" (destacamos)

Do exposto, e consoante o entendimento do STJ, temos que sendo o imposto sobre a renda da pessoa física, sujeito ao pagamento antecipado pelo contribuinte sem prévio exame da autoridade administrativa, podemos afirmar que a contagem do prazo decadencial de cinco anos para o lançamento tributário deve ser realizada a partir do fato gerador, que ocorre em 31 de dezembro do ano calendário, sempre que houver pagamento a título de imposto sobre a renda do contribuinte e não se comprovar fraude, dolo ou simulação.

Essa regra geral deixa de ser aplicada nos casos em que não há pagamento, ao menos parcial, do imposto sobre a renda devido no ano calendário ou quando, comprovadamente, verificou-se a existência de fraude, dolo ou simulação.

Assim, no caso em análise, devemos, com o fito de verificar a procedência dos argumentos da Procuradoria, determinar a inexistência de pagamento ou a comprovação da ocorrência de fraude dolo ou simulação.

Quanto ao primeiro requisito, existência de pagamento, ainda que parcial, podemos observar pelas DAA anexadas aos autos, em especial pela constante da página 266, que houve pagamento do imposto no exercício 2001, referente ao ano calendário 2000.

Não obstante, nos restaria, verificar a comprovação de fraude, dolo ou simulação. Impende realçar que tal análise foi realizada pela turma recorrida e a essa matéria não foi dado seguimento ao recurso especial, pela ausência de demonstração de divergência, razão pela qual não nos compete reapreciar a questão.

Observa-se no voto condutor da decisão, que a Conselheira Relatora analise todas as situações ensejadoras das condutas reprovadas pela lei tributária no caso concreto, concluindo pela inexistência da comprovação das condutas reprováveis no agir da contribuinte. Recordemos sua conclusão (fls 566):

"Como dito pelo agente fiscal, a autuada omitiu em suas declarações de ajuste anual os rendimentos caracterizados pelos depósitos em suas contas bancárias cuja origem não foi comprovada.

Data vénia, não foi especificada uma ação ou omissão dolosa visando a impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador do imposto sobre a renda.

Em tais casos, é primordial explicitar claramente o fato gerador do imposto sonegado, com as condutas dolosas que impediram ou retardaram o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador ou das condições pessoais do sujeito passivo.

Concessa vénia, exagera-se ao afirmar que qualquer pagamento a menor de imposto é sonegação. Deve-se distinguir a falta de pagamento - inadimplência fiscal - do ato de sonegar, que é a intenção deliberada de fraudar a apuração do imposto devido.

(...)

Com efeito, na espécie, não tendo a fiscalização demonstrado a existência de dolo por parte do contribuinte em relação às infrações apuradas, nas condições impostas pela norma legal, descabe a qualificação da multa de ofício em 150%, devendo ser reduzida para 75%, nos termos do artigo 44, I, da Lei nº 9.430, de 1996.

Assim, em não se configurando a fraude, o dolo ou a simulação, a contagem do prazo decadencial deve se dar tomando-se os mandamentos do artigo 150, § 4º do CTN, tendo-se por dies a quo para a contagem do prazo decadencial o dia 31 de dezembro do ano calendário em que foi apurada a infração fiscal."

Tendo sido afastada a situação de dolo, fraude ou simulação pela turma *a quo* e existindo recolhimento antecipado à título de IRPF, não há como adotar outro posicionamento, senão a aplicação da decadência a luz do art. 150, §4º do CTN.

Em conclusão, por todo o exposto, forçoso reconhecer que a contagem do prazo decadencial para o lançamento tributário que aqui se analisa deve seguir as determinações do artigo 150, § 4º, ou seja, cinco anos a partir do fato gerador. Sendo o momento de ocorrência do fato gerador do imposto sobre a renda os instantes finais do dia 31 de dezembro do ano calendário, temos que tal o fato impositivo para o lançamento em curso se deu no dia 31 de dezembro de 2000.

Assim, o Fisco perdeu seu direito de constituir o crédito tributário relativo ao imposto sobre a renda em 01 de janeiro de 2006, o que nos obriga a reconhecer a decadência do crédito tributário lançado em 11 de agosto de 2006.

CONCLUSÃO

Face o exposto, voto por conhecer em parte do Recurso Especial da Fazenda Nacional, para no mérito NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira.