



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

Processo n° 10120.003485/2005-01
Recurso n° Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão n° 9202-003.436 – 2ª Turma
Sessão de 22 de outubro de 2014
Matéria IRPF
Recorrentes FAZENDA NACIONAL e JOÃO CLÁUDIO RAMPELOTTI
FAZENDA NACIONAL e JOÃO CLÁUDIO RAMPELOTTI

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2000, 2001

RECURSO ESPECIAL. ADMISSIBILIDADE. PREQUESTIONAMENTO.

Ante a ausência de prequestionamento, entendo que não deva ser conhecido o recurso especial do contribuinte, com fundamento no artigo 7º, § 5º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 147, de 25/06/2007.

Recurso especial do contribuinte não conhecido.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1999

TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO.

Inexistindo a comprovação de ocorrência de dolo, fraude ou simulação por parte do contribuinte, o termo inicial será: (a) o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, se não houve antecipação do pagamento (CTN, ART. 173, I); (b) o Fato Gerador, caso tenha ocorrido recolhimento, ainda que parcial (CTN, ART. 150, § 4º).

Na declaração de ajuste anual para o exercício de 2000, ano calendário de 1999, consta valor referente a saldo de imposto a pagar (fls. 713) e no demonstrativo de Apuração (fls. 778) consta valor de imposto pago para o exercício de 2000, ano calendário de 1999. Em havendo pagamento antecipado, a regra de contagem do prazo decadencial aplicável deve ser a regra do art. 150, § 4º do CTN. Isto é, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial do ano calendário de 1999 dá-se no dia 01/01/2000 e o termo final no dia 31/12/2004.

Considerando que o contribuinte foi cientificado do auto de infração, em 09/06/2005, portanto, após de transcorrido o prazo de cinco contados do fato

gerador, nesta data já se encontrava decaído o direito da Fazenda Pública em constituir o crédito tributário relativo ao ano calendário de 1999.

Recurso especial da Fazenda Nacional conhecido e negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso do contribuinte.

Por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso ao Recurso da Fazenda Nacional.

(Assinado digitalmente)

Otacílio Dantas Cartaxo - Presidente.

(Assinado digitalmente)

Elias Sampaio Freire - Relator.

EDITADO EM: 31/10/2014

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente), Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Alexandre Naoki Nishioka, Marcelo Oliveira, Adriano Gonzales Silverio (suplente convocado), Pedro Anan Junior (suplente convocado), Maria Helena Cotta Cardozo, Gustavo Lian Haddad e Elias Sampaio Freire. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Manoel Coelho Arruda Junior.

Relatório

A Fazenda Nacional e o contribuinte, inconformados com o decidido no Acórdão n.º 106-16.134, proferido pela 6ª Câmara do 1º CC em 28 de fevereiro de 2007, interpuseram, dentro do prazo regimental, recurso especial de divergência à Câmara Superior de Recursos Fiscais.

A decisão recorrida, pelo voto de qualidade, rejeitou a alegação de decadência do lançamento quanto aos meses de janeiro a maio de 2000; por maioria de votos, rejeitou a irretroatividade da Lei n.º 10.174/2001; e, por unanimidade de votos, deu parcial provimento ao recurso para acolher a decadência quanto aos fatos geradores ocorridos no ano de 1999 (janeiro a dezembro). Segue abaixo sua ementa:

“PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE - LEGISLAÇÃO QUE AMPLIA OS MEIOS DE FISCALIZAÇÃO - INAPLICABILIDADE - A Lei n.º 10.174, de 2001, que deu nova redação ao § 3º do art. 11 da Lei n.º 9.311, de 1996, permitindo o cruzamento de informações relativas à CPMF para a constituição de crédito tributário pertinente a outros tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, disciplina o procedimento de fiscalização em si,

e não os fatos econômicos investigados, de forma que os procedimentos iniciados ou em curso a partir de janeiro de 2001 poderão valer-se dessas informações, inclusive para alcançar fatos geradores pretéritos.

IRPF — APURAÇÃO ANUAL - O conceito de renda envolve necessariamente um período, que, conforme a legislação pátria, corresponde ao ano-calendário, assim, os valores recolhidos a título desse tributo no decorrer do ano, são antecipações dos valores devidos na declaração de ajuste anual, quando se opera a tributação definitiva dos rendimentos auferidos durante o ano.

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, § 4º do CTN).

DEPOSITO BANCÁRIO — CONTA MANTIDA EM CONDOMÍNIO — Diante da falta de comprovação da origem dos depósitos bancários mantidos em conta-corrente, deve ser mantido o lançamento.

INCONSTITUCIONALIDADE — APRECIÇÃO — Nos termos do enunciado nº 2 da Súmula do Primeiro Conselho de Contribuintes, é vedada a apreciação de inconstitucionalidade da lei tributária no âmbito administrativo. Nos termos do art. 29 do Regimento Interno deste Conselho, as sumulas têm aplicação obrigatória.

Recurso parcialmente provido.”

Recurso especial da Fazenda Nacional.

Segundo a Fazenda Nacional, o aresto atacado diverge dos paradigmas que apresenta, segundo os quais ficou expresso o entendimento segundo o qual o prazo decadencial para os casos disciplinados no art. 149, V do CTN vem disposto no art. 173, I do CTN. Seguem abaixo suas ementas:

“IRPJ — LANÇAMENTO EX OFFICIO — PRAZO DECADENCIAL — Tratando-se de lançamento de ofício, o prazo decadencial é contado pela regra do artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.” (AC CSRF/01-03.103)

“IRPF - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - DECADÊNCIA - "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). (...) Preliminar rejeitada. Recurso negado.” (AC 102-46.355)

Afirma que, no caso em tela, está claro que o art. 150 do CTN foi contrariado, já que não houve recolhimento do tributo devido. Portanto, cabível é a aplicação do art. 149, V, do CTN, motivo pelo qual foi efetuado o lançamento de ofício pela autoridade administrativa.

Argumenta que, se inexato o pagamento antecipado, nega-se a homologação e opera-se o lançamento de ofício (CTN - 149, V); se omissivo na antecipação do pagamento, nada há passível de homologação e a exigência se formalizará por ato de ofício da administração (CTN - 149, V).

Entende que, sendo lançamento de ofício, para fins de contagem de prazo decadencial não se aplica o art. 150, § 4º, CTN e sim, o art. 173, I, do mesmo diploma legal.

Conclui que, para o fato gerador ocorrido em 1999, o lançamento somente poderia ser efetuado em 2000, fazendo com que o início do prazo decadencial fosse para o dia 10 de janeiro de 2001. Contando-se cinco anos, tem-se que a decadência ocorreria em 31/12/2005. Como a ciência do auto se deu em junho de 2005 (fls. 786), o lançamento não aconteceu a destempo.

Ao final, requer o provimento do seu recurso especial.

Nos termos do Despacho n.º DDF106153294_272, foi dado seguimento ao pedido em análise.

O contribuinte apresentou, tempestivamente, contrarrazões.

Afirma que declarou e pagou o IRPF que entendia como devido antecipadamente, o que se vê no próprio processo, cujas cópias das declarações foram juntadas. Assim, houve sim o pagamento antecipado. Portanto, o prazo decadencial começa a fluir a partir do fato gerador da obrigação tributária, consoante o disposto no § 4º do Art. 150 do CTN.

Cita jurisprudência do CARF que corrobora a sua tese.

Ao final, requer seja julgado improcedente o recurso especial da PGFN.

Recurso especial do contribuinte.

O contribuinte apresenta, em seu recurso especial, duas divergências:

- sobre o termo inicial para a contagem do prazo decadencial do IRPF; e
- sobre a forma de tributação da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários não justificados quando se tratar de contribuinte que se dedica, exclusivamente, a exploração da atividade rural.

Nos termos do despacho que apreciou a admissibilidade do presente recurso, foi dado seguimento somente no que diz respeito à segunda divergência argüida. Nesse ponto, afirma o recorrente que a decisão recorrida entende que é legal realizar o lançamento fiscal com a presunção do artigo 42, da Lei 9430/96, embora esteja comprovada a origem dos recursos movimentados na conta bancária como sendo da atividade rural.

Ressalta que a decisão recorrida e os paradigmas são de processos idênticos, constituídos no mesmo momento, trazendo entendimentos diferentes sobre a possibilidade de

utilizar da presunção do artigo 42, da lei 9430/96, sendo que as partes dos processos são do mesmo condomínio rural autuado.

Frisa que foi comprovado e aceito pela fiscalização que a origem dos depósitos das contas do recorrente foi da atividade rural exercida por ele e seus condôminos.

Destaca que a origem dos valores foi aceita como oriunda da atividade rural, sendo que a própria fiscalização dividiu os recursos pelo número de integrantes da atividade agrícola. Considera que, se assim procedeu, é porque reconheceu que tais recursos estavam vinculados à atividade rural e ao referido condomínio, pois, do contrário, deveria tributar exclusivamente o titular da conta.

Ao final, requer o provimento do seu recurso especial.

A Fazenda Nacional apresentou, tempestivamente, contrarrazões.

Inicialmente afirma que não há divergência entre o aresto atacado e o paradigma indicado pelo contribuinte, pois a questão se restringe à análise da prova constante dos autos, de maneira que não houve apresentação de divergência específica, muito menos sua demonstração no recurso especial em análise.

Ademais, explica que, conforme determinação legal, tratando-se de conta bancária conjunta, deve a exação referente a depósitos bancários de origem não comprovada incidir sobre cada um dos titulares de modo proporcional.

Entende que não se sustenta o fundamento de que a fiscalização não teria logrado êxito em comprovar origem diversa dos recursos creditados em instituição financeira.

Argumenta que se o contribuinte tivesse demonstrado a origem de todos os recursos movimentados na conta corrente de sua titularidade, a tributação não seria com base no art. 42 da Lei n.º 9.430, de 1996, e sim de acordo com a legislação específica do tributo, a título de omissão de rendimentos da atividade rural.

Observa que, como o contribuinte não trouxe nenhuma prova hábil e inequívoca de que todos rendimentos depositados em sua conta bancária no período fiscalizado são provenientes exclusivamente da atividade rural, impossível aplicar a legislação tributária referente à tal atividade (Lei n.º 8.023/90).

Ao final, requer que o recurso especial do contribuinte não seja provido.

Eis o breve relatório.

Voto

Conselheiro Elias Sampaio Freire, Relator

Quanto ao recurso especial do contribuinte, foi dado seguimento parcial, exclusivamente, quanto a seguinte matéria apontada pelo recorrente:

"A decisão recorrida entende que é legal realizar o lançamento fiscal com a presunção do artigo 42, da Lei 9430/96, embora

esteja comprovada a origem dos recursos movimentados na conta bancária como sendo da atividade rural. Já outras decisões do Conselho de Contribuintes adotam o posicionamento de que estando demonstrada a origem dos valores movimentados na conta bancária como da atividade rural, descabe o lançamento com fulcro no citado dispositivo legal."

(...)

A decisão recorrida permite um lançamento lastreado na presunção do artigo 42, da Lei 9.430/96, mesmo que esteja comprovado que a origem da movimentação das contas bancárias objeto de tributação é da atividade rural do condomínio titular da conta bancária.

Já as duas decisões utilizadas como paradigmas entendem que somente pode aplicar a presunção trazida pelo artigo 42 da Lei 9430/96, como fez o agente fiscal, nos casos em que o contribuinte não comprove a origem dos depósitos bancários. Para essas decisões, comprovada que a origem da movimentação e da atividade rural, a tributação deve ser feita de acordo com essa atividade, e não pela presunção citada."

Por seu turno, em sede de recurso voluntário, as alegações do contribuinte foram as seguintes, conforme relatado no acórdão recorrido:

No Recurso Voluntário de fls. 1143 e seguintes, o contribuinte alega, em síntese:

- ser nulo o lançamento porque fundado na Lei Complementar nº 105/01, a qual, além de violar a Constituição Federal, não pode ter efeitos retroativos;*
- ter ocorrido a decadência parcial do direito de lançar, no que se refere aos fatos geradores ocorridos em 1999;*
- que depósitos bancários não caracterizam renda; e que não houve omissão de rendimentos porque os valores por ele declarados superavam o dos depósitos bancários abrangidos pelo lançamento.*

Assim sendo, ante a ausência de prequestionamento, entendo que não deva ser conhecido o recurso especial do contribuinte, com fundamento no artigo 7º, § 5º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 147, de 25/06/2007, *in verbis*:

"§ 5º O recurso especial interposto pelo sujeito passivo somente terá seguimento quanto à matéria prequestionada, cabendo sua demonstração, com precisa indicação das peças processuais."

O recurso especial da Fazenda Nacional preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

No que diz respeito à decadência dos tributos lançados por homologação temos o Recurso Especial nº 973.733 - SC (2007/0176994-0), julgado em 12 de agosto de 2009, sendo relator o Ministro Luiz Fux, que teve o acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC e da Resolução STJ 08/2008, assim ementado:

“PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL .ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege

de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos impositivos ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

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

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

O Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, através de alteração promovida pela Portaria do Ministro da Fazenda n.º 586, de 21.12.2010 (Publicada no em 22.12.2010), passou a fazer expressa previsão no sentido de que *“As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei n.º 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF”* (Art. 62-A do anexo II).

Em suma, inexistindo a comprovação de ocorrência de dolo, fraude ou simulação por parte do contribuinte, o termo inicial será: (a) o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, se não houve antecipação do pagamento (CTN, ART. 173, I); (b) o Fato Gerador, caso tenha ocorrido recolhimento, ainda que parcial (CTN, ART. 150, § 4º).

Na declaração de ajuste anual para o exercício de 2000, ano calendário de 1999, consta valor referente a saldo de imposto a pagar (fls. 713) e no demonstrativo de Apuração (fls. 778) consta valor de imposto pago para o exercício de 2000, ano calendário de 1999. Em havendo pagamento antecipado, a regra de contagem do prazo decadencial aplicável deve ser a regra do art. 150, § 4º do CTN. Isto é, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial do ano calendário de 1999 dá-se no dia 01/01/2000 e o termo final no dia 31/12/2004.

Considerando que o contribuinte foi cientificado do auto de infração, em 09/06/2005, portanto, após de transcorrido o prazo de cinco contados do fato gerador, nesta data já se encontrava decaído o direito da Fazenda Pública em constituir o crédito tributário relativo ao ano calendário de 1999.

Processo nº 10120.003485/2005-01
Acórdão n.º **9202-003.436**

CSRF-T2
Fl. 14

Pelo exposto, voto por NÃO CONHECER do recurso especial do contribuinte e por CONHECER e NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

(Assinado digitalmente)

Elias Sampaio Freire