



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

Processo nº 10315.000391/2005-95
Recurso nº 157.077 Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-01.965 – 2ª Turma
Sessão de 15 de fevereiro de 2012
Matéria IRPF
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado JOÃO CARLOS CAMPOS

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

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).

DECADÊNCIA. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

No caso dos autos, o auto de infração apurou omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada.

A omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários sem origem comprovada deve ser apurada em base mensal, mas tributada na base de cálculo anual, cujo fato gerador ocorre no encerramento do ano-calendário

Verifica-se que não houve pagamento antecipado, conforme consta da Declaração de Ajuste Anual Simplificada (fls. 16/17). Em inexistindo pagamento a ser homologado, a regra de contagem do prazo decadencial aplicável deve ser a regra do art. 173, inciso I, do CTN. Isto é, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial dá-se no dia 01/01/2001 e o termo final no dia 31/12/2005.

Considerando que o contribuinte foi cientificado do auto de infração, em 09/09/2005, portanto, antes de transcorrido o prazo de cinco contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, não há que se falar em decadência.

Recurso especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, para afastar a decadência, com retorno à câmara "a quo" para análise das demais questões.

(Assinado digitalmente)

Otacílio Dantas Cartaxo - Presidente

(Assinado digitalmente)

Elias Sampaio Freire – Relator

EDITADO EM: 29/02/2012

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente), Gonçalo Bonet Allage (Vice-Presidente em exercício), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Alexandre Naoki Nishioka (suplente convocado) Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Francisco Assis de Oliveira Junior, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

Relatório

A Fazenda Nacional, inconformada com o decidido no Acórdão nº 104-22.808, proferido pela antiga 4ª Câmara do 1º CC em 07/11/2007 (fls. 356/371), interpôs, dentro do prazo regimental, recurso especial de divergência à Câmara Superior de Recursos Fiscais (fls. 375/385).

A decisão recorrida, por unanimidade de votos, negou provimento ao recurso de ofício, acolheu a arguição de decadência relativamente ao ano-calendário de 1999, rejeitou as preliminares argüidas pela recorrente e, no mérito, negou provimento ao recurso voluntário. Segue abaixo sua ementa:

“DEPÓSITOS BANCÁRIOS - CHEQUES DEVOLVIDOS E ESTORNOS - Devem ser excluídos dos créditos em contas de depósitos e investimentos, considerados omitidos, os lançamentos de estornos e os cheques devolvidos.

PAP - NULIDADE DO ACÓRDÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA - Não é nulo acórdão de primeira instância proferido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento, em consonância com o artigo 25, inciso I, do Decreto nº 70.235, de 1972, com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001.

AUTUAÇÃO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS DECADÊNCIA - Inexistindo na lei ordinária que institui a incidência tributária comando expresse no sentido de que se trata de exigência isolada e definitiva, aplica-se a regra geral do Imposto de Renda Pessoa Física, que é a tributação anual, por ocasião do ajuste, considerando-se ocorrido o fato gerador em 31 de dezembro do ano-calendário (CSRF/04-00.627).

DEPOSITO BANCÁRIO - QUEBRA DO SIGILO BANCÁRIO - VIA ADMINISTRATIVA - ACESSO - INFORMAÇÕES BANCÁRIAS - Licito ao fisco, mormente após a edição da Lei Complementar nº. 105, de 2001, examinar informações relativas ao contribuinte, constantes de documentos, livros e registros de instituições financeiras e de entidades a elas equiparadas, inclusive os referentes a contas de depósitos e de aplicações financeiras, quando houver procedimento de fiscalização em curso e tais exames forem considerados indispensáveis, independentemente de autorização judicial.

APLICAÇÃO DA NORMA NO TEMPO - RETROATIVIDADE DA LEI Nº 10.174, de 2001 - Ao suprimir a vedação existente no art. 11, da Lei nº 9.311, de 1996, a Lei nº 10.174, de 2001, nada fez do que ampliar os poderes de investigação do Fisco, sendo aplicável essa legislação, por força do que dispõe o § 1º, do art. 144, do Código Tributário Nacional.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - LANÇAMENTO COM BASE EM VALORES CONSTANTES EM EXTRATOS BANCÁRIOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NA() COMPROVADA - ARTIGO 42, DA LEI Nº. 9.430, DE 1996 - Caracteriza omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, medi ante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. Matéria já assente na CSRF:

PRESUNÇÕES LEGAIS RELATIVAS - DO ONUS DA PROVA - As presunções legais relativas obrigam a autoridade fiscal a comprovar, tão-somente, a ocorrência das hipóteses sobre as quais se sustentam as referidas presunções, atribuindo ao contribuinte ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei.

MULTA DE OFÍCIO CARÁTER CONFISCATORIO - A exigência da multa de ofício, no percentual de 75%, no caso de omissão de rendimentos, tem previsão legal expressa e não pode ser afastada com base em mero juízo subjetivo que lhe atribua caráter confiscatório.

Recurso de ofício negado.

Arguição de decadência acolhida.

Preliminares rejeitadas.

Recurso voluntário negado.”

Segundo a recorrente, a decisão recorrida diverge da jurisprudência mantida pelo Conselho de Contribuintes e pelo STJ, sobre o prazo decadencial para a constituição de créditos tributários sujeitos a lançamento por homologação, quando não houver recolhimento antecipado do imposto, devendo, portanto, ser reformada.

De acordo com o paradigma que apresenta, 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.

Sustenta que tanto no aresto recorrido, como no paradigma, não houve recolhimento antecipado do imposto de renda pelo contribuinte, relativamente ao ano-calendário de 1999.

Destaca o entendimento firmado pelo STJ, no sentido de que não havendo recolhimento antecipado do tributo sujeito a lançamento por homologação, o prazo decadencial para a constituição do respectivo crédito tributário reger-se-á pelo disposto no art. 173, I, do CTN.

Afirma que a constituição do crédito tributário referente ao fato gerador ocorrido em 31/12/99 não foi alcançada pela decadência, eis que o auto de infração foi cientificado ao sujeito passivo dentro do prazo disposto no art. 173, I do CTN, cujo termo final dar-se-ia em 01.01.2006.

Ao final, requer seja dado provimento ao recurso.

Nos termos do Despacho n.º 104-189/2008 (fls. 386/388), foi dado seguimento ao pedido em análise.

O contribuinte ofereceu, tempestivamente, contra-razões às fls. 403/407.

Afirma que a decisão deve ser mantida por ter sido proferida em consonância com a Carta Maior e legislação em vigor.

Entende que a decisão proferida examinou a extinção da exação pelo prazo decadencial de débitos relativos a IRPF quando já ocorreu lapso temporal de mais de cinco anos. Assim, considera aplicável a regra do CTN que estipulou em cinco anos o prazo prescricional. Cita os arts. 138 e 173, ambos do CTN.

Ao final, requer que o recurso especial da Fazenda Nacional seja negado.

Eis o breve relatório.

Voto

Conselheiro Elias Sampaio Freire, Relator

O recurso 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 imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro

de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

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

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

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 nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF”* (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).

Há de se salientar que o acórdão recorrido acolheu a preliminar de nulidade da intimação do lançamento, considerando o contribuinte intimado somente em 2005, com a seguinte fundamentação:

“Do exame dos autos verifica-se que existe uma questão prejudicial à análise do mérito da presente autuação, relacionada com a data da ciência do Auto de Infração, ou seja, a ciência se deu em 27/12/2004, quando o agente fiscal colocou na caixa de correspondência do suplicante o envelope contendo o Auto de Infração e a respectiva intimação ou foi no ano calendário de 2005 quando o suplicante se manifestou contra a exigência, através da impugnação datada de 26/01/2005.

(...)

Por outro lado, resta evidente nos autos, que o agente fiscal assim procedeu (postar, em 27/12/2004, na caixa de correspondência do contribuinte) o Auto de Infração, do qual deveria ser regularmente cientificado, em razão do prazo decadencial.

Assim sendo, resta necessário se determinar qual seria a data da ciência do lançamento, já que o agente fiscal não procedeu de acordo com que preceitua o artigo 23 do Decreto nº 70.235, de 1972 (Processo Administrativo Fiscal - PAF).

Ora, a legislação que rege a forma de promover as intimações é cristalina, conforme podemos constatar no Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, que quando trata de intimação,

especificamente no art. 23, com nova redação editada por leis posteriores, diz:

(...)

Como se depreende do dispositivo legal acima, se impõe que a intimação seja feita por uma das seguintes formas: pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, provada com a assinatura do sujeito passivo; por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo; por meio eletrônico; ou por edital, quando resultarem inficuos os meios referidos anteriormente.

Assim, o simples ato de postar a intimação, pelo autor do procedimento, na caixa de correspondência do endereço do domicílio fiscal do sujeito passivo, não valida a intimação, já que não existe a prova de recebimento no domicílio eleito pelo sujeito passivo.

É claro nos autos, de que o agente fiscal não tomou as devidas precauções para cientificar o contribuinte do lançamento. Desta forma, é de se considerar como ciência da intimação do lançamento à data em que o suplicante veio se manifestar nos autos, qual seja: a data da protocolização da peça impugnatória (26/01/2005).

Neste aspecto, nada mais há para se discutir e, por via consequência, só posso considerar que o contribuinte tomou ciência do lançamento já no ano-calendário de 2005, quando veio a se manifestar no processo.

Nestes termos e tendo em vista a falta da prova de recebimento da intimação no domicílio eleito pelo sujeito passivo, posiciono-me no sentido de aceitar como data da ciência do Auto de Infração a data da interposição da peça recursal que ocorreu durante o ano calendário de 2005."

No caso dos autos, o auto de infração apurou omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada.

A omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários sem origem comprovada deve ser apurada em base mensal, mas tributada na base de cálculo anual, cujo fato gerador ocorre no encerramento do ano-calendário

Verifica-se que não houve pagamento antecipado, conforme consta da Declaração de Ajuste Anual Simplificada (fls. 16/17). Em inexistindo pagamento a ser homologado, a regra de contagem do prazo decadencial aplicável deve ser a regra do art. 173, inciso I, do CTN. Isto é, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial dá-se no dia 01/01/2001 e o termo final no dia 31/12/2005.

Considerando que o contribuinte foi cientificado do auto de infração, em 09/09/2005, portanto, antes de transcorrido o prazo de cinco contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, não há que se falar em decadência.

Pelo exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, para afastar a decadência, devendo os presentes autos retornarem ao colegiado *a quo* para apreciação das demais matérias suscitadas no recurso voluntário do contribuinte.

(Assinado digitalmente)

Elias Sampaio Freire