



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

Processo n° 10315.000392/2005-30
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9202-002.655 – 2ª Turma
Sessão de 24 de abril de 2013
Matéria DECADÊNCIA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado JANILDO OLIVEIRA BANTIM

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2000

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).

Verifica-se nos autos que, para o ano calendário de 1999, não houve pagamento antecipado, conforme consta no Demonstrativo de Apuração do IRPF (fls. 107 a 109). 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 05/07/2005, 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.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2001, 2002

OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DE DEPÓSITO

Ante a ausência de previsão legal expressa para que a comprovação dos depósitos bancários cuja origem seja questionada em procedimento de fiscalização seja feita com coincidência exata de datas e valores (art. 42 da Lei nº 9.430/96) e logrando o contribuinte comprovar que dispunha de

montante suficiente a justificar parte dos depósitos bancários transitados por suas contas, deve esta comprovação ser aceita, e excluído o referido montante da base de cálculo do lançamento.

Recurso especial provido em parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto de Relator, com retorno dos autos à Câmara de origem para análise das demais questões trazidas no recurso voluntário.

(Assinado digitalmente)

Otacílio Dantas Cartaxo - Presidente

(Assinado digitalmente)

Elias Sampaio Freire – Relator

EDITADO EM: 14/05/2013

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Gonçalo Bonet Allage, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Maria Helena Cotta Cardozo, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

Relatório

A Fazenda Nacional, inconformada com o decidido no Acórdão n.º 2201-00.488, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Seção em 03 de dezembro de 2009, interpôs, dentro do prazo regimental, recurso especial de divergência à Câmara Superior de Recursos Fiscais.

A decisão recorrida, por unanimidade de votos, reconheceu a decadência no ano-calendário 1999 e rejeitou as demais preliminares. No mérito, por unanimidade de votos, deu provimento parcial ao recurso para excluir os valores de R\$ 1.767,00 e R\$ 2.073,00, respectivamente, nos anos-calendários 2000 e 2001. Segue abaixo sua ementa:

“REQUISICÃO DE INFORMAÇÕES SOBRE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA. POSSIBILIDADE.

Havendo procedimento fiscal em curso, os agentes fiscais tributários poderão requisitar, As instituições financeiras, registros e informações relativos a contas de depósitos e de investimentos de contribuinte sob fiscalização, sempre que essa providencia for considerada indispensável por autoridade administrativa competente.

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

Não provada violação das disposições contidas no art. 142 do CTN, tampouco dos artigos 10 e 59 do Decreto n.º. 70.235, de 1972 e não se identificando no instrumento de autuação nenhum vício relevante e insanável, não há que se falar em nulidade do procedimento fiscal ou do lançamento dele decorrente.

FATO GERADOR. MOMENTO DA OCORRÊNCIA. DECADÊNCIA. CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL. TERMO INICIAL.

Considerando-se como termo inicial de contagem do prazo decadencial a data do fato gerador Ou a data da entrega da declaração, o direito da Fazenda Nacional proceder a lançamento referente ao ano-calendário de 1999, em relação ao qual o contribuinte apresentou declaração em 19/04/2000, encerrase em 19/04/2005. Assim, em 05/07/2005, data da ciência do auto de infração, o direito do Fisco já estava fulminado pela decadência.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS COM ORIGEM NÃO. COMPROVADA. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. PRESUNÇÃO LEGAL.

Desde 1º de janeiro de 1997, caracterizam-se omissão de rendimentos os valores creditados em contas bancárias, cujo titular, regularmente intimado, não comprove, com documentos

hábeis e idôneos, a origem dos recursos utilizados em tais operações.

JUROS MORATÓRIOS. SELIC.

A partir de 10 de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais (Súmula 1º CC nº 4, publicada no DOU, Seção 1, de 26, 27 e 28/06/2006).

Preliminar rejeitada.

Recurso parcialmente provido.”

A PGFN afirma que o aresto atacado promoveu interpretação acerca do marco inicial da decadência, apregoando, em tese, pela aplicação do art. 173, inc. I do CTN, diante da ausência de recolhimento do tributo. Entretanto, ao final, acabaram por acatar a tese de que a contagem do prazo decadencial deveria ter início na data da entrega da declaração de rendimentos, nos termos do parágrafo único do art. 173 do CTN, já que considerou a entrega da declaração medida preparatória indispensável ao lançamento.

Nesse ponto, entende que tal acórdão diverge do paradigma que apresenta, de n.º n.º 102-46461 em que, para as hipóteses de total ausência de recolhimento do tributo, ainda que haja entrega da declaração de rendimentos, a forma de contagem do prazo decadencial a ser aplicado é o previsto no art. 173, I, do Código Tributário Nacional. Segue abaixo sua ementa:

“DECADÊNCIA - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - O direito de a Fazenda Pública constituir de ofício o crédito tributário relativo a rendimentos omitidos pela pessoa física, inclusive na hipótese de lançamento por homologação, extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL - DOAÇÃO - Para que a doação seja considerada como rendimento isento ou não-tributável para justificar acréscimo patrimonial a descoberto deve ser comprovada com documentação hábil e idônea, não sendo suficiente apenas a declaração do donatário de que havia recebido de seu genitor. Preliminar rejeitada. Recurso negado.”

Argumenta que segundo o paradigma, o marco inicial do prazo de decadência, no caso de omissão dolosa de rendimentos, é aquele previsto no art. 173, inciso I, do CTN e que, apesar do contribuinte ter apresentado a Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física referente ao ano-calendário fiscalizado, diferentemente do acórdão ora recorrido, não foi a entrega da citada declaração considerada medida preparatória indispensável ao lançamento, não ocorrendo, assim, a antecipação do início da decadência, nos termos do parágrafo único do art. 173 do CTN.

Em seguida, a Fazenda Nacional apresenta uma segunda divergência.

Alega que, no que tange à dedução dos rendimentos declarados pelo contribuinte da base de cálculo do Imposto Renda, e se o valor oferecido à tributação pelo sujeito passivo deveria ser considerado como prova de origem de depósitos bancários, a decisão recorrida diverge dos paradigmas que apresenta:

“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 substituído por meras alegações.” (Acórdão 106-15433)

“DEPÓSITOS BANCÁRIOS - COMPROVAÇÃO - NECESSIDADE DE ESPECIFICAR A ORIGEM DE CADA DEPÓSITO - INOCORRÊNCIA - A origem dos depósitos presumidos como rendimentos omitidos deve ser especificada individualizadamente. Ausente a justificativa um a um, deve-se rechaçar a mera repetição dos depósitos, como se os saques em espécie pudessem, por si só, justificar a origem dos depósitos.” (Acórdão 106-17030)

Observa que os paradigmas exigem demonstração efetiva da origem dos recursos depositados, e não meras alegações, tais como a de que o valor declarado estaria englobado entre os depósitos. Cada depósito deve ser justificado individualizadamente, como determina a lei.

No mérito, quanto à decadência, afirma que não há qualquer comprovação nos autos que indique a ocorrência de pagamento do tributo cobrado nos períodos declarados como decaídos, ainda que parcialmente, mormente pelo fato de se referir à omissão de rendimentos caracterizados por depósitos bancários de origem não comprovada.

Diz que, no caso em exame, onde foi apurada omissão de receitas com ausência de recolhimento do tributo, o prazo para efetuar o lançamento começa a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, já que esta é a regra geral de contagem do prazo decadencial, conforme estabelece o art. 173, inciso I, do CTN.

Sustenta que a entrega da Declaração de rendimentos não pode ser considerada medida preparatória indispensável ao lançamento, não tendo, portanto, o condão de antecipar o prazo decadencial de a Fazenda constituir o crédito tributário, a teor do que dispõe o parágrafo único do art. 173 do CTN, como bem ressalvado pelo Auditor responsável pelo lançamento às fls.169.

Verifica que, analisando os autos, na data da notificação do Auto de Infração, 05/07/2005, não estava extinto o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário relativo ao ano-calendário 1999, exercício de 2000, cujo termo inicial da contagem do prazo decadencial 6, no presente caso, 10 de janeiro de 2001, a teor do que dispõe o art. 173, inciso I, do CTN. Portanto, teria o Fisco até 01/01/2006 para efetuar o lançamento referente ao fato gerador do imposto de renda pessoa física ocorrido em 1999.

Quanto aos valores exonerados, registra que o voto condutor da decisão recorrida não é explicitado quais depósitos bancários, especificadamente, foram considerados como de origem comprovada, nos respectivos anos-calendário, pelo valor declarado como rendimento.

Salienta que o dispositivo legal que cria a presunção de omissão de receitas por depósito bancário de origem não comprovada é preciso quanto à presunção que cria. Não

se presume como renda omitida a soma dos valores depositados na conta bancária no ano-calendário, porém, cada depósito é considerado individualizadamente.

Afirma que não pode ser simplesmente excluído da base de cálculo os valores de R\$ 1.767,00 e R\$ 2.073,00 porque não foram associados a depósitos bancários específicos sobre os quais vige presunção de receita omitida.

Registra que se há dúvida com relação ao fato de o valor declarado justificar algum depósito bancário, prevalece o auto de infração, certo que calcado numa presunção legal, a qual só pode ser afastada por efetiva demonstração concreta, isenta de dúvida, de que não há omissão de receita. Sublinha que a presunção opera a dúvida a favor do Fisco, e não do sujeito passivo, como entendeu o acórdão recorrido.

Ao final, requer o provimento de seu recurso.

Nos termos do Despacho n.º 2200-00.332, foi dado seguimento ao pedido em análise, no que diz respeito às duas divergências arguidas.

O contribuinte apresentou contrarrazões fora do prazo regimental.

Eis o breve relatório.

Voto

Conselheiro Elias Sampaio Freire, Relator

O Recurso é tempestivo, estando também demonstrado o dissídio jurisprudencial, pressupostos regimentais indispensáveis à admissibilidade do Recurso Especial.

Assim, conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

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 incoorre, 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 efetuassem 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).

Verifica-se nos autos que, para o ano calendário de 1999, não houve pagamento antecipado, conforme consta no Demonstrativo de Apuração do IRPF (fls. 107 a 109). 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 05/07/2005, 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.

O art. 42 da Lei n.º 9.430/96 exige dos contribuintes a comprovação dos recursos que justifiquem a origem dos depósitos bancários e não a coincidência de datas e valores, até porque não há obrigação legal para as pessoas físicas de escrituração.

Portanto, ante a ausência de previsão legal expressa para que a comprovação dos depósitos bancários cuja origem seja questionada em procedimento de fiscalização seja feita com coincidência exata de datas e valores (art. 42 da Lei n.º 9.430/96) e logrando o contribuinte comprovar que dispunha de montante suficiente a justificar parte dos depósitos bancários transitados por suas contas, deve esta comprovação ser aceita, e excluído o referido montante da base de cálculo do lançamento.

Precedente:

OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA – COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DE DEPÓSITO

Comprovado o liame entre os rendimentos declarados e os depósitos bancários, deve-se fazer a competente exclusão da base de cálculo do imposto lançado.

Comprovado a origem do depósito bancário, deve-se afastar a presunção do art. 42 da Lei n.º 9.430/96.

Recurso especial negado.

(CSRF, Segunda Turma, Processo n.º 19515.002869/200378, Acórdão n.º 9202-01.385, Relator Conselheiro Elias Sampaio Freire, julgado em 11/04/2011)

Processo nº 10315.000392/2005-30
Acórdão n.º **9202-002.655**

CSRF-T2
Fl. 13

Pelo exposto, voto por DAR PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, devendo os autos retornarem ao colegiado *a quo* para apreciação das demais matérias constantes do recurso voluntário do contribuinte referente ao ano calendário de 1999.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

Elias Sampaio Freire