

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10410.003950/2005-31
Recurso nº 162.911
Acórdão nº 3402-00.069 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 6 de maio de 2009
Matéria IRPF
Recorrente ADEMAR PINHEIRO DA SILVA
Recorrida 1ª. TURMA/DRJ-RECIFE/PE

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2001

INTIMAÇÃO POR EDITAL - VALIDADE - REQUISITOS - Para que a intimação por edital seja válida, a autoridade fiscal deve ter esgotado, sem sucesso, as tentativas de intimação pessoal ou por via postal. Inteligência do artigo 23 do Decreto nº 70.235/72.

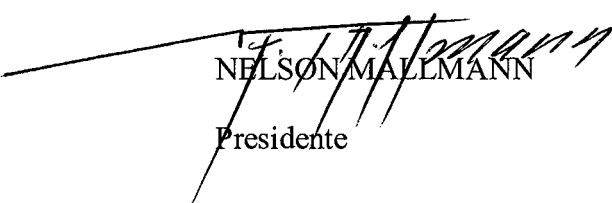
DEPÓSITO BANCÁRIO - DECADÊNCIA - A omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários sem origem comprovada deve ser apurada em base mensal, mas tributada na base de cálculo anual, cujo fato gerador ocorre no encerramento do ano-calendário (art. 150, § 4º, do CTN).

Preliminar de decadência acolhida.

Recurso provido.

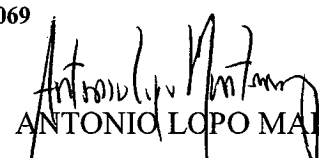
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ADEMAR PINHEIRO DA SILVA.

ACORDAM os Membros da Segunda Turma Ordinária da Quarta Câmara da 3ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais por maioria de votos, ACOLHER a arguição de decadência para declarar extinto o direito da Fazenda Nacional constituir o crédito tributário em questão, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa.


NELSON MALLMANN

Presidente

Processo nº 10410.003950/2005-31
Acórdão nº 3402-00.069


ANTONIO LOPO MARTINEZ

Relator



FORMALIZADO EM: 03 AGO 2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Pedro Paulo Pereira Barbosa, Júlio Cezar da Fonseca Furtado (Suplente Convocado), Marcelo Magalhães Peixoto (Suplente Convocado), Amarylles Reinaldi e Henriques Resende (Suplente Convocada), Renato Coelho Borelli (Suplente Convocado) e Pedro Anan Júnior.



Relatório

Em desfavor do contribuinte, ADEMAR PINHEIRO DA SILVA, foi lavrado o Auto de Infração de fls. 04 a 12, no qual é cobrado o imposto de renda pessoa física (IRPF), relativamente ao ano-calendário de 2000, no valor total de R\$ 766.826,23 (setecentos e sessenta e seis mil, oitocentos e vinte e seis reais e vinte e três centavos), acrescido de multa de lançamento de ofício e de juros de mora, calculados até 31/08/2005, perfazendo um crédito tributário total de R\$ 1.933.168,92 (um milhão, novecentos e trinta e três mil, cento e sessenta e oito reais e noventa e dois centavos).

De acordo com a descrição dos fatos as fls. 08 a 09, a infração apurada foi omissão de rendimentos provenientes de valores creditados em contas de depósito ou de investimento, mantidas em instituições financeiras, cuja origem não foi comprovada mediante documentação hábil e idônea. A omissão teria sido no valor de R\$ 2.797.768,14, fato gerador em 31/12/2000.

O auto foi lavrado em 06/09/2005, através de depachos de fls 157 e 158, foi solicitado o encaminhamento do auto de infração por via postal.

De acordo com os autos a ciência teria ocorrido no dia 30/12/2005, conforme Edital de fls. 160, afixado em 15/12/2005. Segundo consta no referido termo a publicação por edital teria sido motivada pelo fato de que a via postal e pessoal teriam sido frustradas.

Inconformado com a exigência, o contribuinte apresentou, em 23/01/2006, a impugnação de fls. 171 a 199, juntamente com a documentação de fls. 202 a 271, alegando, em síntese os seguintes pontos extraídos da decisão recorrida:

- inicialmente, que houve irregularidades no curso da ação fiscal, como a seguir relatadas:

(i) não lhe foi informado o enquadramento da condição de indispensabilidade de exames de dados bancários, apesar de haver solicitado tal informação ao Fisco, em 20/07/2004;

(ii) apesar de haver indicado a empresa M. Assis & Pinheiro Ltda, como verdadeira titular de fato dos recursos financeiros que circularam pela conta bancária, a fiscalização não buscou a verdade material dos fatos, conduzindo-se de forma "passiva e cômodo, sempre à espera de elementos a serem produzidos pelo contribuinte... ainda que dane-se o contribuinte ... " .. Que o estabelecimento da relação entre os valores movimentados na conta bancária e os lançamentos contábeis da pessoa jurídica requeria um exaustivo trabalho de auditoria contábil, "trabalho este que o autuante optou por não executar, certamente por lhe parecer mais cômodo proceder à autuação da maneira como procedeu";

(iii) a origem da fiscalização é a CPMF incidente sobre os valores movimentados;



(iv) a RMF é nula, pois expedida sem atendimento aos requisitos legais, uma vez que não houve negativa de apresentação dos extratos bancários pelo contribuinte;

(v) a culpa pelo atraso da fiscalização é unicamente do fisco, pois não deferia nem indeferia os pedidos de prorrogação de prazo do fiscalizado, nem tampouco lhe prestava os esclarecimentos solicitados;

- que, em relação à cientificação do impugnante, ocorrem os seguintes fatos:

(i) a ação fiscal teve início em meados do ano de 2004, tendo a última intimação sido efetuada em 06/04/2005, sendo respondida pelo impugnante em 27/05/2005. Que, em 28/12/2005, decorridos mais de seis meses, compareceram à sua residência funcionários dos correios, "tentaram persuadir a genitora do requerente a receber correspondência a este destinada, ao que a mesma prontamente se negou. Isso se deu após a terceira visita dos correios na tentativa de entregar a correspondência, uma vez que em todas as outras anteriores, em dias alternados, não havia ninguém em casa. Naquela data o requerente encontrava-se em viagem a São Paulo, somente tendo retomado a Arapiraca no início do ano (mais precisamente no dia 03/01/2006)".

(ii) segundo a defesa, o contribuinte somente tomou ciência do auto de infração em 04/01/2006, quando, ao comparecer à Repartição, verificou a existência do edital datado de 15/12/2005. Nesta ocasião, assinou o citado auto de infração, sem datação.

(iii) posteriormente, em 09/01/2006, o impugnante retomou à Repartição, para solicitar a aposição da data de 04/01/2006, no mencionado auto de infração, e para pedir cópia integral deste processo. Nenhuma das solicitações foi atendida, configurando atentado ao direito à defesa do contribuinte, previsto no art. 5º, inciso LV, da CF/1988. Somente em 12/01/2006 foi fornecida cópia do processo - fls. 01 a 158 - entregue ao Adv. Wesley Souza de Andrade. Quanto à data de assinatura no auto de infração, apesar de haver reiteradas solicitações neste sentido, inclusive por meio de requerimento protocolado em 13/01/2006 (fls. 213 a 216), não houve atendimento por parte da autoridade fiscal.

(iv) aditivamente, alega que a modalidade de ciência por edital só poderia ser utilizada após ser improficua a tentativa de cientificação por via postal, nos termos do art. 23 do Decreto nº 70.235/1972, o que só ocorreu em 20/12/2005, conforme declaração anexa dos correios (fls. 217);

- que, preliminarmente, por ser o imposto de renda pessoa física tributo sujeito à modalidade de lançamento por homologação, o prazo decadencial para constituição do crédito tributário rege-se pelo disposto no parágrafo único do artigo 150 do CTN. Que apresentou, regularmente, suas declarações de rendimentos



relativas ao período fiscalizado, submetendo as mesmas à homologação por parte do Fisco. Que, transcorrido o prazo decadencial, dá-se a homologação tácita, não mais sendo possível a constituição de crédito tributário mediante lançamentos de ofício. Que aos fatos geradores ocorridos antes de janeiro de 2001, com ciência em janeiro de 2006, encontram-se abrangidos, portanto, pela decadência. Transcreve jurisprudência em apoio a suas alegações;

- que houve erro na identificação do sujeito passivo, pois os valores depositados na conta corrente em questão são originários do comércio de artigos diversos, como tecidos e confecções, praticado pela pessoa jurídica M. Assis & Pinheiro Ltda, CNPJ 02.961.004/0001-61. Que a sistemática de utilização dessa conta corrente foi esclarecida ao Fisco, inclusive por meio de declaração dos titulares da empresa, sendo generalizado o fato, sem novidade para ninguém, a "movimentação da pessoa jurídica ser realizada através da conta corrente do sócio da empresa, do titular da firma, enfim, do dono do negócio". Que a dinâmica comercial resta demonstrada da análise dos extratos bancários (depósitos em cheques, cheques devolvidos), visto que o saldo final da conta corrente comprova que os "recursos apenas circularam por ela não restando ao final valores pertencentes ao seu titular de direito". Que a empresa M. Assis & Pinheiro Ltda é o efetivo sujeito passivo, nos termos do art. 121, I, do CTN, possuindo relação pessoal e direta com a situação que constitui o fato gerador do imposto de renda. Tais fatos foram desconsiderados pela fiscalização, com desprezo à verdade material.

Requer, ademais, com fundamento no § 5º do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972, apresentação posterior de provas, a serem obtidas junto ao Banco do Brasil S/ A, conforme solicitadas à mencionada instituição financeira (fls. 256).

Assim, face ao erro na identificação do sujeito passivo, pede seja declarado nulo o auto de infração;

- que a utilização de movimentação bancária como base para constituição de crédito tributário baseou-se unicamente em presunção, visto que os depósitos bancários representam apenas o "marco inicial da investigação fiscal". Que o conceito de renda, previsto no art. 43 do CTN, é no sentido de acréscimo patrimonial disponível. Que o agente fiscal fez incidir sobre os depósitos bancários uma "exigência do tributo sobre o seu CAPITAL/PATRIMÔNIO, como se em cada mês ... houvesse sido auferido rendimento/renda novo, significativa de acréscimo patrimonial". Transcreve jurisprudência neste sentido.

- que consta, do crédito exigido, parcela referente à taxa de juros Selic, considerada ilegal, para fins tributários. ° lançamento não pode ser instrumento da realização do interesse financeiro do Estado, tendo o cidadão a garantia de não sofrer exação fiscal acima de sua capacidade contributiva;



- que o lançamento do imposto de renda com base em depósitos bancários é ilegítimo, pelas razões a seguir expostas:

(i) - que a fiscalização, para promover o lançamento, tomou como base indícios de omissão de rendimentos, mera presunção, pois, depósitos bancários, por si só, não se constituem em fato gerador do imposto de renda, citando jurisprudência administrativa e a Súmula 182 do STF (sic);

(ii) a autuação só seria possível para fatos geradores ocorridos a partir da vigência da Lei Complementar nº 105/2001, em 10/10/2001. Que não se pode dar aplicação retroativa à mencionada lei complementar, nem à Lei nº 10.174/2001, cujo art. 1º deu nova redação ao § 3º do art. 11, da Lei nº 9.311/1996. Que a Lei nº 9.311/1996, em seu art. 11, § 3º, veda expressamente a utilização da CPMF para a constituição de crédito tributário relativo a outras contribuições ou impostos;

(iii) que, como a omissão de rendimentos somente poderia se caracterizar, tomando por base o disposto na Lei nº 10.174/2001, para fatos geradores ocorridos a partir de sua edição, houve flagrante afronta aos princípios constitucionais da irretroatividade, da legalidade e da moralidade. Transcreve jurisprudência administrativa em apoio a suas alegações;

- Não houve provas concretas e hábeis, de modo a caracterizar, com certeza, a ocorrência de infração, pois o depósito bancário, por si só, não caracteriza disponibilidade econômica de renda e proventos. A presunção, estabelecida pelo art. 42 da Lei nº 9.430/1996, requer fique comprovado o "nexo causal entre cada depósito e o fato que represente omissão de rendimento". Que a avaliação da renda foi feita com base apenas em depósitos/créditos, desconsiderando os saques/débitos. Que não consta, de qualquer lei, que a base de cálculo deva ser a soma dos depósitos bancários, exceto na literalidade do caput do art. 42 da Lei nº 9.430/1996;

- por fim, requer o reconhecimento da improcedência do auto de infração baseado em meros depósitos, a nulidade do lançamento por ilegitimidade passiva e por afronta ao princípio da irretroatividade e, face ao princípio da capacidade contributiva, pela indevida aplicação, na apuração do crédito tributário, da taxa de juros Selic.

Em 14 de setembro de 2007, os membros da 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Recife proferiram Acórdão que, por unanimidade de votos, rejeitou as preliminares, e considerou procedente o lançamento, nos termos da Ementa a seguir transcrita.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2000

Ementa: OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS.



Para os fatos geradores ocorridos a partir de 10 de janeiro de 1997, o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza a presunção legal de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo.

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.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. APURAÇÃO DO VALOR OMITIDO.

A omissão de rendimentos com base em depósitos bancários de origem não comprovada não se confunde com a omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, por se tratarem de infrações distintas, apuradas de formas distintas, pois na primeira não é procedido ao levantamento das origens e aplicações de recursos do contribuinte em cada mês; cada depósito, individualizadamente, deve ser objeto de comprovação pelo contribuinte.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO

TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2000

Ementa: IRPF. DECADÊNCIA DO DIREITO DE LANÇAR.

A contagem do prazo decadencial, não havendo qualquer pagamento antecipado a homologar, rege-se pelo art. 173, I, do CTN.

ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO.

Argüida, pelo contribuinte, ilegitimidade passiva, deve trazer aos autos comprovação de sua alegação, visto que, para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1997, o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza a presunção legal de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo.

LEGISLAÇÃO QUE AMPLIA OS MEIOS DE FISCALIZAÇÃO. INAPLICABILIDADE DO PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE DA LEI.

o art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001 e o art. 1º da Lei nº 10.174/2001, que deu nova redação ao § 3º do art. 11 da Lei nº 9.311/1996, disciplinam 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 2001 poderão valer-se dessas informações, inclusive para alcançar fatos geradores pretéritos.



LANÇAMENTO DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA DE JUROS DE MORA COM BASE NA VARIAÇÃO DA TAXA SELIC. LEGALIDADE.

É cabível, por disposição literal de lei, a incidência de juros de mora com base na variação da taxa Selic, sobre o valor do imposto apurado em procedimento instruída com os documentos em que se fundamentar e que comprovem as alegações de defesa, precluindo o direito de o contribuinte fazê-lo em outro momento processual, exceto se comprovada a impossibilidade de apresentação tempestiva.

CIÊNCIA DO LANÇAMENTO. NOTIFICAÇÃO POR MEIO DE EDITAL.

Considera-se regular a notificação realizada mediante edital, desde que demonstrada improficua a tentativa de intimação pessoal ou por via postal.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões administrativas proferidas pelos órgãos colegiados não se constituem em normas gerais, posto que inexistente lei que lhes atribua eficácia normativa, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS.

A extensão dos efeitos das decisões judiciais, no âmbito da Secretaria da Receita Federal, possui como pressuposto a existência de decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal acerca da inconstitucionalidade da lei que esteja em litígio e, ainda assim, desde que seja editado ato específico do Sr. Secretário da Receita Federal do Brasil nesse sentido. Não estando enquadradas nesta hipótese, as sentenças judiciais só produzem efeitos para as partes entre as quais são dadas, não beneficiando nem prejudicando terceiros.

Lançamento Procedente

Cientificado em 11/10/2007, o contribuinte, se mostrando irredutível, apresentou, em 24/10/2007, o Recurso Voluntário, de fls. 611/641, acompanhado de anexos reiterando as razões da sua impugnação, às quais já foram devidamente explicitadas, aditando os seguintes pontos:

- Da Preliminar de Decadência;
- Do erro na identificação do sujeito passivo;
- Do ilegítimo lançamento do imposto de renda com base apenas em extrato ou depósito bancário;
- Da irretroatividade da Lei No 10.174/2001 a fatos tributários ocorridos no curso do ano 1999;

Processo nº 10410.003950/2005-31
Acórdão n.º 3402-00.069

S3-C4T2



- Da irregular aplicação da Taxa Selic.

É o relatório.



Voto

Conselheiro ANTONIO LOPO MARTINEZ, Relator

O recurso está dotado dos pressupostos legais de admissibilidade devendo, portanto, ser conhecido.

Antes de analisar preliminares e o mérito, por questão de economia processual, cabe apresentar questão prejudicial da decadência.

Segundo consta nos autos, a ciência teria sido realizada por edital publicado no dia 15/12/2005, efetivando-se a ciência no dia 30/12/2005. Ocorre que da apreciação do art. 23 do Decreto No. 70.235/72, que regula o processo administrativo fiscal, observa-se que a intimação por edital deve ser precedida, comprovadamente, de todos os meios possíveis tendentes à localização e intimação pessoal ou por via postal do contribuinte, e estes restarem improficuos.

Nos autos constata-se que apesar do auto de infração ter sido lavrado em 06/09/2005, o mesmo só foi encaminhado pelo correio para o recorrente no dia 14/12/2005, sendo que após três tentativas pelos Correios nos dias 15/12, 16/12 e 19/12, a correspondência com o Auto de Infração retornou a Agência da Receita Federal em Arapiraca/AL no dia 28/12/2005, sem o recebimento pelo recorrente.

Acrescente-se, por pertinente, que não retrata a realidade o edital de fls. 160, onde indica que após improficuos o meios citados no inciso I e II do artigo 23 do Decreto No. 70.235/72, seria o caso da intimação por edital. Na realidade documento de fls. 170, indica que apenas no dia 15/12/2005 se teria conhecimento da primeira tentativa frustrada de intimação por AR, ainda assim após o horário de expediente usual da repartição (18h:02min). O que revela que o edital foi publicado sem ter, comprovadamente, naquele momento, esgotado nem ao menos a intimação por via postal.

Diante do exposto, não há como acolher sem vícios a ciência por edital no dia 30/12/2005. Restando claro nos autos que a ciência só ocorreu, pessoalmente, no dia 03/01/2006, tal como confirma o próprio contribuinte.

Considerando-se a ciência do auto de infração a partir de janeiro de 2006, nesse contexto reconheço a decadência do lançamento. O termo inicial para a contagem do prazo decadencial para os rendimentos omitidos que ocorreram ao longo do ano de 2000, previsto no art. 150, parágrafo 4º, do CTN é de 1º de janeiro de 2001, posto que é o 1º dia após a ocorrência do fato gerador. Desta forma, o lançamento poderia ser realizado até a data de 31/12/2005, para que pudesse alcançar os valores percebidos no ano-calendário de 2000.

Tendo em vista a descrito anteriormente no relativo a intimação pessoal, o meu entendimento é que o contribuinte teve ciência do auto de infração em 03/01/2006, data em que havia decaído o direito da fazenda constituir o referido crédito tributário.



Como é sabido, o lançamento é o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, identificar o seu sujeito passivo, determinar a matéria tributável e calcular ou por outra forma definir o montante do crédito tributário, aplicando, se for o caso, a penalidade cabível.

Com o lançamento constitui-se o crédito tributário, de modo que antes do lançamento, tendo ocorrido o fato impositivo, ou seja, aquela circunstância descrita na lei como hipótese em que há incidência de tributo, verifica-se, tão somente, obrigação tributária, que não deixa de caracterizar relação jurídica tributária.

É sabido, que são utilizados, na cobrança de impostos e/ou contribuições, tanto o lançamento por declaração quanto o lançamento por homologação. Aplica-se o lançamento por declaração (artigo 147 do Código Tributário Nacional) quando há participação da administração tributária com base em informações prestadas pelo sujeito passivo, ou quando, tendo havido recolhimentos antecipados, é apresentada a declaração respectiva, para o justo final do tributo efetivamente devido, cobrando-se as insuficiências ou apurando-se os excessos, com posterior restituição.

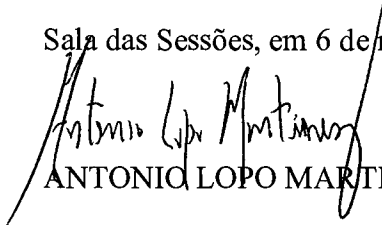
Por outro lado, nos precisos termos do artigo 150 do CTN, ocorre o lançamento por homologação quando a legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, a qual, tomando conhecimento da atividade assim exercida, expressamente a homologa. Inexistindo essa homologação expressa, ocorrerá ela no prazo de 05(cinco) anos, a contar do fato gerador do tributo. Com outras palavras, no lançamento por homologação, o contribuinte apura o montante e efetua o recolhimento do tributo de forma definitiva, independentemente de ajustes posteriores.

Neste ponto está a distinção fundamental entre uma sistemática e outra, ou seja, para se saber o regime de lançamento de um tributo, basta compulsar a sua legislação e verificar quando nasce o dever de cumprimento da obrigação tributária pelo sujeito passivo: se dependente de atividade da administração tributária, com base em informações prestadas pelos sujeitos passivos (lançamento por declaração), hipótese em que, antes de notificado do lançamento, nada deve o sujeito passivo; se, independente do pronunciamento da administração tributária, deve o sujeito passivo ir calculando e pagando o tributo, na forma estipulada pela legislação, sem exame do sujeito ativo - lançamento por homologação, que, a rigor técnico, não é lançamento, porquanto quando se homologa nada se constitui, pelo contrário, declara-se à existência de um crédito que já está extinto pelo pagamento.

Em suma, no meu entendimento cabe considerar o lançamento do ano de 2000 como decadente. Caso o auto de infração tivesse sido cientificado ao recorrente ainda no ano de 2005, estaria afastada essa hipótese.

Ante o exposto, diante da decadência do direito de constituir o crédito tributário para o ano de 2000, sem apreciar as questões de mérito, voto por DAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 6 de maio de 2009


ANTONIO LOPO MARTINEZ