



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

Processo nº 10660.000863/2005-80
Recurso nº 147.664 Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-01.967 – 2ª Turma
Sessão de 15 de fevereiro de 2012
Matéria IRPF
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ROGÉRIO ROCHA DOS SANTOS

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, já que o fato gerador do IRPF é complexo.

Para os exercícios de 2000 e 2001, anos calendários de 1999 e 2000, constam na Declaração de Ajuste Anual (fls. 210/218) rendimentos com tributação exclusiva, que se referem a valores do imposto de renda retido na fonte, oriundos de aplicações financeiras.

Ocorre que, não se prestam a ser considerados como antecipação de pagamento para definição da regra decadencial a ser aplicada, os valores retidos na fonte decorrentes de aplicações financeiras, posto que a tributação é realizada em separado, já que são submetidas ao regime de tributação exclusiva na fonte, não integrando o ajuste anual.

Portanto, verifica-se que não houve pagamento antecipado, conforme consta da Declaração de Ajuste Anual dos exercícios de 2000 e 2001, anos calendários de 1999 e 2000 (fls. 210/218). 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 para o período mais remoto, ano calendário 1999, 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 07 de abril de 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 maioria de votos, em dar provimento ao recurso para afastar a decadência, retornando os autos à câmara "a quo" para análise das demais questões. Vencidos os Conselheiros Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Gonçalo Bonet Allage.

(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 106-15.625, proferido pela antiga 6ª Câmara do 1º CC em 21/06/2006 (fls. 313/346), interpôs, dentro do prazo regimental, recurso especial de divergência à Câmara Superior de Recursos Fiscais (fls. 357/365).

A decisão recorrida, pelo voto de qualidade, rejeitou as preliminares de nulidade do lançamento em face da aplicação retroativa dos efeitos da Lei nº 10.174/2001 e, no mérito, por unanimidade de votos, deu provimento parcial para acolher a decadência do lançamento quanto ao calendário de 1999, exceto quanto a depósito em conta de pessoa interposta e, ainda, por maioria de votos, acolher a decadência quanto aos meses de janeiro a março de 2000. Segue abaixo sua ementa:

“PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – SIGILO BANCÁRIO – O sigilo bancário tem por finalidade a proteção contra negócios das instituições financeiras e seus clientes. Assim, a partir da prestação, por parte das instituições financeiras, das informações e documentos solicitados pela autoridade tributária competente, como autorizam a L.C. nº 105, de 2001, e o art. 197, II do CTN, o sigilo bancário não é quebrado, mas, apenas, se transfere à responsabilidade da autoridade administrativa solicitante e dos agentes fiscais que a eles tenham o acesso no restrito exercício de suas funções, que não poderão violar, salvo as ressalvas do parágrafo único do art. 198 e do art. 199 ambos do CTN, como prevê o inciso XXXIII do art. 5º da Constituição Federal, sob pena de incorrerem em infração administrativa e em crime.

DECADÊNCIA — Nos casos de lançamento por homologação, o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário expira após cinco anos da ocorrência do fato gerador. O fato do IRPF se perfaz em 31 de dezembro de cada ano-calendário. Não ocorrendo homologação expressa, o crédito tributário é atingido pela decadência após cinco anos da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º do CTN). Entretanto, quando há prova de fraude, dolo ou simulação se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN, em que o dies a quo para a contagem do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido efetuado o lançamento.

PRINCÍPIO DA PROPORCIONALIDADE — EXAÇÃO FISCAL — Estando a exação em conformidade com as normas legais, e, tratando-se de dispositivos vigentes cuja inconstitucionalidade não foi declarada pelo Supremo Tribunal Federal, cabe aos órgãos da Administração Pública a observância e aplicação dos mandamentos por ela veiculados.

LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS — TRIBUTAÇÃO PRESUMIDA DO IMPOSTO SOBRE A RENDA - O procedimento da autoridade fiscal encontra-se em conformidade com o que preceitua o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, em que se presume como omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento, mantidos em instituição financeira, cuja origem dos recursos utilizados nestas operações, em relação aos quais o titular pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

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.

Recurso parcialmente provido.”

Segundo a recorrente, em que pese o aresto atacado ter se referido explicitamente ao art. 150, §4º do CTN, lei de natureza complementar, deve-se aplicar ao caso

a Lei nº 9430/96, lei de natureza ordinária, que teria alterado o critério para o cotejo da decadência tributária em relação aos fatos em pauta neste processo, que, no caso, passaria a ser contado a partir do fato econômico.

Explica que lei ordinária não tem força para revogar dispositivo capitulado em lei complementar.

Pondera que o §5º do art. 42 da Lei 9430/96 encontra sua finalidade apenas em se estabelecer a data a partir da qual haverá de se contar os juros correspondentes ao imposto que o fato econômico está a suscitar.

Argumenta que, caso aplicado esse dispositivo para se fincar o marco inicial da decadência, o contribuinte que almejar ocultar o fato econômico sobre o qual deveria incidir tributo (caixa dois) teria contagem de decadência mais favorável do que aquele que, embora tenha declarado, deixar de recolher o tributo.

Considera que o fato bancário não poderá ser o fator inicial da contagem da decadência, na medida em que, para as ocorrências arroladas, não é fato gerador de coisa nenhuma.

Apresenta jurisprudência a entender que, embora se aplique ao caso vertente o art. 150, §4º do CTN, considerada a natureza continuativa e anual do IR, seu fato gerador estaria perfeito e acabado unicamente no dia 31 de dezembro do exercício sobre referência.

Ao final, requer seja dado provimento ao recurso.

Nos termos do Despacho n.º 106-232/2007 (fls. 368/371), foi dado seguimento ao pedido em análise. Por oportuno, destaco o seguinte trecho do r. despacho:

“A despeito de ter o Representante da Fazenda Nacional fundamentado o Especial no art. 5º, II, do Regimento Interno da CSRF e relacionado jurisprudência deste Conselho e da CSRF, seu pedido está fundado na vulneração dos arts. 150, § 4º, do CTN, e 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

Assim, aliado ao fato de a decisão relativamente ao reconhecimento da decadência do lançamento quanto ao meses de janeiro a março de 2000 ter sido tomada por maioria de votos, recebo o presente Recurso Especial com esteio no inciso I do referido dispositivo regimental.

Com efeito, os dispositivos legais indicados pela Recorrente estão a indicar que o acórdão recorrido poderia, em tese, ter contrariado a legislação que rege a matéria, o que demanda o reexame da questão por parte da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Assim, com fundamento nos art. 7º, I, e 15, §§, 1º e 6º, do Regimento Interno da CSRF, aprovado pela Portaria MF nº 147, de 25 de junho de 2007, (D. O. U. de 28/06/2007), DOU SEGUIMENTO ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.”

O contribuinte ofereceu, tempestivamente, contra-razões às fls. 383/386.

Afirma que, apesar da imprecisão recursal, a PGFN alega em síntese que deverá ser aplicado ao caso o inciso I do art. 173 do CTN.

Apresenta jurisprudência da CSRF que rebate tal posição, entendendo que a contagem do prazo decadencial deve se dar na forma disciplinada no §4º do art. 150 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 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).

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 improficuos 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, já que o fato gerador do IRPF é complexo.

Para os exercícios de 2000 e 2001, anos calendários de 1999 e 2000, constam na Declaração de Ajuste Anual (fls. 210/218) rendimentos com tributação exclusiva, que se referem a valores do imposto de renda retido na fonte, oriundos de aplicações financeiras.

Ocorre que, não se prestam a ser considerados como antecipação de pagamento para definição da regra decadencial a ser aplicada, os valores retidos na fonte decorrentes de aplicações financeiras, posto que a tributação é realizada em separado, já que são submetidas ao regime de tributação exclusiva na fonte, não integrando o ajuste anual.

Portanto, verifica-se que não houve pagamento antecipado, conforme consta da Declaração de Ajuste Anual dos exercícios de 2000 e 2001, anos calendários de 1999 e 2000 (fls. 210/218). 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 para o período mais remoto, ano calendário 1999, 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 07 de abril de 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

Processo nº 10660.000863/2005-80
Acórdão n.º **9202-01.967**

CSRF-T2
Fl. 412

CÓPIA