



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

Processo n° 10707.001350/2007-74
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 2202-002.586 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de março de 2014
Matéria Omissão de Rendimentos - Acréscimo Patrimonial a Descoberto
Recorrentes Scyla Maria Martins dos Santos
Fazenda Nacional

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2003, 2004

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

Deve ser retificada a planilha de evolução patrimonial para excluir valores relativos a reinvestimentos Considerados como aplicações de recursos e para incluir como origens e aplicações de recursos os saldos no início e final do mês, verificados em conta corrente bancária, respectivamente.

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO ANTECIPADO. CONDIÇÃO PARA DEFINIÇÃO DO TERMO INICIAL DO PRAZO DECADENCIAL.

A teor do acórdão proferido pelo Superior Tribunal de Justiça, no Recurso Especial nº 973.733 - SC, sujeito ao regime do art. 543-C do Código de Processo Civil, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado do tributo ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo não ocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, o prazo decadencial é regido pelo art. 173, inciso I, do CTN.

Somente nos casos em que o pagamento foi feito antecipadamente, o prazo será de cinco anos a contar do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN).

DECADÊNCIA. RENDIMENTOS SUJEITOS AO AJUSTE ANUAL. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

O Imposto de Renda Pessoa Física é tributo sujeito ao lançamento por homologação e, portanto, nos casos de rendimentos submetidos a tributação no ajuste anual, o direito da Fazenda constituir o crédito tributário decai após cinco anos contados da data de ocorrência do fato gerador, que se perfaz em 31 de dezembro de cada ano, desde tenha havido pagamento antecipado do tributo e não seja constatada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS

Para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1997, a Lei nº 9.430, de 1996, em seu art. 42, autoriza a presunção relativa de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações

MULTA QUALIFICADA - Somente é justificável a exigência da multa qualificada prevista no artigo art. 44, II, da Lei n 9.430, de 1996, quando o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, nos casos definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº. 4.502, de 1964. O evidente intuito de fraude deverá ser minuciosamente justificado e comprovado nos autos. Nos termos do enunciado nº 14 da Súmula deste Conselho, não há que se falar em qualificação da multa de ofício nas hipóteses de mera omissão de rendimentos, sem a devida comprovação do intuito de fraude.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, Por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício. QUANTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO: Por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%.

Assinado digitalmente)

Antonio Lopo Martinez – Presidente

(Assinado digitalmente)

Pedro Anan Junior – Relator

Composição do colegiado: Participaram do presente julgamento os Conselheiros Antonio Lopo Martinez, Rafael Pandolfo, Pedro Anan Junior, Marcio De Lacerda Martins, Fabio Brun Goldschmidt, Marcela Brasil De Araujo Nogueira.

Relatório

Versa o presente processo de crédito tributário constituído por meio do Auto e Infração de fls. 2901/2912, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física, exercícios 2003 e 2004, anos-calendário 2002 e 2003, no valor total de R\$ 6.801.354,45 (seis milhões, oitocentos e um mil, trezentos e cinquenta e quatro reais e quarenta e cinco centavos).

Segundo Descrição dos Fatos às fls. 2906/2912, o lançamento decorreu da apuração de compensação indevida de prejuízos da atividade rural, acréscimo patrimonial a descoberto, omissão de ganhos de capital na alienação de bens e direitos adquiridos em reais e omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada.

A ação fiscal está descrita no Termo de Verificação Fiscal de fls. 2795/2900, no qual a fiscalização esclarece que a abertura de procedimento fiscal em face da interessada foi motivada por demanda externa requisitória do Ministério Público Federal, formalizada mediante Ofício nº 34/2004 expedido pela Procuradoria da República no Estado do Rio de Janeiro em 04/03/2004 (fls. 37/38).

Atendendo a requerimento do Ministério Público Federal, foi decretado pelo Juízo da 1ª Vara Federal de Campos dos Goytacazes o afastamento do sigilo bancário da interessada, bem como de outras pessoas físicas e jurídicas, as quais, segundo apurado em investigação iniciada pela Polícia Federal objeto dos autos da medida cautelar penal nº 2003.5103002443-1, fariam parte de uma organização criminosa denominada "Rede Chebabe" (fls. 46/50).

Conforme noticiado à Polícia Federal, no Ofício 119/2004/CART/12 VF/CAM/C (fl. 51), o Juízo da 1ª Vara Federal de Campos dos Goytacazes autorizou a SRF a retirar cópias de documentos apreendidos por meio de busca no curso do procedimento criminal em comento.

A partir de documentos apreendidos pela Polícia Federal em mandado de busca e apreensão levado a efeito na residência de Antônio Carlos Chebabe, extraídos por cópia dos autos da medida cautelar penal, a fiscalização identificou movimentação financeira nos anos de 2000 a 2003, em contas correntes no Banco Del Paraná S.A. e Safra National Bank of New York de titularidade da interessada.

Em 11/05/2005 a SRF, por intermédio do Grupo Especial da Superintendência Regional da Receita Federal na 1ª Região, obteve autorização judicial para intimar diretamente as instituições financeiras para fins de solicitar os extratos e documentos relacionados a contas bancárias da interessada (fl. 57).

O procedimento fiscal teve início em 27/07/2004, data da ciência do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) de fl. 67 e do Termo de Início de Fiscalização de fl. 65/66, em que a interessada foi intimada a apresentar documentação comprobatória de valores informados nas declarações de ajuste anual dos anos-calendário 2000 a 2003, bem como os extratos bancários de todas as contas correntes, aplicações financeiras e cadernetas de poupança mantidas no Brasil ou no exterior, relativos ao período auditado.

Em resposta datada de 16/09/2004, a intimada apresentou, entre outros documentos, planilhas contendo demonstrativo das receitas auferidas com as atividades agropecuárias (venda de cana-de-açúcar e bovinos) e da forma de apuração do resultado oferecido à tributação (fls. 82/86). Foram apresentados também documentos que comprovariam a receita proveniente do fornecimento de cana-de-açúcar (fls. 88/101). Em outra resposta, datada de 20/09/2004, apresenta extratos de cartão de crédito e diz ser titular de diversas contas correntes na Caixa Econômica Federal, mas deixa de apresentar os extratos correspondentes alegando o alto custo em obtê-los junto à instituição bancária (fl. 102).

Em 30/03/2005 foi expedida nova intimação à interessada (fls. 274/275). Neste instrumento a fiscalização comunicou ter constatado a existência de contas correntes em instituições financeiras no exterior em nome da fiscalizada, instando-a, em seguida, a justificar o motivo de não constar da declaração de ajuste anual tal informação. Quanto à atividade rural foi solicitada a apresentação do Livro Caixa, devidamente escriturado, as Notas Fiscais do produtor referente aos anos de 2002 e 2003 e comprovante de todas as despesas de custeio efetivamente pagas, entre outros documentos.

Dando prosseguimento à solicitação anterior, foi emitida a intimação de 31/03/2005 (fl. 847), para que os extratos bancários das contas no exterior fossem apresentados.

Com relação às contas correntes no Brasil, os extratos bancários foram obtidos pela fiscalização por intermédio de intimações dirigidas diretamente à Caixa Econômica Federal - CEF (Termos n2 01/2005 à fl.2112, n2 32/2006 à fl. 2135, n2 33/2006 à fl. 2147 e n 22/2007 à fl. 2167). Os extratos bancários assim obtidos foram anexados às fls. 2119/2134 (agência 2524, c/c 273.1 e 2364.3) e às fls. 2182/2224 (agência 4120, c/c 450.4).

No que concerne aos fatos geradores ocorridos nos anos-calendário 2000 e 2001, foi lavrado o Auto de Infração que consta do processo n2 10707.001582/2006-41, atualmente em fase de recurso voluntário, conforme consulta à fl. 3059.

Prosseguindo os trabalhos com relação aos anos-calendário 2002 e 2003, objeto do lançamento ora impugnado, a fiscalização emitiu diversas intimações à contribuinte em que solicitou comprovação da origem dos depósitos/créditos verificados nas contas bancárias de sua titularidade (CEF e exterior), bem como o fornecimento de elementos necessários (comprovantes de receitas e despesas) para composição do demonstrativo de evolução patrimonial.

Com relação aos depósitos/créditos efetuados na CEF, bem como nas instituições financeiras no exterior, a fiscalização entendeu não ter havido qualquer comprovação de origem, o que resultou na elaboração das planilhas consolidadas às fls. 2884, 2885 e 2886 e lançamento por omissão de rendimentos, com base no art. 42 da Lei nº 9.430/96.

A análise da evolução patrimonial da contribuinte foi realizada a partir da elaboração dos Demonstrativos de Variação Patrimonial às fls. 2913/2916 (ano-calendário 2002) e fls. 2947/2950 (ano-calendário 2003), em que se verificou excesso despesas/aplicações em relação aos recursos/origens nos meses de fevereiro de 2002 (R\$ 1.221.111,25), janeiro de 2003 (R\$ 626.707,17), fevereiro de 2003 (R\$ 2.237.118,08) e novembro de 2003 (R\$ 1.121.322,69). Os valores de variação patrimonial a descoberto apurados, por caracterizarem omissão de rendimentos, foram então incluídos na base de cálculo do imposto apurado nos exercícios 2003 e 2004.

Com base nos documentos e informações constantes dos autos, foram também apuradas as infrações omissão de ganho de capital na alienação de bens e direitos adquiridos em reais e compensação indevida de prejuízos da atividade rural.

Relativamente à tributação dos depósitos bancários, do acréscimo patrimonial a descoberto e do prejuízo da atividade rural glosado, a fiscalização exacerbou a multa de ofício para 150%, por entender que a interessada agiu com intuito de fraude.

Em apenso aos autos, segue representação fiscal para fins penais (processo nº 10707.001351/2007-19), formalizada conforme previsto na Portaria SRF n.º 2.752/2001, apontando a ocorrência de fatos que, em tese, configurariam crime contra a ordem tributária.

Cientificada do lançamento em 14/12/2007 (Aviso de Recebimento à fl. 2983), a interessada apresentou, em 11/01/2008, a impugnação de fls. 2989/3021, na qual foram levantadas razões de defesa a seguir sintetizadas.

Suscita nulidade do lançamento alegando que a autoridade lançadora, não obstante afirmar pela existência de depósitos bancários diários que representam omissão de receita, limita-se a apresentá-los de maneira globalizada, apresentado apenas o valor total depositado no ano de referência. Destaca ainda a ausência de prova de que os mesmos representaram acréscimo de patrimônio. Defende assim que faltou ao lançamento a motivação, requisito fundamental ao ato administrativo, que permite melhor controle interno pela própria Administração e garante ao administrado o exercício da ampla defesa.

Entende que sendo o IRPF tributo sujeito ao lançamento por homologação, o prazo decadencial encontra-se previsto no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional. Sustenta que aplicando tal dispositivo ao caso concreto e considerando que o fato gerador do tributo ocorre na data do crédito bancário, a exigência relativa a todos os depósitos efetuados em 2002 estaria prejudicada pela decadência. Para reforçar sua tese transcreve ementa de acórdão do Conselho de Contribuintes.

Contesta a utilização de cópias xerográficas de extratos de supostas contas bancárias mantidas no exterior pela impugnante. Diz que tais documentos estão ilegíveis e incompletos e nada provam a respeito da titularidade dos valores depositados.

Entende que o lançamento deveria estar alicerçado em informações seguras e precisas prestadas pela instituição financeira por meio da quebra do sigilo bancário.

Nega a titularidade das contas correntes no exterior e dos recursos nelas depositados. Diz que a fiscalização distorceu suas respostas ao afirmar que a impugnante teria reconhecido a propriedade desses valores.

Sustenta assim que as provas utilizadas pela fiscalização, relativas à movimentação de recursos no exterior, se apresentam como imprestáveis para que seja firmada qualquer presunção em termos de ocorrência de fato gerador do IRPF, sob pena de afronta irreparável ao princípio da segurança jurídica.

Acrescenta ainda que os valores ora considerados "aquisição de bens e direitos" para efeito de evolução patrimonial foram objeto de lançamento de ofício, nos autos do processo n 10707.001582/2006-41, como rendimentos omitidos decorrentes de depósitos bancários com origem não comprovada. Solicita diligência no sentido de que seja constatada a dupla tributação levada a efeito pela fiscalização.

Entende que depósitos efetuados em contas correntes do contribuinte não podem ser tomados, por si sós, como fato gerador do imposto de renda pessoa física, pois não representam efetiva obtenção de renda e dessa forma não retratam a realidade econômica do depositante. Defende a tese de que a tributação com base em depósitos bancários somente se sustenta caso a fiscalização demonstre sinais exteriores de riqueza que evidenciem acréscimo patrimonial do contribuinte.

Considera que a prova de origem de alguns depósitos retiraria dos mesmos aquela contundência necessária e imprescindível para legitimar o lançamento. Passa então a enumerar depósitos identificando suas supostas origens. As justificativas constam da impugnação à fl. 3013 e se baseiam todas em notas fiscais de produtor rural, cujas cópias diz ter apresentado à autoridade fiscal.

Na hipótese da presunção não ser derrubada como um todo, pleiteia ainda a redução do valor reputado como receita omitida deduzindo-se os valores tributados na declaração de ajuste anual. Reproduz ementa de decisão proferida pelo Conselho de Contribuinte em que se excluiu da omissão apurada o montante declarado como rendimentos pelo contribuinte.

Encerra as arguições a respeito do imposto lançado solicitando a observância da forma de apuração do resultado admitida em lei, tendo em vista a atividade econômica desempenhada. Diz que, com base no art. 52, da Lei n2 8.023/90, apura seu resultado aplicando o percentual de 20% sobre a receita bruta. Além disso, assevera que, caso haja alguma discordância entre seus valores declarados e o efetivamente devido, a Fiscalização fica autorizada a arbitrar seu resultado com base em 20% de sua receita bruta (art. 60, §2 2 do RIR).

Entende que o arbitramento possui regramento próprio e deste a autoridade administrativa não pode fugir.

Insurge-se contra a qualificação da multa de ofício. Sustenta que a mera presença de depósitos bancários de origem não comprovada não configura a prática de dolo, fraude ou simulação, devendo a autoridade demonstrar atos dos contribuintes que permitam tal conclusão. Assim, entendendo que a conduta dolosa do contribuinte não teria sido demonstrada, solicita redução da multa para 75%.

Protesta ainda contra a utilização da taxa Selic como juros de mora, por entendê-la inconstitucional.

Por fim, solicita a realização de diligências e produção de provas periciais, segundo quesitos que numera.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento do Rio de Janeiro – DRJ/RJOII, ao analisar a impugnação, deu provimento parcial as alegações do contribuinte, através do acórdão 13-21.115 de 22 de agosto de 2005, conforme ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA-IRPF

Exercício: 2003, 2004

Ementa:

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. Consolida-se administrativamente o crédito tributário relativo à matéria não impugnada (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 17).

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. A impugnação deve ser instruída com os documentos em que se fundamentar e que comprovem as alegações da defesa; deve ser indeferido pedido de diligência para obtenção de provas que a contribuinte deveria manter sob sua guarda.

PRELIMINAR. NULIDADE. Tendo o Auto de Infração sido lavrado por servidor competente, com estrita observância das normas reguladoras da atividade de lançamento e existentes no instrumento os elementos necessários para que o contribuinte exerça o direito do contraditório e da ampla defesa, assegurado pela Constituição Federal, afasta-se a preliminar de nulidade argüida. •

DECADÊNCIA. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (inciso I, art. 173 do CTN).

FATO GERADOR. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. Os rendimentos presumidamente omitidos com base no artigo 42, da Lei 9.430/96, estão sujeitos ao ajuste anual e, por isso, o fato gerador é anual e ocorre no dia 31 de dezembro do correspondente ano.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

Deve ser retificada a planilha de evolução patrimonial para excluir valores relativos a reinvestimentos Considerados como aplicações de recursos e para incluir como origens e aplicações de recursos os saldos no início e final do mês, verificados em conta corrente bancária, respectivamente.

LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. FATOS GERADORES A PARTIR

DE 01/01/1997. A Lei nº 9430/96, que teve vigência a partir de 01/01/1997, estabeleceu, em seu art. 42, uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente quando o titular da conta bancária não comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos valores depositados em sua conta de depósito ou investimento.

RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS. ATIVIDADE RURAL COMPROVAÇÃO. Os rendimentos da atividade rural, por gozarem de tributação mais benéfica, sujeitam-se à comprovação com documentação hábil e idônea.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. Identificada na conduta do contribuinte a tentativa de impedir ou retardar o conhecimento da ocorrência do fato gerador do imposto, correta a aplicação da multa de ofício de 150%.

JUROS DE MORA. A cobrança dos juros de mora por percentual equivalente à taxa Selic encontra amparo na legislação em vigor.

JURISPRUDÊNCIA. As decisões judiciais e administrativas não constituem normas Complementares do Direito Tributário, aplicando-se somente à questão em análise e vinculando as partes envolvidas no litígio.

Devidamente cientificado dessa decisão, o contribuinte apresenta recurso voluntário ou reitera os argumentos da impugnação. Houve recurso de ofício por parte da DRJ.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Pedro Anan Junior

Os recursos preenchem os pressupostos de admissibilidade portanto devem ser conhecidos.

RECURSO DE OFÍCIO

No que diz respeito ao recurso de ofício, a DRJ/RJOII refez o fluxo do acréscimo patrimonial a descoberto tendo em vista a inclusão de valores indevidos por parte da autoridade lançadora, conforme podemos verificar no trecho da decisão abaixo transcrita:

Não obstante afastada a necessidade de diligência, concluo que há reparos a se fazer no fluxo de evolução patrimonial.

Pelo que se infere dos extratos anexados às fls. 1553 e 1898, os valores investidos em 28/02/2002 (R\$ 1.324.096,16) e 28/02/2003 (R\$ 2.032.069,16) têm origem em investimentos anteriores, ou seja, as operações podem ser traduzidas por resgates seguidos de investimentos do valor resgatado no mesmo título. Dessa forma, na medida em que as respectivas origens não foram consideradas, os reinvestimentos não devem constar como aplicações no fluxo de apuração do acréscimo patrimonial a descoberto.

Por não se tratar de reinvestimento, mas de investimento novo mantém-se como aquisição de bens e direitos o valor de R\$ 712.211,60 (US\$ 202.000,00) debitado, em 31/01/2003, da conta n2 6202748 (Mohave Limited), mantida pela interessada no Safra National Bank, conforme consta do extrato à fl. 1891. No entanto, a partir do exame do mesmo documento, constata-se que em 31/12/2002 havia saldo credor na conta, no montante de US\$ 236.951,78 não considerado como origem em janeiro de 2003. Dessa forma, por se tratar de recurso a disposição da contribuinte em janeiro de 2003, tal valor deve ser incluído como origem (saldo bancário credor em c/c no início do mês) no fluxo de evolução patrimonial, bem como computado como aplicação (saldo bancário credor em c/c no final do mês) o valor de US\$ 34.951,78, correspondente ao saldo credor verificado na mesma conta no final de janeiro de 2003.

O resultado desse ajuste teve o resultado abaixo:

Pelos motivos expostos, o lançamento de ofício deve ser alterado somente no que diz respeito à apuração do acréscimo patrimonial a descoberto e conforme segue:

a) no mês de fevereiro de 2002: excluir de "aquisição de bens e direitos" o montante de R\$ 1.324.096,16 relativo a reinvestimento realizado em 28/02/2002;

b) no mês de janeiro de 2003: incluir em "sd bancário credor em c/c no início do mês" o valor de R\$ 837.032,16, correspondente ao saldo existente em 31/12/2002 na conta n 2 6202748 do Safra National Bank of New York, convertido para Reais pela cotação de câmbio fixada, para compra, pelo Banco Central do Brasil naquela data;

c) no mês de janeiro de 2003: incluir em "sd bancário credor em c/c no final do mês" o valor de R\$ 123.205,02, correspondente ao saldo existente em 31/01/2003 na conta n-2 6202748 do Safra National Bank of New York, convertido para Reais pela cotação de câmbio fixada, para compra, pelo Banco Central do Brasil naquela data;

d) no mês de fevereiro de 2003: excluir de "aquisição de bens e direitos" o montante de R\$ 2.032.069,16 relativo a reinvestimento realizado em 28/02/2003.

Consoante os novos cálculos, resta acréscimo patrimonial a descoberto apenas em fevereiro de 2003, no valor de R\$ 117.928,95, e em novembro de 2003, no valor de R\$ 1.121.322,69.

Diante do exposto entendo que não merece reparos a decisão de DRJ, tendo em vista que tais valores não deveriam ter sido incluídos no Acréscimo Patrimonial a Descoberto.

Dessa forma, conheço do recurso de ofício e no mérito nego provimento ao mesmo.

RECURSO VOLUNTÁRIO

No que diz respeito ao recurso voluntário, antes de mais nada devemos analisar as preliminares suscitadas pela Recorrente.

Decadência Parcial – Ano-calendário 2002

Alega a Recorrente que teria ocorrido a decadência parcial relativa ao ano-calendário de 2002.

Inicialmente, há que se fazer algumas considerações acerca do prazo decadência a ser aplicado aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação.

Com a devida vênia daqueles que pensam diferente, encontra pacificado neste Conselho o entendimento, ao qual me filio, de que o Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF é um tributo sujeito ao lançamento por homologação, ou seja, aquele em que a lei determina que o sujeito passivo, interpretando a legislação aplicável, apure o montante tributável e efetue o recolhimento do imposto devido, sem prévio exame da autoridade administrativa, conforme definição contida no caput do art. 150 do Código Tributário Nacional – CTN, tendo sua decadência regrada, em princípio, pelo § 4º deste mesmo artigo (cinco anos contados da data do fato gerador), independentemente de haver ou não pagamento do tributo.

O referido dispositivo legal exclui do seu escopo expressamente apenas os casos em que for constatada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, aplicando-se, nessa hipótese, a regra geral prevista no art. 173 do CTN, inciso I (cinco anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado).

Entretanto, com o advento da Portaria MF nº 586, de 21 de dezembro de 2010, que alterou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF (aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009), os julgados no âmbito deste Tribunal deverão observar o disposto nas 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 do Código de Processo Civil, devido a inclusão do art. 62-A, *in verbis*:

Art. 62-A. 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.

§ 1º Ficarão sobrestados os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrestar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543-B. § 2º O sobrestamento de que trata o § 1º será feito de ofício pelo relator ou por provocação das partes.

No que diz respeito ao prazo decadencial para constituição do crédito tributário, assim se pronunciou o Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial nº 973.733 – SC, de 12/08/2009, de relatoria do Ministro Luiz Fux, submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução nº 8/08 do STJ:

EMENTA 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.

Depreende-se, assim, que nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado do tributo ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo não ocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, o prazo decadencial é regido pelo art. 173, inciso I, do CTN, considerando-se que "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponível.

Posteriormente, acolhendo os embargos de declaração oposto pela Fazenda Nacional no Agravo Regimental no Recurso Especial nº 674.497/PR (2004/0109978-2), julgado em 09/02/2010, a Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, assim se manifestou:

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. RECOLHIMENTOS NÃO EFETUADOS E NÃO DECLARADOS. ART.173, I, DO CTN. DECADÊNCIA. ERRO MATERIAL. OCORRÊNCIA. ACOLHIMENTO. EFEITOS MODIFICATIVOS. EXCEPCIONALIDADE.

1. Trata-se de embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional objetivando afastar a decadência de créditos tributários referentes a fatos geradores ocorridos em dezembro de 1993.

2. Na espécie, os fatos geradores do tributo em questão são relativos ao período de 1º a 31.12.1993, ou seja, a exação só poderia ser exigida e lançada a partir de janeiro de 1994. Sendo assim, na forma do art. 173, I, do CTN, o prazo decadencial teve início somente em 1º 1.1995, expirando-se em 1º 1.2000.

Considerando que o auto de infração foi lavrado em 29.11.1999, tem-se por não consumada a decadência, in casu.

3. Embargos de declaração acolhidos, com efeitos modificativos, para dar parcial provimento ao recurso especial.

O relator, Ministro Mauro Campbell Marques, esclarece no voto condutor que:

Do acurado reexame dos autos, verifico que razão assiste à embargante.

Sobre o tema, a Primeira Seção desta Corte, utilizando-se da sistemática prevista no art. 543-C do CPC, introduzido no ordenamento jurídico pátrio por meio da Lei dos Recursos Repetitivos, ao julgar o REsp 973.733/SC, Rel Min. Luiz Fux (j. 12.8.2009), reiterou o entendimento no sentido de que, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação não declarado e inadimplido, como o caso dos autos, o Fisco dispõe de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado para a constituição do crédito tributário, nos termos do art. 173, I, do CTN. Somente nos casos em que o pagamento foi feito antecipadamente, o prazo será de cinco anos a contar do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN).

[...]

Na espécie, os fatos geradores do tributo em questão são relativos ao período de 1º a 31.12.1993, ou seja, a exação só poderia ser exigida e lançada a partir de janeiro de 1994.

Sendo assim, na forma do art. 173, I, do CTN, o prazo decadencial teve início somente em 1º.1.1995, expirando-se em 1º.1.2000. Considerando que o auto de infração foi lavrado em 29.11.1999, tem-se por não consumada a decadência, in casu.

Conclui-se, assim, que a aplicação do prazo decadencial previsto art. 150, §4º, do CTN passou a ter uma condição adicional, qual seja, a existência de pagamento antecipado de tributo. Inexistindo pagamento antecipado, desloca-se o prazo decadencial para o “primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado” (art. 173, inciso I), restando claro que, nos casos de fatos geradores ocorridos no dia 31 de dezembro de cada ano, o lançamento só poderá ser efetuado no ano seguinte.

Retornando ao caso em concreto, trata-se de lançamento referente ao ano-calendário 2002, em que foi apurada omissão caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, infrações sujeitas ao imposto apurado na declaração de ajuste anual, cujo fato gerador se perfaz em 31 de dezembro de cada ano.

Para o ano-calendário 2002, o prazo decadencial começou a fluir em 31.12.2002, de modo que o lançamento poderia ter sido formalizado até 31.12.2007 (cinco anos da data do fato gerador). Assim, visto que o presente Auto de Infração foi cientificado pessoalmente ao contribuinte em 14/12/2007, não havia decaído o direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário.

Diante do exposto, voto por rejeitar a preliminar de decadência suscitada pelo recorrente.

Preliminar de Nulidade - Indeferimento de Pedido de Perícia

Nos termos do inciso IV do artigo 16 do Decreto 70.235, de 1972, o contribuinte pode pleitear em sua impugnação perícia ou diligências que pretenda que sejam realizadas:

Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Nos termos do artigo 18 do Decreto 70.235, a autoridade julgadora de primeira instância poderá deferir ou indeferir o pedido de perícia ou diligência efetuada pelo contribuinte:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 1º Deferido o pedido de perícia, ou determinada de ofício, sua realização, a autoridade designará servidor para, como perito da União, a ela proceder e intimará o perito do sujeito passivo a realizar o exame requerido, cabendo a ambos apresentar os respectivos laudos em prazo que será fixado segundo o grau de complexidade dos trabalhos a serem executados. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 2º Os prazos para realização de diligência ou perícia poderão ser prorrogados, a juízo da autoridade. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 3º Quando, em exames posteriores, diligências ou perícias, realizados no curso do processo, forem verificadas incorreções, omissões ou inexatidões de que resultem agravamento da exigência inicial, inovação ou alteração da fundamentação legal da exigência, será lavrado auto de infração ou emitida notificação de lançamento complementar, devolvendo-se, ao sujeito passivo, prazo para impugnação no concernente à matéria modificada. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

No caso dos autos o pedido de perícia foi indeferido, tendo em vista que autoridade julgadora de primeira instância entendeu que não havia necessidade da sua realização, uma vez nos autos havia elementos suficientes para que o caso fosse julgado.

Entendo que não merece reparos a decisão de DRJ, uma vez que nos autos existem elementos suficientes para que o caso fosse julgado. Caso o Recorrente entendesse necessário a elaboração de algum laudo de avaliação, ele poderia fazê-lo e ter juntado aos autos até a véspera do julgamento. O que não foi feito. Desta forma rejeito a preliminar suscitada pelo Recorrente.

Mérito

OMISSÃO DE RENDIMENTOS – DEPÓSITOS BANCÁRIOS – PRESUNÇÃO.

Parte do auto de infração elaborado pela autoridade lançadora teve como base o artigo 42, *caput* e §§ 1º e 2º, da Lei nº 9.430, de 1996:

“Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento 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, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

§ 1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.”

Nos termos da referida norma legal presume-se omissão de rendimentos sempre que o titular da conta bancária, regularmente intimado, não comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

No presente caso foi comprovado através de documentação e provas que a Contribuinte é titular das contas bancária, sendo que o lançamento foi efetuado a partir da presunção relativa de omissão de rendimentos calcada em depósitos bancários de origem não demonstrada, nos termos artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

Não houve demonstração por parte da Contribuinte através de provas hábeis, a origem dos valores depositados na sua conta bancária, sendo que o mesmo foi intimado para demonstrar que os valores depositados em sua conta bancária não representam rendimentos omitidos.

Desta forma verifica-se que os depósitos bancários que formaram a base de cálculo do auto de infração são valores que foram movimentados e não foram oferecidos a tributação, não havendo nenhuma evidência de que alguma dessas importâncias foram declaradas pela Contribuinte ou têm natureza isenta, uma vez que a Contribuinte nada trouxe para esclarecer e comprovar a origem dos referidos depósitos.

Podemos concluir que o Contribuinte não conseguiu demonstrar que não houve omissão de rendimentos, pois não apresentou nenhum documento ou prova que comprovariam que os depósitos efetuados em sua conta bancária possuíam origem isenta ou já submetida à tributação. Simplesmente alega que os valores objeto do auto de infração não são de sua titularidade.

Desta forma, é devida a presente tributação com base em depósitos bancários de origem não comprovada.

Multa Qualificada.

Somente é justificável a exigência da multa qualificada prevista no artigo art. 44, II, da Lei n 9.430, de 1996, quando o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, nos casos definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº. 4.502, de 1964. O evidente intuito de fraude deverá ser minuciosamente justificado e comprovado nos autos, o que não foi efetuado pela autoridade lançadora. Conforme podemos verificar no trecho da decisão da DRJ:

Dos motivos relatados no Termo de Verificação Fiscal para qualificação da penalidade deve ser destacado o fato de a contribuinte ter deixado de declarar ao Fisco, nas declarações de ajuste anual do exercício 2003 e 2004, as contas correntes mantidas no exterior.

Ressalte-se que os documentos que embasaram a autuação apontam depósitos efetuados em contas correntes no exterior sem comprovação de origem que totalizaram R\$ 617.478,37, no ano-calendário 2002, e R\$ 230.612,15, no ano-calendário 2003, bem como revelam investimentos no montante expressivo de R\$ 1.324.096,16, no ano-calendário 2002, e de R\$ 4.315.002,48, no ano-calendário 2003. Nessas circunstâncias, é evidente que a contribuinte ao deixar de informar em declaração contas correntes e de investimento em instituições financeiras no exterior, cuja titularidade restou plenamente evidenciada nos autos, tinha como propósito deliberado ocultar do fisco o seu real patrimônio e a movimentação de recursos representada pelos numerosos depósitos cuja origem não foi capaz de comprovar.

Junte-se a isso o fato de a contribuinte não ter conseguido demonstrar a origem de sequer um depósito das contas mantidas no Brasil, restringindo-se a invocar sua atividade rural para justificar sua volumosa movimentação financeira, cuja alegada receita além de não ter sido devidamente escriturada em Livro Caixa, conforme determina a legislação, em grande parte não foi comprovada (venda de gado no Brasil).

Não se trata, no caso, da demonstração de que os ingressos nas contas bancárias se mantiveram sem comprovação, o que poderia até ser traduzida numa possível conduta involuntária ou que simplesmente a contribuinte não tomou as cautelas devidas para justificar seus depósitos bancários, chegando-se a conclusão de que a imposição da penalidade qualificada não seria justificável.

Entretanto, à luz do que foi trazido aos autos, a situação é bastante distinta, tornando-se absolutamente inverossímil a idéia de que a contribuinte teria sido apenas descuidada ou cometido meros equívocos.

Por todo exposto, entendo que restou configurada a intenção dolosa da impugnante. Ao não informar a existência de contas correntes no exterior, não só nas Declarações de Ajuste Anual, mas também durante todo o procedimento fiscal, a contribuinte teve a clara intenção de impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador do imposto de renda, configurando, portanto, sonegação, nos termos do art. 71, inciso I, da Lei n 2 4.502/1964 e devendo, assim, ser mantida a aplicação da multa qualificada de 150%.

Desta forma, nos termos do enunciado nº 14 da Súmula deste Conselho, não há que se falar em qualificação da multa de ofício nas hipóteses de mera omissão de rendimentos, sem a devida comprovação do intuito de fraude:

Súmula nº 14 do CARF: A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

Diante do exposto entendo que devemos desqualificar a multa de ofício aplicada, reduzindo-a para 75%.

Nesse sentido conheço do recurso voluntário, rejeito as preliminares suscitadas e no mérito dou provimento parcial para desqualificar a multa de ofício aplicada, reduzindo-a para 75%. No que diz respeito ao recurso de ofício conheço do recurso e no mérito nego provimento.

(Assinado Digitalmente)

Pedro Anan Junior - Relator