



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

Processo nº 10803.000023/2009-79
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2202-002.454 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de setembro de 2013
Matéria IRPF
Recorrente DEMÓSTENES MARTINS PEREIRA JUNIOR
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2003, 2004, 2005, 2006

DECADÊNCIA DO DIREITO DA FAZENDA NACIONAL CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO ANTECIPADO.

Sendo a tributação das pessoas físicas sujeita ao ajuste na declaração anual, em 31 de dezembro do ano-calendário, e independente de exame prévio da autoridade administrativa o lançamento é por homologação. Havendo pagamento antecipado o direito de a Fazenda Nacional lançar decai após cinco anos contados de 31 de dezembro de cada ano-calendário questionado, entretanto, na inexistência de pagamento antecipado a contagem dos cinco anos deve ser a partir do primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, exceto nos casos de constatação do evidente intuito de fraude. Ultrapassado esse lapso temporal sem a expedição de lançamento de ofício opera-se a decadência, a atividade exercida pelo contribuinte está tacitamente homologada e o crédito tributário extinto, nos termos do artigo 150, § 4º e do artigo 156, inciso V, ambos do Código Tributário Nacional.

NULIDADE - CARÊNCIA DE FUNDAMENTO LEGAL - INEXISTÊNCIA

As hipóteses de nulidade do procedimento são as elencadas no artigo 59 do Decreto 70.235, de 1972, não havendo que se falar em nulidade por outras razões, ainda mais quando o fundamento argüido pelo contribuinte a título de preliminar se confundir com o próprio mérito da questão.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

Constitui-se rendimento tributável o valor correspondente ao acréscimo patrimonial não justificado pelos rendimentos tributáveis declarados, não tributáveis, isentos, tributados exclusivamente na fonte ou de tributação definitiva.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. GASTOS E/OU APLICAÇÕES INCOMPATÍVEIS COM A RENDA DECLARADA - FLUXO FINANCEIRO. BASE DE CALCULO APURAÇÃO MENSAL - ÔNUS DA PROVA

O fluxo financeiro de origens e aplicações de recursos será apurado, mensalmente, considerando-se todos os ingressos e dispêndios realizados no mês, pelo contribuinte. A lei autoriza a presunção de omissão de rendimentos, desde que a autoridade lançadora comprove gastos e/ou aplicações incompatíveis com a renda declarada disponível (tributada, não tributada ou tributada exclusivamente na fonte).

EMPRÉSTIMOS.

O recebimento de empréstimo, somente pode ser considerado para justificar acréscimo patrimonial a descoberto ou origem em depósitos bancários, quando comprovado de forma inequívoca a transferência das quantias envolvidas

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - ARTIGO 42, DA LEI Nº. 9.430, de 1996

Caracteriza omissão de rendimentos a existência de 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.

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 acréscimos patrimoniais. A simples alegação em razões defensórias, por si só, é irrelevante como elemento de prova, necessitando para tanto seja acompanhada de documentação hábil e idônea para tanto.

MULTA QUALIFICADA

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. (Súmula CARF nº 14)

Preliminar rejeitada

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso para acolher a decadência em relação ao ano-calendário 2003 e desqualificar a multa de ofício.

(Assinado digitalmente)

Pedro Paulo Pereira Barbosa – Presidente

(Assinado digitalmente)

Antonio Lopo Martinez – Relator

Processo nº 10803.000023/2009-79
Acórdão n.º **2202-002.454**

S2-C2T2
Fl. 3

Composição do colegiado: Participaram do presente julgamento os Conselheiros, Antonio Lopo Martinez, Rafael Pandolfo, Camilo Balbi (Suplente Convocado), Guilherme Barranco (Suplente Convocado), Pedro Anan Júnior e Pedro Paulo Pereira Barbosa.

CÓPIA

Relatório

Em desfavor do contribuinte, DEMÓSTENES-MARTINS PEREIRA JUNIOR, foi lavrado auto de infração de fls. 744 a 752, acompanhado dos demonstrativos de fls. 794 a 798 e Termo de Verificação e Conclusão Fiscal de fls. 753 a 784 (planilhas 785/793), relativo ao imposto, sobre a renda das pessoas físicas anos-calendário de 2003 a 2006, por meio do qual foi apurado crédito tributário no montante de R\$ 608.751,17, dos quais, R\$ 201.228,19 são referentes a imposto, R\$ 301.842,28 são cobrados a título de multa proporcional, R\$ 105.680,70 correspondem a juros de mora calculados até 31/03/2009.

Conforme descrição dos, fatos e enquadramento legal de fls. 746 a 752, exigência decorreu das seguintes infrações à legislação tributária:

1. omissão de rendimentos tendo em vista o acréscimo patrimonial a descoberto, onde se verificou excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos declarados/comprovados, conforme demonstrado no Termo de Verificação e Conclusão Fiscal anexo ao auto de infração. O enquadramento legal, tem como a data do fato gerador e o valor tributável estão relacionados à fl. 746;

2. glosa de deduções com dependentes, pleiteadas indevidamente,' conforme demonstrado no Termo de Verificação e Conclusão Fiscal anexo ao auto de infração. Os valores tributáveis, data dos fatos geradores e enquadramento legal encontram-se descritos à fl: 747; 3. redução indevida da base de cálculo com despesas médicas, pleiteadas indevidamente, conforme demonstrado no , Termo de' Verificação e Conclusão Fiscal anexo ao auto de infração. Os valores tributáveis, data dos fatos geradores e enquadramento legal encontram-se descritos às fls. 747/748;

4. redução indevida da base de cálculo com despesas de instrução, pleiteadas indevidamente, conforme demonstrado . no Termo de Verificação e Conclusão Fiscal anexo ao auto de infração. Os valores tributáveis, data dos fatos geradores e enquadramento legal encontram-se descritos à fl. 748;

5. redução indevida da,base de' cálculo com despesas de Previdência Privada pleiteadas indevidamente, conforme demonstrado no Termo de Verificação e Conclusão Fiscal anexo ao auto de infração. Os valores tributáveis, data dos fatos geradores e enquadramento legal encontram-se descritos às fls. 748/749; .

• Omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em contas de depósito ou de investimento, mantidas em instituições financeiras, em relação aos quais o sujeito passivo; regularmente intimado, não comprovou, mediante 'documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados nessas operações, conforme demonstrado Termo de Verificação e Conclusão Fiscal anexo ao auto de infração. Os valores tributáveis, data dos fatos geradores e enquadramento legal encontram-se descritos às fls. 749/751. A multa de ofício foi aplicada no percentual de 150%, com base no artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/1996.

Foi formalizada Representação Fiscal para Fins Penais que originou o processo nº 10803.000024/2009-13.

Cientificado do lançamento em 05/05/2009 (AR de fl. 818), o contribuinte apresentou, em 03/06/2009, a impugnação de fls. 825 a 939, subscrita por procuradores (documento de fl. 941), acompanhada dos documentos de fls. 966/999 e 1002/1003, na qual, após breve relato dos fatos, alega, em síntese, que:

PRELIMINARMENTE

DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO — APURAÇÃO ANUAL — IMPOSSIBILIDADE

- a autuação é nula de pleno direito tendo em vista não ter sido observado pelos autuantes que o crédito tributário sobre a suposta omissão de rendimentos decorrentes de depósitos bancários de origem não comprovada deve ser, imperativamente, apurada mensalmente, consoante disciplina legal contida no art. 42 e parágrafos, da Lei nº 9.430/1996;

- no auto de infração, bem como no Termo de Verificação e Conclusão Fiscal, embora os autuantes mencionem, mensalmente, os valores supostamente omitidos pelo impugnante, consideram que todos os depósitos bancários de origem supostamente não comprovada ocorreram no dia 31 de dezembro de 2003, 2004 e 2005, o que é manifestamente ilegal, ferindo frontalmente o disposto no §4º do citado diploma legal, pois considera que o fato gerador da obrigação tributária oriundo da suposta omissão de rendimentos ocorreu no dia 31 de dezembro de cada um dos citados anos-calendário;

- não há base legal para que a autoridade fiscal promova a transmutação do fato gerador da obrigação tributária que ocorre quando da efetiva disponibilidade econômica dos rendimentos conforme disciplina o art. 144 do CTN;

- carente do respeito, observância e legalidade do prescrito artigo 142 do CTN, o lançamento ora impugnado afigura-se imprestável, de maneira que o feito fiscal, para todos os fins de direito, deve ser cancelado;

DA DECADÊNCIA

- considerando que o impugnante tomou ciência do auto de infração no dia 05 de maio de 2009, é de se argüir a decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário apurado no mês de novembro de 2003 no que se refere ao acréscimo patrimonial a descoberto; de cada um dos meses do ano-calendário de 2003, e janeiro, fevereiro, março e abril de 2004, no pertinente à suposta omissão de rendimentos decorrente de depósito bancário de origem não comprovada e das deduções consideradas indevidas a título de "dependente", "despesas médicas", "despesas com instrução" e "previdência privada — FAPI", referentes ao ano-calendário de 2003, tendo em vista que o fato gerador da obrigação tributária ocorreu nos citados meses dos anos-calendário de 2003 e 2004;

- o crédito tributário constituído com base nos eventos retro mencionados submetem-se ao regime de lançamento por homologação (art. 150, §4º da Lei nº 5.172/1966), cuja

apuração deve ser mensal, de acordo com os disposto na Lei nº 7.713/1988, não sendo tributo cujo lançamento seja feito por declaração, lançamento previsto no art. 147 do CTN (descreve breve ciclo histórico da tributação do imposto de renda e transcreve ensinamentos doutrinários);

- é cristalino, portanto, que o prazo de 5 anos, no caso do lançamento por homologação', deve ser contado a partir da data de ocorrência do fato gerador, ou seja, mensal, sendo que o prazo decadencial referido no art. 173, inciso I, do CTN aplica-se somente aos tributos cujo lançamento seja do tipo misto, ou seja, por declaração (transcreve doutrina);

- o Sr. Auditor Fiscal deslocou os fatos geradores ocorridos em cada um dos meses dos anos-calendário de 2003 e 2004, para o dia 31 de dezembro de 2003 e 2004, sendo intolerável a pretensão da autoridade fiscal de transmutar o fato gerador da obrigação tributária (transcreve jurisprudência do Conselho de Contribuintes);

- ademais, não se observou o disposto no art. 42, §§1º e 4º, da Lei nº 9.430/1996, ao considerar que toda movimentação financeira ocorreu no dia 31 de dezembro de 2003 e 2004 (transcreve doutrina e jurisprudência judicial e administrativa);

• DA QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO — INEXISTÊNCIA DE AUTORIZAÇÃO JUDICIAL — ILEGALIDADE ' DAS PROVAS — INVIOABILIDADE DO DIREITO À INTIMIDADE

- a utilização de extratos bancários para fins de apurar eventual omissão de rendimentos, sem a devida autorização judicial,. mesmo no caso de entrega pelo próprio contribuinte em resposta a Termo de Intimação, é inconstitucional e ilegal, posto que o sigilo bancário é cláusula pétrea, sendo nulo o auto de infração baseados nos extratos bancários;

DO MÉRITO

1. DA ILEGALIDADE DO LANÇAMENTO COM BASE EXCLUSIVAMENTE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS

- a Lei nº 9.430/1996 permitiu o lançamento por meio de depósitos bancário§ sem a respectiva origem comprovada, porém, não retirou a necessidade de comprovação dos sinais exteriores de riqueza, sendo imprescindível a demonstração da renda consumida em relação a cada crédito em conta corrente, o que não foi feito nos autos, voltando-se à situação que foi amplamente rechaçada pelo Poder Judiciário, levando o legislador ordinário a determinar o cancelamento dos débitos constituídos, conforme Decreto-lei 2.471;

- os depósitos bancários ou aplicações' realizadas pelo contribuinte em instituições financeiras podem constituir indícios, mas não prova, de omissão de rendimentos e não caracterizam, por si só, disponibilidade econômica de renda e proventos, nem podem ser tomados como valores representativos de acréscimos patrimoniais, sendo imprescindível que se comprove o nexo causal entre o depósitos e o rendimento omitido, não devendo prevalecer o lançamento objeto do litígio;

- a omissão de rendimentos caracterizada por valores constantes em extratos bancários vem merecendo sérias restrições, seja na esfera administrativa, seja no Poder Judiciário (transcreve a

Súmula 182 do extinto TFR, jurisprudência administrativa e judicial);

- no caso da presente autuação, o impugnante demonstrou a origem dos recursos depositados/creditados em 'suas contas bancárias, principalmente as decorrentes de suas atividade como produtor rural, sendo que suas declarações, assim como os informes de rendimentos fornecidos pelas instituições financeiras, não - evidenciam efetivamente-sinais exteriores de riqueza que justifique o arbitramento levado a cabo pela fiscalização;

- o impugnante protesta pela improcedência do auto de infração no pertinente a omissão de rendimentos decorrente - depósitos bancários de origem não comprovada, referente aos anos-calendário de 2003, 2004 e 2005, por não estar provada a suposta omissão de receita e, mais, por ter ficado evidenciado que ditos depósitos não tiveram

• qualquer reflexo na composição de seu patrimônio pessoal;

2. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL

- O suposto acréscimo patrimonial a descoberto apontado pela fiscalização no mês de novembro de 2003, está circunscrito a urna operação realizada pelo impugnante revestida de significativa atipicidade, amplamente esclarecida e comprovada durante a ação fiscal, cujos esclarecimentos e informações prestados à fiscalização são ratificados na impugnação, destacando-se que:

(a) a expressão "já pago", que consta do "Instrumento Particular de Venda e Compra, com Pacto de Retrovenda", datado, de 04/11/2003, não autoriza os autuantes a concluírem que a operação foi quitada no ato da assinatura do referido Instrumento, antes pelo contrário, levando à interpretação de que a quitação ocorreu em data anterior a 04/11/2003, não havendo que se falar em desembolso financeiro nesta data;

(b) conforme esclarecimentos prestados (fls. 482/483), o impugnante deixou claro que referido instrumento decorreu de transação comercial realizada entre os outorgantes fio período de 1998 e 2000, operação gravada com o pacto de retrovenda, tendo ocorrido o insucesso da operação, dando ensejo a Escritura' de Dação em Pagamento de fl. 487, quitando as obrigações assumidas em 1998 e 2000, cujas inconsistências (da Escritura de Dação em Pagamento) foram corrigidas conforme documento . de fl. 486;

(c) as conclusões constantes do item 33 do Termo de Verificação e Conclusão Fiscal (fl. 764), em nada alteram os fundamentos jurídicos dos instrumentos firmados pelas partes uma vez que (1) as firmas podem ser reconhecidas a qualquer /tempo e a critério das partes (2) o instrumento particular pode ser levado a registro a qualquer tempo e a critério das partes (3) o registro do Distrato em 14/11/2008, quando o impugnante já:se encontrava sob ação fiscal, teve por finalidade dar legitimidade ao referido instrumento perante a autoridade fiscal, tendo em vista que o Instrumento Particular de Venda e Compra, com

Pacto de Retrovenda havia sido levado 'a registro em 15/07/2004;

- por fim é de se consignar que o valor efetivo da Escritura de Dação em Pagamento é de R\$ 140.000,00, conforme consta da matrícula R.10/27.398 do 1º 'Cartório de Registro de Imóveis da Comarca de Campinas — Estado de São Paulo e de que todas as transações foram devidamente informadas à RFB pelos órgãos competentes, conforme atestado pela própria fiscalização em seu Termo de Verificação e Conclusão Fiscal;

- requer seja reconhecida improcedente a Pretensão da autoridade fiscal que considerou que a operação ocorreu efetivamente em novembro de 2003, afastando-se o suposto acréscimo patrimonial;

- no que se refere ao suposto acréscimo patrimonial no valor de R\$ 17.147,34, referente ao ano-calendário de 2006, o impugnante esclareceu à fiscalização (fl. 556), que no período de 2002 a 2006, não apresentou nenhuma variação em seu patrimônio, quando suas finanças pessoais foram socorridas com rendimentos do trabalho e empréstimos pessoais tomados junto a instituições financeiras, parentes consanguíneos e terceiros;

3. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA

- os créditos 'via TED realizados nos dias 11/03/2005 — R\$ 27.000,00, e 01/04/2005 — R\$ 9.000,00, na conta nº "3227749"(sic), mantida no CitiBank S/A, referem-se a valores transferidos de sua conta nº 776, mantida junto à CEF, onde tomou empréstimo pessoal "em 10/03/2005 no valor de R\$ 38.437,31, devendo tais valores serem excluídos do anexo III — créditos/depósitos de origem não comprovada (fl. 792)'; - quanto à origem dos demais depósitos, como esclarecido durante a ação fiscal, o impugnante se socorreu de inúmeros empréstimos tomados junto a instituições' financeiras, parentes consanguíneos e próximos;

- em 24/11/2008, o impugnante encaminhou à fiscalização cópias autenticadas das notas promissórias emitidas em favor de SORAYA LOZAN, CPF 324.010.148-37 (fls. 491/492) e de BERNADETE MABEL RODRIGUES, CPF 879.734.728- 00 (fls. 493/497), encaminhando à RFB as declarações retificadoras dos exercício de 2002 a 2008 a fim de informar às operações de mútuo realizadas com os parentes, que a exceção da referente ao exercício de 2006, foram processadas;

- a fiscalização intimou BERNADETE MABEL RODRIGUES, SORAYA LOZAN e SOLANGE MARTINS PEREIRA a prestarem esclarecimentos a respeito dos mútuos, sendo que todas confirmaram as informações prestadas pelo impugnante;

- os autuantes simplesmente ignoraram as relações negociais mantidas entre as intimadas e o impugnante,- apesar- de devidamente provado e comprovado documentalmente ratificadas pelas contribuintes;

- não se aceita que o cidadão possa receber valores ,decorrentes de trabalho • e operações diversas em moeda corrente, sendo que, na ótica fiscal, tudo deve, necessariamente, transitar pelas

movimentações bancárias; 24/08/2001

- os mútuos realizados pelo impugnante e terceiros estão cabalmente comprovados nos autos e estes recursos financeiros, sói-nados aos seus rendimentos tributáveis do trabalho assalariado, rendimentos isentos e não tributáveis ou tributáveis exclusivamente na fonte, empréstimos tomados junto às instituições financeiras, venda de bens e outros, serviram, obviamente, para alicerçar as movimentações bancárias questionadas pelos autuantes;

- tendo o contribuinte comprovado a origem dos rendimentos auferidos e dos valores depositados nas contas correntes de sua titularidade, resta afastada a presunção de omissão de rendimentos estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/1996;

4. DEDUÇÃO INDEVIDA DE DEPENDENTE, DE DESPESAS MÉDICAS, DE DESPESA COM INSTRUÇÃO, DE PREVIDÊNCIA PRIVADA

- o auto de infração baseou-se em declarações retificadoras transmitidas durante a ação fiscal que aumentaram os valores das deduções pleiteadas sendo que o impugnante desconhece a origem dessas retificadoras, destacando que não é crível supor que o mesmo, estando sob ação fiscal, viesse a promover as retificações das declarações acostadas aos autos com a finalidade específica de aumentar suas deduções inserindo despesas inexistentes;

- as glosas efetuadas pela fiscalização relativas a dedução indevida de dependentes, despesas médicas, despesas com instrução e previdência privada, não podem prosperar tendo em vista que a Delegacia da Receita Federal em Campinas procedeu a revisão das declarações retificadoras encaminhadas emitindo as respectivas • -Notificações de Lançamento exigindo do impugnante o recolhimento das restituições indevidamente recebidas;

- portanto, quando da lavratura do auto de infração o crédito tributário sobre as restituições indevidas já estava plenamente constituído, devendo ser considerada improcedente a exigência contida no auto de infração ora impugnado, cuja manutenção constituir-se-á em evidente bi tributação pois estará recaindo sobre os mesmos fatos geradores;

5: DA IMPROCEDÊNCIA DA MULTA QUALIFICADA

- os auditores fiscais autuantes presumiram existir na ação do impugnante o dolo ou a fraude, sendo que o dolo deve estar plena e incontestavelmente provado, não bastando apenas ténues, infundadas e indevidas conclusões sem que se prove obtiva e conclusivamente a manifesta intenção dolosa por parte do sujeito passivo da obrigação tributária (transcreve jurisprudência administrativa);

- a omissão de rendimentos decorrentes de depósitos bancários de origem não comprovada é considerada infração simples (transcreve jurisprudência administrativa);

- merece destaque a Súmula nº 14 do Conselho de Contribuintes disciplinando que a simples apuração de omissão de receitas ou rendimentos, por si só, não autoriza a imputação da multa

qualificada, sendo necessária, imprescindivelmente, que 'a autoridade fiscal responsável pelo lançamento e constituição do crédito tributário, comprove de forma inatacável a ocorrência da manifestação dolosa por parte do contribuinte 'em agir com evidente intuito de fraude (transcreve posicionamento de órgãos de julgamento de 1ª Instância administrativa);

- para ser aplicada validamente a multa qualificada, o auditor fiscal deve esclarecer, justificar e provar a manifesta intenção dolosa por parte do contribuinte e, a suposta intenção dolosa ou fraudulenta do agente deve estar perfeitamente tipificada e comprovada nos autos, o que obviamente, inexistente neste procedimento administrativo fiscal, pelo que deve ser afastada a 'sua aplicação;

JUROS MORATÓRIOS E TAXA SELIC

- não há como aceitar a imposição de cobrança, dos juros moratórios calculados com base na Taxa Selic, que é claramente de natureza remuneratória devendo os juros cobrados limitar-se ao percentual de 1%, nos termos do artigo 161 do CTN (transcreve jurisprudência do STJ); •

- da forma como está aplicada no auto de infração ora impugnado, a Taxa Selic assume caráter manifestamente confiscatório, o que é vedado pela Constituição Federal;

JUROS MORATÓRIOS — SUSPENSÃO DE SUA INCIDÊNCIA E EXIGIBILIDADE NO CURSO DO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FISCAL

- o impugnante protesta pela suspensão da incidência e exigibilidade da Taxa Selic no período compreendido entre a data da protocolização desta impugnação e a data em que se proferir decisão final do feito na esfera administrativa — 1ª e 2ª Instâncias, pedido que tem pertinência e procede tendo em vista o disposto no art. 151, inciso III, da Lei nº 5.172/1966;

- por sua vez o art. 27, parágrafo único, do Decreto nº 70.235/1972, ao estabelecer que os processos serão julgados nos prazos estabelecidos pela Administração Tributária, procura amparar o contribuinte ante a possível inércia e incapacidade dos órgãos de julgamento, sendo que a própria administração (Portaria 454/2004) admite ter processos protocolados há mais de quatro anos;

- não pode o contribuinte ser responsabilizado por uma mora a que não deu causa, ante a aplicação de juros calculados com base na Taxa Selic;

- é de se ressaltar, como paradigma o artigo 63 da Lei nº 9.430/1996, no pertinente à imputação da multa moratória cujos débitos estejam com a exigibilidade suspensa por medida judicial, sendo fatos, por sua natureza, similares e estando o principal suspenso, estará suspensa, também, a exigibilidade dos encargos financeiros — multa e juros moratórios — enquanto a lide não for definitivamente julgada, seja na esfera judicial ou administrativa (transcreve jurisprudência);

- é de se concluir que enquanto não for regulamentado o parágrafo único do art. 27 do Decreto nº 70.235/1972, não há que se falar em imputar os juros moratórios no

• período compreendido entre a data da interposição da impugnação até a decisão final da lide instalada.

Por fim, relaciona os pedidos e protesta, com base no disposto na Lei nº 9.784/1999, arts. 2º, 3º, III, e 69, pela produção de novos argumentos de fato e de direito, provas admitidas em direito, diligências e perícias, se necessárias.

A DRJ julgou o lançamento procedente em parte em termos da ementa a seguir:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: -2003, 2004, 2005, 2006

DECADÊNCIA.

Tratando-se de lançamento ex officio, a regra aplicável na contagem do prazo decadencial é a estatuída pelo art. 173, I, do Código Tributário Nacional, iniciando-se o prazo decadencial no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

ILICITUDE DE PROVAS. SIGILO BANCÁRIO.

São lícitas as provas obtidas com respaldo na legislação vigente à época da ocorrência do procedimento de fiscalização. O acesso às informações bancárias não configura quebra do sigilo bancário, haja vista ser imposto às autoridades administrativas, 'seu resguardo durante todo o procedimento. Há, ' na verdade, mera transferência do sigilo, que antes vinha sendo assegurado pela instituição financeira, e para ser mantido também pelas autoridades administrativas.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ALEGAÇÃO DE TRIBUTAÇÃO MENSAL.

Conforme disposição legal expressa, os rendimentos omitidos, de origem não comprovada, serão apurados no mês em que forem recebidos e estarão sujeitos a tributação na declaração de ajuste anual, conforme tabela progressiva vigente à época.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

O acréscimo patrimonial, não justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis ou isentos e tributados exclusivamente na fonte só é elidido 'mediante a apresentação de documentação hábil que não deixe margem a dúvida.

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.

A alegação da existência de empréstimos de terceiros deve vir acompanhada de provas inequívocas da efetiva transferência do

numerário emprestado, não bastando notas promissórias, ratificação do mutuante e/ou simples informação nas declarações do mutuante e mutuário, mesmo que tempestivas.

DECLARAÇÕES RETIFICADORAS.

Não podem ser aceitas declarações retificadoras entregues após o início do procedimento fiscal referentes ao período e a matéria objetos da fiscalização, devendo prevalecer as informações das declarações entregues antes do início do procedimento.

MULTA QUALIFICADA.

A conduta reiterada do contribuinte em omitir rendimentos evidenciados por depósitos bancários de origem não comprovada e análise patrimonial, evidência a intenção de reduzir o montante do imposto devido, o que dá ensejo à aplicação da multa qualificada.

TAXA SELIC.

A utilização da taxa SELIC como juros moratórios decorre de expressa disposição legal.

A apreciação e decisão de questões que versem sobre a constitucionalidade de atos legais são de competência exclusiva do Poder Judiciário, salvo se já houver decisão do Supremo Tribunal Federal declarando a inconstitucionalidade da lei ou ato normativo, hipótese em que compete à autoridade julgadora afastar a sua aplicação.

JUROS DE MORA. SUSPENSÃO.

- Os juros de mora serão devidos, inclusive durante o período em que a respectiva cobrança houver sido suspensa por decisão administrativa ou judicial, salvo quando existir depósito no montante integral.

DECISÕES JUDICIAIS E ADMINISTRATIVAS. EXTENSÃO.

As decisões judiciais, a exceção daquelas proferidas pelo STF sobre a inconstitucionalidade de normas legais, e as administrativas não têm caráter de norma geral, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência senão àquela objeto da decisão.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

A autoridade recorrida decidiu pela reversão das glosas de contribuição a previdência privada, dependentes, despesas médicas e despesas com instrução e pela exclusão da relação dos depósitos de origem não comprovada dos créditos via TED realizados nos dias 11/03/2005 — R\$ 27.000,00, e 01/04/2005 — R\$ 9.000,00, na conta nº 3427749, mantida no CitiBank S.A.

Insatisfeito, o recorrente apresenta recurso voluntário onde reitera fundamentalmente as razões não acolhidas pela DRJ. Enfatizando os seguintes pontos:

- Decadência do lançamento;
- Da nulidade do auto de infração por ter sido realizado por apuração anual;
- Da quebra do siligo bancário;
- Da ilegalidade do lançamento baseado em depósito bancário;

- Do acréscimo patrimonial a descoberto, no qual a expressão “já pago” no instrumento particular de venda e compra datado de 04/11/2003, não autoriza os autuantes a concluir que a operação foi quitada no ato da assinatura do referido instrumento.

- Dos depósitos bancários que poderiam ser comprovado com empréstimos obtidos junto a BERNADETE MABEL RODRIGUES, SORAYA LOZAN e SOLANGE MARTINS PEREIRA;

- Da improcedência da multa qualificada;

- Da utilização da taxa selic para computo dos juros moratórios;

O processo foi sobrestado de ofício por despacho.

Encaminha-se o processo para pauta, tendo em vista que inobstante alegação de quebra de sigilo bancário, os extratos bancários foram fornecidos pelo próprio contribuinte.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Lopo Martinez, Relator

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

Antes de apreciar a preliminar de decadência, cabe enfrentar a qualificação da multa.

Da Qualificação da Multa

Verifica-se na peça defensiva que o suplicante entende ser improcedente a aplicação da multa qualificada, amparado na convicção de que é incabível a qualificação da multa, quando não comprovado nos autos, que a ação ou omissão do contribuinte teve o propósito deliberado de impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, utilizando-se de recursos que caracterizam evidente intuito de fraude.

No caso concreto em análise, o autante fundamentou a aplicação da multa de 150% sob a consideração de que ficou evidenciado o intuito de fraude, na medida em que o contribuinte não declarou a totalidade de seus rendimentos omitindo total ou parcialmente, informação que deva ser produzida a agentes da pessoa jurídica de direito privado interno, com a intenção de eximir-se, total ou parcialmente, do pagamento de tributos devidos por lei, utilizando-se para isso a simulação e pessoas interpostas.

A aplicação da multa de lançamento de ofício qualificada, decorrente do art. 44, II, da Lei nº 9.430, de 1996, atualmente aplicada de forma generalizada pela autoridade lançadora, deve obedecer toda cautela possível e ser aplicada, tão somente, nos casos em que ficar nitidamente caracterizado o evidente intuito de fraude, conforme farta Jurisprudência emanada do Egrégio Primeiro Conselho de Contribuintes, bem como da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Com a devida vênia dos que pensam em contrário, a simples omissão de receitas ou de rendimentos; a simples declaração inexata de receitas ou rendimentos; a classificação indevida de receitas/rendimentos na Declaração de Ajuste Anual ou a falta de inclusão de algum valor, bem ou direito na Declaração de Bens ou Direitos, não tem, a princípio, a característica essencial de evidente intuito de fraude.

Quando a lei se reporta à evidente intuito de fraude é óbvio que a palavra intuito não está em lugar de pensamento, pois ninguém conseguirá penetrar no pensamento de seu semelhante. A palavra intuito, pelo contrário, supõe a intenção manifestada exteriormente, já que pelas ações se pode chegar ao pensamento de alguém. Há certas ações que, por si só, já denotam ter o seu autor pretendido proceder, desta ou daquela forma, para alcançar, tal ou qual, finalidade. Intuito é, pois, sinônimo de intenção, isto é, aquilo que se deseja, aquilo que se tem em vista ao agir.

O evidente intuito de fraude floresce nos casos típicos de adulteração de comprovantes, adulteração de notas fiscais, conta bancária em nome fictício, falsidade ideológica, notas calçadas, notas frias, notas paralelas, etc.

É de se ressaltar, que não basta que atividade seja ilícita para se aplicar à multa qualificada, deve haver o evidente intuito de fraude, já que a tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.

Para concluir é de se reforçar, mais uma vez, que a simples omissão de rendimentos não dá causa para a qualificação da multa. A infração a dispositivo de lei, mesmo que resulte diminuição de pagamento de tributo, não autoriza presumir intuito de fraude. A inobservância da legislação tributária tem que estar acompanhada de prova que o sujeito empenhou-se em induzir a autoridade administrativa em erro, quer por forjar documentos quer por ter feito parte em conluio, para que fique caracterizada a conduta fraudulenta.

Em suma, para que a multa qualificada seja aplicada, exige-se que 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. A falta de inclusão como rendimentos tributáveis, na Declaração de Imposto de Renda, dos quais o contribuinte não logrou a comprovação, através da apresentação de documentação hábil e idônea, da sua efetividade, caracteriza simples de presunção de omissão de rendimentos, porém, não caracteriza evidente intuito de fraude, nos termos do inciso II do art. 992, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº . 1.041, de 1994.

Deste modo entendo injustificada a manutenção da multa qualificada de 150%.

Da Preliminar de Decadência

Para apreciar a questão da decadência cabe apontar a data em que ocorreu a ciência do auto de infração.

Do exame dos autos verifica-se que existe uma questão prejudicial à análise do mérito da presente autuação, seria o de verificar quando ocorreu a ciência do auto de infração, se ocorreu em **05/05/2009**.

Ante ao exposto, na apreciação da decadência, no caso concreto, como não cabe a qualificação da multa aplicar-se-á para apreciar a decadência do lançamento, o art. 150 do CTN e dentro desse contexto, é de se considerar o lançamento decadente, tal como explicado anteriormente, quando da apreciação da preliminar. Acolhe-se, portanto a preliminar de decadência suscitada pelo contribuinte no que toca ao ano calendário de 2002.

Nessa senda, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial para as infrações tributárias que ocorreram ao longo do ano de 2003, considerando a existência de pagamento, está previsto no art. 150, parágrafo 4º, do CTN é de 1º de janeiro de 2004, posto que é o 1º dia após a ocorrência do fato gerador. Desta forma, o lançamento poderia ser realizado até a data de 31/12/2008, para que pudesse alcançar os valores percebidos no ano-calendário de 2002.

Como o auto de infração foi encaminhado ao contribuinte e este teve ciência do auto de infração apenas em 05/05/2009, entendo que nessa data já havia decaído o direito da fazenda constituir o referido crédito tributário no que toca ao ano calendário 2003.

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.

Importante frisar que o recorrente apresentou declaração de ajuste anual, tendo imposto retido na fonte no ano de 2003, tal como se nota as fls. 753

Deve-se registrar que em 21/12/2010, houve a edição da Portaria MF nº 586, que alterou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009. Diante disso, a redação do art.62 do RICARF dispôs:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou

c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993.

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.

Diante disso, resta claro que os julgados proferidos pelas turmas integrantes do CARF devem se adaptar, nos casos de 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, a estes julgados. Assim sendo, a contagem do prazo decadencial é um destes temas.

No que toca a decadência, a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça decidiu, por ocasião do julgamento do Recurso Especial nº 973.733 – SC (2007/0176994-0), que a contagem do prazo decadencial dos tributos ou contribuições, cujo lançamento é por homologação, deveria seguir o rito do julgamento do recurso especial representativo de controvérsia, cuja ementa é a seguinte:

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 Documento: 6162167 - EMENTA / ACORDÃO - Site certificado - DJe: 18/09/2009 Página 1 de 2 Superior Tribunal de Justiça 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.*

Nos julgados posteriores, sobre o mesmo assunto (contagem do prazo decadencial), o Superior Tribunal de Justiça aplicou a mesma decisão acima transcrita, conforme se constata no julgado do AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 1.203.986 - MG (2010/0139559-7), verbis:

PROCESSUAL CIVIL. 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. MATÉRIA DECIDIDA NO RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA Nº 973.733/SC. ARTIGO 543-C, DO CPC. PRESCRIÇÃO DO DIREITO DE COBRANÇA JUDICIAL PELO FISCO. PRAZO QUINQUENAL. TRIBUTO SUJEITO À LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. OCORRÊNCIA.

1. *O Código Tributário Nacional, ao dispor sobre a decadência, causa extintiva do crédito tributário, assim estabelece em seu*

artigo 173: "Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados: I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado. Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento."

2. 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, quais sejam: (i) 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; (ii) regra da decadência do direito de lançar nos casos em que notificado o contribuinte de medida preparatória do lançamento, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento de ofício ou de tributos sujeitos a lançamento por homologação em que incorre o pagamento antecipado; (iii) regra da decadência do direito de lançar nos casos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação em que há parcial pagamento da exação devida; (iv) regra da decadência do direito de lançar em que o pagamento antecipado se dá com fraude, dolo ou simulação, ocorrendo notificação do contribuinte acerca de medida preparatória; e (v) regra da decadência do direito de lançar perante anulação do lançamento anterior (In: Decadência e Prescrição no Direito Tributário, Eurico Marcos Diniz de Santi, 3ª Ed., Max Limonad, págs. 163/210).

Documento: 12878841 - EMENTA / ACORDÃO - Site certificado - DJe: 24/11/2010 Página 1 de 2 Superior Tribunal de Justiça 3. A Primeira Seção, quando do julgamento do REsp 973.733/SC, sujeito ao regime dos recursos repetitivos, reafirmou o entendimento de que "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 impositivo, 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). (Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 24/11/2010. **FALTA O JULGAMENTO AGUARDAR**)

4. À luz da novel metodologia legal, publicado o acórdão do julgamento do recurso especial, submetido ao regime previsto no artigo 534-C, do CPC, os demais recursos já distribuídos, fundados em idêntica controvérsia, deverão ser julgados pelo relator, nos termos do artigo 557, CPC (artigo 5º, I, da Res. STJ 8/2008).

5. In casu: (a) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (b) a obrigação ex lege de pagamento antecipado de contribuição social foi omitida pelo contribuinte concernente ao fato gerador compreendido a partir de 1995, consoante consignado pelo Tribunal a quo; (c) o prazo do fisco para lançar iniciou a partir de 01.01.1996 com término em 01.01.2001; (d) a constituição do crédito tributário pertinente ocorreu em 15.07.2004, data da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito que formalizou os créditos tributários em questão, sendo a execução ajuizada tão somente em 21.03.2005.

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. Agravo regimental desprovido.

É de se ressaltar, que os julgados do Superior Tribunal de Justiça firmaram posição no sentido de 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 impositivo, 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”.

Sob o meu ponto de vista o maior obstáculo neste tipo de interpretação dada pelo Superior Tribunal de justiça está em definir o que seria considerado “pagamento antecipado” nos futuros julgados por este tribunal Administrativo.

Ora, nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o escoamento do prazo do art. 150, § 4º, sem manifestação do Fisco, significa a aquiescência implícita aos valores declarados pelo contribuinte, porque o silêncio, neste caso, é qualificado pela lei, trazendo efeitos. A única diferença de regime está consubstanciada na hipótese em que não há pagamento antecipado, que de acordo com Superior Tribunal de Justiça, se aplicaria, para efeitos de marco inicial do prazo decadencial, o art. 173, I, do Código Tributário Nacional (regra geral, que deverá ser seguido conforme a interpretação dada pelo STJ), por força do que dispõe o parágrafo único deste mesmo preceptivo. Exaurido o prazo, o Fisco não poderá manifestar qualquer intenção de cobrar os valores. Há, pois, falar-se em decadência nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação.

Uma vez que ao presente caso houve o pagamento de imposto antecipado, tal como se depreende de sua declaração, entendo ser irrelevante continuar a discussão. **Em suma, no meu entendimento cabe considerar o lançamento do ano de 2003 como decadente.** Caso o auto de infração tivesse sido cientificado ao recorrente ainda no ano de 2007, estaria afastada essa hipótese.

Da Quebra de Sigilo Bancário

Não se acolhe a argumentação de nulidade do auto de infração por quebra de sigilo bancário, tendo em vista que os extratos foram apresentados pelo Recorrente, ainda que por intimação.. Circunstâncias no qual não reconheço a irregular quebra de sigilo bancário.

Do Acréscimo Patrimonial a Descoberto - Item 01 do auto de infração.

Cabe registrar que na omissão rendimentos caracterizada por acréscimo patrimonial a descoberto, o meio utilizado, no caso, para provar a omissão de rendimentos é a presunção. É o meio de prova admitido em Direito Civil, consoante estabelecem os arts. 136, V, do Código Civil (Lei nº 3.071, de 01/01/1916) e 332 do Código de Processo Civil (Lei nº 5.869, de 11/01/1973), e é também reconhecido no Processo Administrativo Fiscal e no Direito Tributário, conforme art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, e art. 148 do CTN.

Tendo sido evidenciado pelo fisco a aquisição de bens e/ou aplicações de recursos, cabe ao contribuinte a prova da origem dos recursos utilizados. Isto é, a prova ex ante, de iniciativa do Fisco, redundará no ônus da contraprova pelo contribuinte.

A Lei nº 7.713/88 estabeleceu uma presunção legal ao definir que os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados constituem rendimentos omitidos e, portanto, sujeitos à tributação. De modo geral, toda presunção é a aceitação como verdadeiro de um fato provável. Na maioria das vezes, a presunção é simples ou relativa (*praesumptio iuris tantum*) e seu efeito é a inversão do ônus da prova, cabendo à parte interessada a produção de prova contrária para afastar o presumido. É o que ocorre no presente caso. A presunção legal aqui enfocada é relativa, impondo ao agente público o lançamento de ofício do imposto correspondente sempre que o contribuinte não justifique, por meio de documentação hábil e idônea, o acréscimo patrimonial a descoberto.

Deste modo deve a recorrente evidenciar a origem de recursos que possibilitem cobrir as aplicações apontadas. No caso concreto, a recorrente não logrou apresentar uma documentação que possibilite demonstrar de modo claro, como obteve os recursos para formalizar a realização de dispêndio tão expressivos.

Primeiramente nesse ponto, cabe registrar que o acréscimo patrimonial no caso concreto foi computado mês a mês, tal como se depreende do termo de verificação fiscal., atendendo todos os requisitos da legislação.

Excluindo o ano de 2003, que foi afastado por decadência, para o ano de 2006, a autoridade recorrida ao apreciar a matéria apresentou o seguinte arrazoado:

Em relação ao acréscimo patrimonial a descoberto apurado no ano calendário de 2006, o recorrente limita-se a alegar que não apresentou nenhuma variação em seu patrimônio, sendo que suas finanças foram socorridas por empréstimos junto a instituições financeiras e parentes' e terceiros

Caberia ao recorrente "comprovar" os empréstimos realizados junto a instituições financeiras, terceiros e parentes, o que não foi feito nem na ação fiscal nem na fase impugnatória. Também, a mera alegação de que não houve nenhuma variação em seu patrimônio, não lhe socorre, isso porque, a autoridade administrativa, em procedimento fiscal, utiliza-se de fluxos de caixa com o objetivo de verificar a ocorrência de inconformidades entre a renda declarada e os dispêndios realizados pelo contribuinte. O resultado dos demonstrativos poderá indicar variação patrimonial a descoberto, ou seja, a aquisição de bens e/ou gastos acima dos rendimentos informados. Incluem-se nessa análise, como variação patrimonial, todos os gastos incorridos pelo contribuinte, ainda que não se refiram a aquisições remanescentes no seu patrimônio ao final do período examinado, pois não seria

plausível uma metodologia que só possibilitasse evidenciar os rendimentos exteriorizados pelos bens integrantes do patrimônio ao final do período examinado, desconsiderando a renda consumida.

Não se identifica nos autos qualquer elemento que afaste o entendimento expresso pela DRJ, de modo que o acompanhamento no que toca ao acréscimo patrimonial a descoberto.

Da Presunção baseada em Depósitos Bancários

O lançamento fundamenta-se em depósitos bancários. A presunção legal de omissão de rendimentos com base nos depósitos bancários está condicionada apenas à falta de comprovação da origem dos recursos que transitaram, em nome do sujeito passivo, em instituições financeiras, ou seja, pelo artigo 42 da Lei nº 9.430/1996, tem-se a autorização para considerar ocorrido o “fato gerador” quando o contribuinte não logra comprovar a origem dos créditos efetuados em sua conta bancária, não havendo a necessidade do fisco juntar qualquer outra prova.

Via de regra, para alegar a ocorrência de “fato gerador”, a autoridade deve estar munida de provas. Mas, nas situações em que a lei presume a ocorrência do “fato gerador” (as chamadas presunções legais), a produção de tais provas é dispensada. Neste caso, ao Fisco cabe provar tão-somente o fato indiciário (depósitos bancários) e não o fato jurídico tributário (obtenção de rendimentos).

No texto abaixo reproduzido, extraído de “Imposto sobre a Renda - Pessoas Jurídicas” (Justec-RJ; 1979:806), José Luiz Bulhões Pedreira sintetiza com muita clareza essa questão:

O efeito prático da presunção legal é inverter o ônus da prova: invocando-a, a autoridade lançadora fica dispensada de provar, no caso concreto, que ao negócio jurídico com as características descritas na lei corresponde, efetivamente, o fato econômico que a lei presume - cabendo ao contribuinte, para afastar a presunção (se é relativa) provar que o fato presumido não existe no caso.

Assim, o comando estabelecido pelo art. 42 da Lei nº 9430/1996 cuida de presunção relativa (*juris tantum*) que admite a prova em contrário, cabendo, pois, ao sujeito passivo a sua produção. Nesse passo, como a natureza não-tributável dos depósitos não foi comprovada pelo contribuinte, estes foram presumidos como rendimentos. Assim, deve ser mantido o lançamento.

Antes de tudo cumpre salientar que a presunção não foi estabelecida pelo Fisco e sim pelo art. 42 da Lei nº 9.430/1996. Tal dispositivo outorgou ao Fisco o seguinte poder: se provar o fato indiciário (depósitos bancários não comprovados), restará demonstrado o fato jurídico tributário do imposto de renda (obtenção de rendimentos).

Assim, não cabe ao julgador discutir se tal presunção é equivocada ou não, pois se encontra totalmente vinculado aos ditames legais (art. 116, inc. III, da Lei nº 8.112/1990), mormente quando do exercício do controle de legalidade do lançamento tributário (art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN). Nesse passo, não é dado apreciar questões que importem a negação de vigência e eficácia do preceito legal que, de modo inequívoco, estabelece a presunção legal de omissão de receita ou de rendimento sobre os valores creditados em conta de depósito mantida junto a instituição financeira, 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 (art. 42, caput, da Lei nº 9.430/1996).

É inadmissível aceitar alegações quando desacompanhadas de provas. Assim, a ocorrência do fato gerador decorre, no presente caso, da presunção legal estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/1996. Verificada a ocorrência de depósitos bancários cuja origem não foi devidamente comprovada pelo contribuinte, é certa também a ocorrência de omissão de rendimentos à tributação, cabendo ao contribuinte o ônus de provar a irrealidade das imputações feitas. Ausentes esses elementos de prova, resulta procedente o feito fiscal em nome do contribuinte.

Ao apreciar as razões do contribuinte assim se pronunciou a autoridade recorrida:

O recorrente alega que se socorreu de empréstimos junto a instituições financeiras e terceiros, Soraya Lozan, Bernardete Mabel Rodrigues e Solange Martins Pereira, que foram intimadas durante a fiscalização e confirmaram terem efetuado empréstimos ao recorrente no período -fiscalizado, tendo o contribuinte juntado' para comprovação cópia de notas promissórias e Escritura de Dação em Pagamento.

Sendo que a prova da origem cabe ao contribuinte, a questão que aqui se impõem é analisar se este apresentou provas hábeis e idôneas de que os créditos recebidos em suas contas correntes mantidas no Banco do Brasil e no Banco Citibank, entre 09/01/2003 e 13/12/2005, relacionados no anexo III do TVCF (fls. 790/793), originaram-se dos alegados mútuos.

Dos autos, tem-se que os créditos foram feitos todos em dinheiro e, intimadas, as credoras afirmaram ter disponibilizado os numerários também em dinheiro, porém nada foi apresentado que comprovasse a disponibilidade das credoras e nem foram informados tais mútuos nas declarações das credoras entregues tempestivamente, nem estabelecido correlação de datas e valores entre os créditos e os alegados mútuos.

A presunção do artigo 42 da Lei nº 9430/96 admite prova em contrário, mas esta deve ser feita pelo contribuinte individualmente por depósito como é feito o lançamento. Contrato de mútuo, notas promissórias (abstraindo-se da necessidade ou não de reconhecimento de firma), informação, mesmo que tempestiva, do empréstimo nas declarações de ajuste anual (as declarações entregues pelos contribuintes fornecem apenas a informação nelas consignadas, porém não comprovam por si só os fatos declarados), são insuficientes para comprovar a origem dos créditos bancários porque não demonstram que tais créditos foram efetuados em cumprimento a contratos de mútuo como alegado.

Nota-se portanto a coerência do arrazoado da autoridade recorrida, afastando os argumentos que o recorrente suscitou na impugnação e que agora no recurso reitera mais uma vez.

Em suma, entendo que o empréstimo, somente pode ser considerado para justificar acréscimo patrimonial a descoberto ou origem em depósitos bancários, quando comprovado de forma inequívoca a transferência das quantias envolvidas.

Da Taxa Selic

Súmula

No que toca a utilização da taxa selic sigo o entendimento expresso pelo

A partir de 1º 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 (CARFnº 4)

Ante ao exposto, voto para acolher a preliminar de decadência do ano calendário de 2003, e no mérito dar provimento parcial para desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%.

(Assinado digitalmente)

Antonio Lopo Martinez