



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

Processo n° 10830.006239/2004-14
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 2101-002.726 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de março de 2015
Matéria IRPF
Recorrentes EDUARDO DE AVELLAR SERTORIO
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 1998

DECADÊNCIA. AUSÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. EXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO, APLICAÇÃO DO § 4º, DO ART. 150 DO CTN.

Consoante entendimento consignado no Recurso Especial n.º 973.733/SC, na hipótese de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando o contribuinte constitui o crédito, mas efetua pagamento parcial, sem constatação de dolo, fraude ou simulação, o termo inicial da decadência é o momento do fato gerador. Aplica-se exclusivamente o art. 150, § 4º, do CTN, sem a possibilidade de cumulação com o art. 173, I, do mesmo diploma. Hipótese dos autos. Decadência configurada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso de Ofício e dar provimento ao Recurso Voluntário, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS - Presidente.

(assinado digitalmente)

DANIEL PEREIRA ARTUZO - Relator.

EDITADO EM: 12/03/2015

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS (Presidente), DANIEL PEREIRA ARTUZO (Relator), MARIA CLECI COTI MARTINS, EDUARDO DE SOUZA LEÃO e HEITOR DE SOUZA LIMA JUNIOR

Relatório

Inicialmente é importante destacar que a numeração eletrônica dos presentes autos inicia na e-fl. 1.213 (capa do processo). Esclarecido o fato, passamos ao relatório.

Em 03/11/2004, o Recorrente foi cientificado da lavratura do Auto de Infração de e-fls. 1.237/1.242 lavrado para a exigência de IRPF do exercício de 1999 (ano-calendário de 1998) acrescido de juros e multa de ofício qualificada.

Após o procedimento de análise e verificação da documentação bancária em nome do Recorrente, a fiscalização entendeu que haveria omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada realizados durante o ano de 1998 (Termo de Verificação Fiscal de e-fl. 1.219/1.224).

Cientificado do lançamento, o Recorrente apresentou a Impugnação de e-fls. 1.720/1.791, alegando, em síntese, os seguintes tópicos:

1 - A DETERMINAÇÃO DA QUEBRA DO SIGILO BANCÁRIO DO IMPUGNANTE AFRONTA GARANTIAS CONSTITUCIONAIS, ADEMAIS DE QUE O PROCESSO JUDICIAL QUE EMBASOU TAL MEDIDA NÃO CONTOU COM A PARTICIPAÇÃO DO IMPUGNANTE, RESULTANDO, EXCLUSIVAMENTE, DO PODER DE FISCALIZAÇÃO QUE É ATRIBUÍDO AO MINISTÉRIO PÚBLICO;

2 - A RETROATIVIDADE DA APLICAÇÃO DA LEI 10.174/2001 FERE O PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DA SEGURANÇA JURÍDICA;

3 - DO CERCEAMENTO DE DEFESA DO IMPUGNANTE, QUE NÃO TEVE ACESSO ÀS VIAS ORIGINAIS DOS EXTRATOS BANCÁRIOS E DEMAIS DOCUMENTOS QUE FORAM TOMADOS POR BASE PELO FISCO PARA A PRESENTE AUTUAÇÃO;

4 - DA DECADÊNCIA DO DIREITO DO FISCO LANÇAR;

5 - PARTE DOS VALORES TOMADOS POR BASE PELO FISCO SE ORIGINAM DE CONTAS CORRENTES DE TITULARIDADE CONJUNTA;

6 - DOS VALORES LANÇADOS PELA FISCALIZAÇÃO:

6.1 - Dos valores movimentados entre contas correntes de mesma titularidade;

6.2 - Dos valores indevidamente considerados eis que considerados em duplicidade;

6.3 - Dos valores oferecidos à tributação: remuneração decorrente de vínculo empregatício, com tributação na fonte e decorrente da exploração da atividade rural;

6.4 - Dos valores decorrentes de investimentos em bolsa de valores.

7 - DA IMPOSSIBILIDADE DA APLICAÇÃO DE MULTA DE MORA NO PERCENTUAL DE 150%

8 - DA IMPOSSIBILIDADE DA UTILIZAÇÃO DA TAXA SELIC

Ao analisar a Impugnação, a DRJ de São Paulo II julgou procedente em parte a Impugnação, reconhecendo a origem de parte dos depósitos e desqualificando a multa de ofício:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 1998

PRELIMINARES. 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, afastam-se as preliminares de nulidade argüidas.

QUEBRA DO SIGILO BANCÁRIO PELO MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL.

Constitui instrumento de atuação para o exercício das funções do Ministério Público Federal, a requisição de instauração de procedimentos administrativos, bem assim o acompanhamento e produção de provas, incumbindo à Autoridade Judicial decidir a respeito da legalidade de provas constantes do processo judicial.

PRELIMINAR. NULIDADE. RETROAÇÃO DA LEI 10.174/2001.

São lícitas as provas obtidas com respaldo na legislação vigente à época da ocorrência do procedimento de fiscalização. O artigo 1º da Lei nº 10.174/2001 disciplina o procedimento de fiscalização e não os fatos econômicos investigados, podendo ser aplicados aos procedimentos iniciados ou em curso a partir de sua edição, inclusive para alcançar fatos geradores pretéritos (CTN, art;144, § 1º).

CERCEAMENTO DE DEFESA

Incorre cerceamento do direito de defesa quando o contribuinte é intimado a comprovar a origem de depósitos constantes em planilhas extraídas de extratos bancários fornecidos pelas instituições financeiras mediante quebra de sigilo bancário pelo Ministério Público Federal, ainda que desacompanhadas dos originais dos documentos, uma vez que o contribuinte pode extrair cópias dos documentos constantes nos autos.

PRELIMINAR. 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.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. CONTA CONJUNTA.

A ausência de intimação de um dos co-titulares da conta conjunta torna insubsistente o lançamento com relação aos depósitos bancários sem origem comprovada identificados junto a ela.

DEPÓSITOS DECORRENTES DE TRANSFERÊNCIAS ENTRE CONTAS DE MESMA TITULARIDADE

Para efeito de determinação da receita omitida não serão considerado os depósitos decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. COMPROVAÇÃO

Consideram-se rendimentos omitidos os depósitos/créditos efetuados em contas mantidas junto a instituições financeiras, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não logra comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. Alegações desacompanhadas de provas não têm o condão de elidir a presunção regularmente estabelecida.

Mediante análise de provas, excluem-se do cômputo da base de cálculo os valores correspondentes a crédito de Cédula de Crédito de Produto Rural e a receitas da Atividade Rural.

MULTA QUALIFICADA.

O lançamento de multa qualificada exige que a autoridade fiscalizadora traga elementos para os autos que provem a presença de elemento subjetivo na conduta do contribuinte de forma a demonstrar que este quis os resultados caracterizadores do intuito de fraude, ou mesmo que assumiu o risco de produzi-los.

TAXA SELIC. A apuração do crédito tributário, incluindo a exigência de juros de mora com base na Taxa Selic decorre de disposições expressas em lei. Tendo o lançamento observado estritamente o disposto na legislação pertinente, não cabem reparos.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte” (acórdão de e-fls. 2.431/2.450)

Como o crédito tributário exonerado é superior a R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais), foi interposto o presente Recurso de Ofício.

Inconformado com o resultado do julgamento, o Recorrente interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 2.454/2.498), alegando, em síntese, os mesmos argumentos já expendidos na Impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro DANIEL PEREIRA ARTUZO

Os recursos preenchem os requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual deles conheço.

O Recorrente alega que teria ocorrido a decadência do direito do Fisco lançar o IRPF relativo ao ano-calendário de 1998 (Exercício 1999), uma vez que ele somente teve ciência do Auto de Infração em 03/11/2004.

Ora, de acordo com o artigo 62-A do anexo II do Regimento Interno deste Conselho, “*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.*”

Assim, no presente caso, devemos observar o entendimento do STJ, o qual, através de sua Primeira Seção, no julgamento do REsp 973.733/SC de relatoria do Min. Luiz Fux, submetido ao rito dos recursos repetitivos (art. 543-C do CPC), firmou entendimento no sentido de que, nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, para a fixação do prazo decadencial para a constituição do crédito tributário é necessária a consideração sobre (i) constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, e (ii) a existência ou não de pagamento antecipado para se decidir sobre a aplicação do inciso I do art. 173 ou do § 4º do art. 150, ambos do CTN:

"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 efetuassem o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008." (REsp 973.733/SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009)

Reforçando o entendimento acima, é farta a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça - STJ:

"TRIBUTÁRIO - IMPOSTO DE RENDA - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - PAGAMENTO A MENOR - INCIDÊNCIA

DO ART. 150, § 4º, DO CTN - FATO GERADOR COMPLEXIVO - DECADÊNCIA AFASTADA.

1. Na hipótese de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando o contribuinte constitui o crédito, mas efetua pagamento parcial, sem constatação de dolo, fraude ou simulação, o termo inicial da decadência é o momento do fato gerador. Aplica-se exclusivamente o art. 150, § 4º, do CTN, sem a possibilidade de cumulação com o art. 173, I, do mesmo diploma (REsp 973.733/SC, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, DJe 18/9/2009, submetido ao regime do art. 543-C do CPC).

2. O imposto de renda é tributo cujo fato gerador tem natureza complexiva. Assim, a completa materialização da hipótese de incidência de referido tributo ocorre apenas em 31 de dezembro de cada ano-calendário.

3. Hipótese em que a renda auferida ocorreu em fevereiro de 1993 e o lançamento complementar se efetivou em 25/03/1998, o seja, dentro do prazo decadencial de 05 (cinco) anos, uma vez que este se findava apenas em 31/12/1998. Decadência afastada." (AgRg no AgRg no Ag 1395402/SC, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 15/10/2013, DJe 24/10/2013)

Assim, no presente caso, devemos verificar se foi constatada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

A decisão de 1ª Instância, ao analisar exaustivamente a qualificação da multa de ofício decidiu corretamente que não restou comprovado o dolo, simulação ou intuito de fraude:

"Verifica-se que a fraude se caracteriza em razão de uma ação ou omissão, de uma simulação ou ocultação e pressupõe sempre a intenção de causar dano à fazenda pública, num propósito deliberado de se subtrair no todo ou em parte a uma obrigação tributária. Assim, ainda que o conceito de fraude seja amplo, deve sempre estar caracterizada a presença do dolo, um comportamento intencional, específico, de causar dano à fazenda pública, utilizando-se de subterfúgios para escamotear a ocorrência do fato gerador ou retardar o seu conhecimento por parte da autoridade fazendária. Ou seja, o dolo é elemento específico da sonegação, da fraude e do conluio, que os diferenciam da mera falta de pagamento do tributo ou da simples omissão de rendimentos na declaração de ajuste, seja ela pelos mais variados motivos que se aleguem. Dessa forma, o intuito doloso deve estar plenamente demonstrado na autuação, sob pena de não restarem evidenciados os ardis característicos da fraude, elementos indispensáveis para ensejar o lançamento da multa qualificada.

(...)

Contudo, não se pode arrear o fato de que os valores creditados em conta bancária sem comprovação de origem

somente se caracterizam como omissão de rendimentos por força de uma presunção legal. Em determinadas situações, até pode ser alegado - e corresponder à verdade -, que os créditos verificados na conta bancária do contribuinte não configurem rendimentos sujeitos à tributação, mas diante da falta de comprovação nesse sentido, o legislador os considera como se rendimentos tributáveis fossem. Assim, se essa omissão de rendimentos é fruto de uma presunção legal, baseando-se o lançamento em uma abstração da norma, a prova consistente da conduta dolosa por parte do autuado faz-se ainda mais necessária. O intuito do contribuinte de fraudar, sonegar ou simular não pode ser presumido juntamente com a omissão de rendimentos: compete ao fisco exhibir os fundamentos concretos que revelem a presença da conduta dolosa. Se por um lado, cabe ao contribuinte comprovar a origem dos recursos utilizados nas operações bancárias para que não seja caracterizada a omissão de rendimentos, por outro, compete à fiscalização demonstrar a conduta dolosa desse contribuinte para então atribuir-lhe a multa qualificada de 150%.

Portanto, a qualificação da multa não se vincula às importâncias envolvidas no lançamento, mas à presença de dolo na conduta adotada pelo contribuinte em relação à infração apurada. Para que tenha lugar a sua aplicação é necessário que esteja devidamente demonstrada nos autos a ação ou omissão dolosa pela qual o sujeito passivo vise impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária e o conhecimento dela por parte da fazenda pública; pois, a simples falta de informação de rendimentos tributáveis ou a declaração inexata desses valores na declaração de ajuste configura as hipóteses de falta de declaração e de declaração inexata, com infração prevista no inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, sujeitando-se o contribuinte, nos casos de lançamento de ofício, à incidência da multa de 75%.

No caso dos autos, não restou cabalmente demonstrada a existência de dolo por parte do contribuinte em relação à infração apurada. A evolução patrimonial exteriorizada na própria declaração encontra-se justificada pelos rendimentos declarados. Por sua vez, a evolução patrimonial revelada pela própria movimentação financeira só pode ser aquilatada mediante a comparação entre os valores existentes no início e no fim do período examinado.

Por outro lado, as informações decorrentes da circularização efetuada pela autoridade fiscal laboram no sentido de comprovar que os depósitos perquiridos tinham como beneficiário o próprio impugnante, reforçando, de fato, a presunção de omissão de rendimentos, mas não se constitui em prova capaz de demonstrar a ação ou omissão dolosa.

Destarte, deve ser aplicada ao caso a Súmula CARF nº 25, (efeito vinculante -Portaria MF n.º 383 DOU de 14/07/2010), cujo teor a seguir se transcreve:

Súmula CARF nº 25: A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa

de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64."(e-fl. 2.447/2.449)

Da simples leitura do Termo de Verificação Fiscal de e-fl. 1.219/1.224, percebe-se que a Fiscalização entendeu que a simples falta de declaração dos valores relativos aos depósitos bancários é suficiente para caracterizar o dolo:

"O lançamento por homologação, como é o caso do Imposto de Renda das Pessoas Físicas, transfere ao sujeito passivo toda a responsabilidade pela apuração e antecipação do montante devido, sem aguardar qualquer exame prévio da Administração Fazendária. Por isso, a omissão do contribuinte em prestar as informações devidas à autoridade tributária é capaz, por si só, de gerar a sonegação fiscal." (e-fl 1.224)

Assim, entendo que a Fiscalização não demonstrou a existência de evidente intuito de fraude, como previsto nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964 e considero que a falta de informação na Declaração de Imposto de Renda, de valores depositados em contas correntes ou de investimentos pertencentes ao contribuinte fiscalizado, sem comprovação da origem dos recursos utilizados nessas operações, caracteriza simples presunção de omissão de rendimentos, porém, não caracteriza evidente intuito de fraude.

Na presente hipótese, como não foi provado de modo inequívoco o propósito de esconder a ocorrência do fato gerador, reconheço que não foi comprovado o dolo, simulação ou intuito de fraude.

Assim, passo à análise sobre a existência de pagamento antecipado.

De acordo com o Auto de Infração, o Contribuinte apurou como devido e pagou o valor de R\$ 5.538,38 relativamente ao ano-calendário de 1998 (e-fl. 1.240). A referida informação coincide com o que foi declarado em sua DIRPF/1999 (e-fl. 1.709).

Dessa forma, comprovado o recolhimento de imposto de renda no ano de 1998, devemos considerar a regra decadencial prevista no § 4º do art. 150 do CTN.

Sendo assim, em relação ao lançamento decorrente de todo o ano-calendário de 1998, o *dies a quo* do prazo quinquenal da regra decadencial é 31/12/1998, encerrando em 31/12/2003.

Portanto, como o Contribuinte somente teve ciência do Auto de Infração em 03/11/2004, entendo que o crédito tributário relativo ao ano-calendário de 1998 foi atingido pela decadência.

Pelo exposto, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao Recurso de Ofício e DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário para reconhecer a ocorrência da decadência do presente lançamento fiscal.

DANIEL PEREIRA ARTUZO - Relator

CÓPIA