



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

Processo nº 11080.010845/2006-81
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2201-001.853 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de outubro de 2012
Matéria IRPF
Recorrente PEDRO PAULO SALVADORI ZACHIA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2001

DECADÊNCIA. AJUSTE ANUAL. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. Sendo a tributação das pessoas físicas sujeita a ajuste na declaração anual e independente de exame prévio da autoridade administrativa, o lançamento é por homologação (art. 150, § 4.º do CTN), devendo o prazo decadencial ser contado do fato gerador, que ocorre em 31 de dezembro.

TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. O Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, através de alteração promovida pela Portaria do Ministro da Fazenda n.º 586, de 21.12.2010 (Publicada no em 22.12.2010), passou a fazer expressa previsão no sentido de que *“As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei 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”* (Art. 62-A do anexo II).

O STJ, em acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC definiu 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”* (Recurso Especial nº 973.733).

O termo inicial será: (a) Primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, se não houve antecipação do pagamento (CTN, ART. 173, I); (b) Fato Gerador, caso tenha ocorrido recolhimento, ainda que parcial (CTN, ART. 150, § 4º).

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. Não sendo o contribuinte beneficiário de recursos movimentados no exterior em conta de terceiros, não é admissível o lançamento por omissão de rendimentos, se não restar comprovado o acréscimo patrimonial a descoberto.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. RECORRENTE IDENTIFICADO COMO ORDENTANTE (“ORDER CUSTOMER” - CLIENTE QUE DETERMINOU A ORDEM DE PAGAMENTO). Comprovado que o contribuinte é ordenante de recursos ao exterior, deveria a fiscalização ter verificado a presunção de acréscimo patrimonial a descoberto, nos moldes legalmente determinados, confrontando, mensalmente, as mutações patrimoniais com os rendimentos auferidos para se apurar a evolução patrimonial, nos termos do arts. 2º e 3º da Lei nº 7.713/1988.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

MARIA HELENA COTTA CARDOZO – Presidente

(assinado digitalmente)

RAYANA ALVES DE OLIVEIRA FRANÇA – Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Pedro Paulo Pereira Barbosa, Rayana Alves de Oliveira França, Eduardo Tadeu Farah, Rodrigo Santos Masset Lacombe, Gustavo Lian Haddad e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente).

Relatório

Contra o contribuinte acima qualificado foi lavrado Auto de Infração (fls. 02/17) para exigir crédito tributário de Imposto de Renda Pessoa Física, exercício 2002, no montante total de R\$197.926,37, acrescido de multa de ofício no percentual de 75%, e de juros de mora calculado até 30/11/2006, originado da omissão de rendimentos não declarados, constatada em operação conhecida como Banestado.

A infração restou assim capitulada: art. 79 do Decreto-lei nº 5.844/43; art. 43, incisos I e II, e §1º da Lei nº 5.172/66; Arts. 1º a 3º e §§ da Lei nº 7.713/88; Arts. 1º a 3º da Lei nº 8.134/90; Arts. 37, 38, 83 e 845 do Decreto nº 3.000/99 (RIR/99); Art. 1º da Lei nº 9.887/99.

Do Relatório de Ação Fiscal (fls.04/14) que descreve, pormenorizadamente, os procedimentos de fiscalização, cabe transcrever os seguintes enxertos que justificam o lançamento:

“Foram identificadas operações financeiras durante o ano-calendário de 2001, nas quais o contribuinte aparece como ordenante de divisas através das contas/subcontas

mantidas/administradas em Instituição Financeiras dos Estados Unidos mencionadas anteriormente.

Deve-se atentar que nos termos do Laudo Pericial da Polícia Federal, as operações identificadas na mídia eletrônica constituem-se verdadeiras e representativas das operações realizadas.

Assim, a transcrição e a análise das operações de mídia revelam que no ano-calendário de 2001 foram efetuadas 3 (três) ordens de pagamento, totalizando US\$ 119.969,00, nas quais o sujeito passivo consta como ordenante, por meio da conta 30172853, tendo como beneficiária a conta no MTB HUDSON BANK denominada Nakia, nº 30172853, conforme tabela a seguir:

DATA	VALOR EM US\$
17/05/2001	100.000,00
19/10/2011	9.985,00
08/11/2001	9.984,00
TOTAL	119.969,00

(..)

4. ANÁLISE DOS FATOS

As informações e os documentos obtidos pela Polícia Federal e repassados a este órgão têm origem legal e idônea, conforme certificações das autoridades norte-americanas e brasileiras.

Tais informações e documentos foram, previamente, submetidos à perícia técnica especializada do MJ/DPF/NC - Instituto Nacional de Criminalística do Departamento de Polícia Federal do Ministério da Justiça, que expediu o laudo nº 108/206-INC, conclusivo sobre a identificação do sujeito passivo, a operação, a data e o valor.

Os registros da operação financeira de que aqui se trata, integrantes da Representação da EEF, foram disponibilizados ao contribuinte juntamente com a Intimação Fiscal nº 276/2006.

De modo que resta comprovado que o fiscalizado é o titular dos recursos remetidos para a empresa Nokia Holdings e creditados na conta nº 30172853 em nome da referida empresa, no MTB-CBC-Hudson Bank, fato plenamente reconhecido pelo próprio.

Restou evidenciado, da mesma forma, a disponibilidade econômica da quantia de US\$ 119.969,00 (cento e dezenove mil novecentos e sessenta e nove dólares norteamericanos)) por parte do contribuinte, nas datas das ordens de pagamento, confirmadas pelo próprio.

De modo que restou passível de análise a origem dos depósitos alegada pelo fiscalizado e a forma de comprovação apresentada pelo mesmo.

Em atendimento às intimações lavradas por essa fiscalização, no que se refere às operações referidas no Termo de Intimação

Fiscal nº 315/2006, o sujeito passivo informa que obteve empréstimo junto à CUPRUM HOLDING LTD- SWISS BRANCH, no ano de 2001, no valor de US\$ 118.000,00. Referido empréstimo visava à aquisição de imóvel no Balneário de Punta Del Este, Uruguai. Como a transação não se concretizou, as remessas identificadas junto à Intimação Fiscal deste órgão referem-se à **restituição** do citado empréstimo junto à Instituição Financeira, cujo total incluindo juros foi US\$ 119.969,00.

Em nova Intimação foi solicitado ao fiscalizado que comprovasse a obtenção do referido empréstimo junto à Instituição Financeira, bem como a comprovação da origem da operação por ocasião dos pagamentos.

Em resposta, entregue em 14/11/2006 reitera o informado a este órgão, com respaldo no documento fornecido e assinado pelo gerente da Cuprum Holding, filial suíça.

Com relação ao alegado pelo sujeito passivo, devem ser considerados outros aspectos que, a despeito dos critérios adotados pela Equipe Especial de Fiscalização, no conjunto, reforçam o entendimento quanto à omissão de rendimentos por parte do sujeito passivo:

- Tratando-se de operações detectadas no exterior, os meios de prova, naturalmente não são os mesmos disponíveis para as operações apuradas no Brasil. A globalização e os recursos existentes nos meios de comunicação atuais, no sistema financeiro moderno torna possível num simples toque na tela de um computador pessoal em qualquer parte do mundo realizar operações de transferências e aplicações financeiras;
- Os documentos obtidos por este Órgão, que acompanharam a Intimação Fiscal nº 276/2006, identificam o contribuinte Pedro Paulo Salvador Zachia como ordenador de diversas remessas, no valor total de US\$ 119.969,00 no MTB HUDSON BANK, tendo como beneficiária a conta neste banco denominada Nakia nº 30172853.
- Não pode o Fisco ignorar os elementos de prova obtidos pela Polícia Federal, constante de registros eletrônicos de que o sujeito passivo realizou operações bancárias no exterior. Por outro lado, simples alegações formais, desacompanhadas de qualquer meio de prova (documental, testemunhal, etc.) tornam-se inócuas diante dos elementos obtidos pelo Fisco;
- Os documentos e informações obtidas pela Polícia Federal, com os quais embasou o Laudo Pericial foram fornecidos por Instituições Financeiras a princípio idôneas. De sorte que não contrapostas com documentação hábil e idônea, as provas obtidas pela Polícia Federal e encaminhadas à Receita Federal valem como verdadeiras, surtindo os efeitos jurídicos pretendidos na ação fiscal em apreço;
- Restou, portanto, comprovado que o fiscalizado efetuou movimentação financeira de recursos no exterior, na condição de ordenador de remessas.

- *Em sua resposta o fiscalizado confirma a emissão das ordens de pagamento, uma vez que admite que foi ordenante das remessas que lhe foram atribuídas.*

Para tanto anexa cópia de correspondência em inglês, datada de 26/10/06, destinada a quem interessar possa, assinada pelo diretor cujo nome não foi possível identificar, em papel com o logotipo da CUPRUM HOLDING LTDA., Filial SUIÇA, intitulada "confirmation". A assinatura do signatário não foi reconhecida por notário público habilitado. Referida carta foi submetida a Tradutora Pública Juramentada, habilitada pela Junta Comercial do Estado do Rio Grande do Sul.

- *Segundo a citada carta, a importância de US\$ 119.969,00, mandada pelo Sr. Pedro Paulo Salvadori Zachia, através de três (3) ordens de pagamento emitidas no período de maio a novembro de 2001, para a Nakia Holdings, conta nº 30172853, no MTB-CBC-Hudson Bank, refere-se à acordo de empréstimo com a citada Instituição.*

- *Quanto à intimação para comprovar o recebimento do alegado empréstimo, o contribuinte não logra comprovar a percepção do referido numerário, não apresenta documentos que comprovem sua origem em recursos declarados no ano-calendário de 2001. Corroborar tal entendimento o fato de que o documento apresentado não informa data nem valores disponibilizados para o fiscalizado pela Instituição Financeira no ano calendário de 2001. Limita-se a informar os valores pagos pelo sujeito passivo por ocasião da devolução do empréstimo, conforme alegado em sua resposta.*

- *Atente-se ainda para o fato de que a missiva apresentada a esta fiscalização, não obstante as cautelas tomadas em relação à assinatura do signatário, é totalmente desprovida da condição de documento hábil e idôneo, na medida em que faz prova apenas para as partes envolvidas, mas não faz prova perante terceiros, principalmente junto à Administração Tributária.*

- *Ficou evidenciado que o contribuinte não consegue fazer prova do valor recebido a título de empréstimo.*

Diante dos fatos acima relatados, resta claro que o contribuinte teve a disponibilidade econômica de valor em moeda nacional equivalente a US\$ 119.969,00, nas datas das remessas para a empresa Nakia Holdings.

Considerando que o fiscalizado é contribuinte residente no país, fica caracterizada a omissão de rendimentos, cuja data da percepção é a mesma da operação de remessa para a empresa Nokia Holdings, diante da ausência de prova em contrário por parte do sujeito passivo e nos termos da legislação tributária aplicável.

Restou caracterizada a omissão de rendimentos remetidos ao exterior, haja vista que o fiscalizado, devidamente intimado, deixa de comprovar as origens destes recursos, ensejando, à luz

da legislação tributária pertinente, a caracterização de omissão de rendimentos.”

DA IMPUGNAÇÃO

Cientificado do lançamento, o contribuinte apresentou tempestivamente impugnação, fls.113/125, alegando em síntese que:

- Houve a decadência do fato gerador ocorrido em 17/05/2001;
- A remessa dos valores ao exterior não configura omissão de rendimentos, tratando-se de restituição de valores relativos a empréstimo obtido junto a CUPRUM HOLDING LTD SWISS, no valor de US\$ 118.000,00;
- O objetivo do referido empréstimo era a aquisição de imóvel localizado no Balneário de Punta Del Este, Uruguai;
- Como o negócio não se concretizou, afirma que desistiu do empréstimo e restituiu o valor da operação mais os encargos financeiros, perfazendo o montante de US\$ 119.969,00, mediante as três remessas apontadas no procedimento fiscal.

DA DECISÃO DA DRJ

Após analisar a matéria, os Membros da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre/RS, acordaram, por unanimidade de votos, em julgar procedente o lançamento, nos termos do Acórdão DRJ/POA nº10-29.782, de 31 de janeiro de 2011, fls. 128/133, em decisão assim ementada:

DECADÊNCIA. No lançamento de ofício a contagem do prazo decadencial obedece à regra geral expressamente prevista no art. 173, I do Código Tributário Nacional, iniciando-se a contagem a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. Caracterizam-se como omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física, regularmente intimada, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA. Tratando-se de uma presunção legal de omissão de rendimentos, a autoridade lançadora exime-se de provar no caso concreto a sua ocorrência, transferindo o ônus da prova ao contribuinte. Somente a apresentação de provas hábeis e idôneas pode refutar a presunção legal regularmente estabelecida.

Impugnação Improcedente.”

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Cientificado da decisão de primeira instância em 14/10/2011, conforme AR de fls. 142, e com ela não se conformando, o contribuinte interpôs, em 26/10/2011, Recurso Voluntário Tempestivo (fls. 143/155), em que ratifica os termos da peça impugnatória apresentada.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Rayana Alves de Oliveira França - Relatora

O Recurso é tempestivo e preenche os pressupostos legais, dele tomo conhecimento.

Preliminarmente, o contribuinte argui a decadência do fato gerador ocorrido em 17/05/2001.

É fato que havia uma corrente entendedora de que, no caso de presunção de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários sem origem comprovada, o fato gerador ocorria no mês dos créditos.

Não obstante, a corrente majoritária deste colegiado entende que a modalidade de lançamento a qual se sujeita o Imposto de Renda Pessoas Físicas é a do lançamento por homologação cujo fato gerador se completa no encerramento do ano-calendário. Conforme preceito do parágrafo 4º, do artigo 150 do CTN:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Esta última foi a posição pacificada neste Conselho, que se curvou ao entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais, no sentido de que, embora devido mensalmente, o fato gerador do Imposto de Renda Pessoas Físicas é complexivo anual, ou seja, completa-se apenas em 31 de dezembro de cada ano-calendário. Assim, o valor devido mensalmente é mera antecipação do que será apurado no ajuste anual, como expressamente dito na Lei nº 8.134, de 1990, art. 2º c/c art 11, comando que se manteve nas mudanças legislativas posteriores:

“DECADÊNCIA - AJUSTE ANUAL - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - Sendo a tributação das pessoas físicas sujeita a ajuste na declaração anual e independente de exame prévio da autoridade administrativa, o lançamento é por homologação, hipótese em que o direito de a Fazenda Nacional lançar decai após cinco anos, contados de 31 de dezembro de cada ano-calendário questionado. Preliminares Rejeitadas”. (Acórdão 104-22954, de 23/01/2008, Rel. Nelson Mallmann).

“DEPÓSITO BANCÁRIO - DECADÊNCIA - A omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários sem origem comprovada deve ser apurada em base mensal, mas tributada na base de cálculo anual, cujo fato gerador ocorre no encerramento do ano-calendário. (art. 150, § 4º, do CTN). Preliminares Rejeitadas” (Acórdão 104-23124, de 23/04/2008, Rel. Antonio Lopo Martinez).

“DEPÓSITOS BANCÁRIOS - PERÍODO-BASE DE INCIDÊNCIA - APURAÇÃO MENSAL - TRIBUTAÇÃO NO AJUSTE ANUAL - Os valores dos depósitos bancários não justificados, a partir de 1º de janeiro de 1997, serão apurados, mensalmente, à medida que forem creditados em conta bancária e tributados como rendimentos sujeitos à tabela progressiva anual (ajuste anual). Preliminares Rejeitadas”. (Acórdão 104-23308, de 26/06/2008, Rel. Nelson Mallmann).

Assim sendo, o imposto lançado relativo à 17/05/2001, não se encontrava alcançado pelo prazo decadencial no início do procedimento fiscal, em maio de 2006, tampouco na data da ciência do auto de infração, em 18/12/2006 (“AR” fls.112), que teria até 31/12/2006 para efetuar o lançamento, pois o prazo quinquenal para que o fisco promovesse o lançamento tributário relativo aos fatos geradores ocorridos em 2001, começou a fluir em 31/12/01, exaurindo-se apenas em 31/12/06.

Acrescenta-se, ainda, que, para depósitos bancários, esse entendimento restou pacificado após a edição da Portaria nº 106 de 21/12/2009, que divulgou os enunciados consolidados de súmulas aprovados pelo Pleno e pelas Turmas da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), nas sessões realizadas em 8.12.2009. Trata-se da Súmula nº39 do CARF, a seguir reproduzida:

Súmula CARF Nº 38. O fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, relativo à omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, ocorre no dia 31 de dezembro do ano-calendário.

Dessa forma, considera-se o fato gerador anual e que se aperfeiçoa no final do ano calendário, ou seja, em 31 de dezembro.

Na contagem do termo inicial do prazo decadencial, até pouco tempo atrás, na inocorrência de dolo, fraude ou simulação, aplicava-se o art. 150, §4º do CTN. Contudo, esse entendimento foi reformulado, face a alteração promovida pela Portaria MF nº 586/2010 no artigo 62-A do anexo II, que introduziu dispositivo no Regimento Interno deste E. Conselho que determina, *in verbis*:

“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 que diz respeito à decadência dos tributos lançados por homologação, temos como parâmetro o Recurso Especial nº 973.733 - SC (2007/0176994-0), julgado em 12 de agosto de 2009, sendo relator o Ministro Luiz Fux, que teve o acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC e da Resolução STJ 08/2008, assim ementado:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN.

IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco

regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos 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.

Portanto, o STJ em acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC definiu 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 imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação” (Recurso Especial nº 973.733).

Dessa forma, com o advento da decisão acima referida, tem-se que nos casos em que não houve antecipação de pagamento e/ou imposto de renda retido na fonte, deve-se aplicar a regra do art. 173, I, do CTN, ou seja, contar-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Nos casos em que há recolhimento, ainda que parcial, aplica-se a regra do art. 150, § 4º do CTN, ou seja, o prazo inicia-se na data do fato gerador.

No presente caso, independente de ter havido ou não pagamento, não prospera a alegação do contribuinte de que houve decadência do fato gerador ocorrido em 17/05/2001, já que a decadência só ocorreria em 31/12/2006, aplicando a regra do art. 150, § 4º do CTN ou 31/12/2007, nos termos do art. 173, I, do CTN, caso não tenha havido pagamento.

Assim, é de se rejeitar a preliminar de decadência arguida.

Quanto ao mérito, analisando o acórdão recorrido, verifica-se que o mesmo tratou o lançamento como se fosse de depósito bancário de origem não comprovada, fundamentado no artigo 42, da Lei nº 9.430/96.

Não obstante, não é essa matéria objeto do lançamento, conforme se depreende do Relatório de Ação Fiscal, fls.12, a seguir transcrito:

5. INFRAÇÃO APURADA

Omissão de rendimentos não declarados.

Trata-se de omissão de rendimentos provenientes ordenados ao/do exterior, por meio da conta denominada Nakia de nº 3017285364460145, junto ao MTB Hudson, por se tratarem de rendimentos remetidos à margem das declarações de rendimentos, com fundamento nos art. 37, art. 38 e 845, do Decreto nº 3.000, de 29 de março de 1999 (RIR/99), in verbis:

(...)

Segundo o artigo 38 do RIR/99, se o contribuinte teve a disponibilidade econômica dos valores representados pelas ordens de pagamento em que consta como ordenante, o benefício ficou determinado, quer pela forma, quer pelo título, respondendo passivamente pelos referidos valores perante a legislação do Imposto de Renda.

Como as referidas parcelas não foram esclarecidas, a fiscalização fixou os rendimentos tributáveis de acordo com as informações disponíveis, pois os esclarecimentos prestados não foram satisfatórios, havendo a hipótese prevista no inciso II do artigo 845 do RIR/99.

A decisão recorrida ao analisar a declaração apresentada pelo contribuinte, fls.96, entendeu que a mesma não comprova o alegado empréstimo bancário no exterior, pois apenas comprova o pagamento do referido empréstimo.

Contrariamente ao entendimento da autoridade recorrida, apesar de não haver detalhamento de datas na referida declaração, a mesma confirma que houve no ano de 2011, empréstimo de US\$118.000,00 que foi quitado no mesmo ano, conforme se observa na declaração e na sua tradução juramentada acostadas às fls.96 e 97, respectivamente, cuja transcrição segue abaixo:

Declaração:

Mr.
Pedro Paulo Zachia
Porto Alegre
Brasil

Hergiswil, October 24, 2006

Confirmation

Dear Sir

We herewith confirm that we had the following loan agreement in 2001:

Paid Loan	US\$	118'000.00
Interest	US\$	2'000.00
Repayment	US\$	120'000.00

The loan has been fully repaid in 2001.

Best regards



Cuprum Holding Ltd.
Swiss Branch

Tradução:**Tradução Nº 1323580/06-Carta de Confirmação**

Documento original com os seguintes dizeres:

Ao Sr. Pedro Paulo Zachia, Porto Alegre, Brasil.

Hergiswil, Suíça, 24 de outubro de 2006.

CONFIRMAÇÃO:

Prezado Senhor: Confirmamos pela presente que tivemos o seguinte acordo de empréstimos em 2001:

Empréstimo pago	US\$ 118'000.00
Juros	US\$ 2'000.00
Re-pagamento	US\$ 120'000.00

O empréstimo foi totalmente pago em 2001. Saudações atenciosas

Cuprum Holding Ltd, filial suíça.

Assinatura do Diretor/Gerente.

Diante desses documentos e do vultoso patrimônio do contribuinte que seguramente respalda empréstimo nesse valor, no meu entender, está comprovada a origem dos recursos, através de empréstimo e o pagamento do mesmo.

Pois bem, mesmo que permaneça o entendimento da decisão de primeira instância de que essa declaração apenas comprova o pagamento, ou seja, a saída do recurso do patrimônio do contribuinte, mas não o recebimento do recurso, outra deve ser a análise do presente caso.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 23/07/2013 por RAYANA ALVES DE OLIVEIRA FRANCA, Assinado digitalmente em 23/07/2013 por MARIA HELENA COTTA CARDOZO, Assinado digitalmente em 23/07/2013 por RAYANA ALVES DE OLIVEIRA FRANCA

Impresso em 06/08/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Conforme acima exposto, o lançamento não decorreu de depósito de origem não identificada, mas de omissão de rendimentos não declarados.

Fato é que, conforme afirma o contribuinte, o empréstimo ocorreu em 2001, assim como seu pagamento, por essa razão que tais valores não constam da sua declaração. Nesse ponto, tem razão o contribuinte, pois a declaração da pessoa física guarda apenas a informação de 31 de dezembro de cada ano.

Os valores movimentados no exterior, convertidos para o real, totalizaram **R\$283.325,74** (fls.13) e os valores constantes da Declaração de Ajuste Anual do exercício de 2002, fls.106/109, tempestivamente entregue no modelo simplificado (fls.08) são:

EXERCÍCIO	REND. TRIBUTÁVEIS	REND. ISENTOS NÃO TRIB.	TRIB. EXCLUSIVA	BENS E DIREITOS em 2001
2002	41.511,93	288,52	308.348,97	4.433.891,74

Cabe destacar que o contribuinte é ordenante e não beneficiário desses recursos. Assim, importaria estabelecer se ele teria rendimentos suficientes para efetuar esse pagamento, pois sequer é possível determinar a data da origem desses recursos, mas tão somente dos pagamentos, no momento em que estes vieram a ocorrer no exterior.

Ocorre que, para tanto, seria necessário confrontar, **mensalmente**, as mutações patrimoniais com os rendimentos auferidos para se apurar a evolução patrimonial do contribuinte, nos termos dos arts. 2º e 3º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, a seguir transcritos:

*Art. 2º O imposto de renda das pessoas físicas será devido, **mensalmente**, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.*

Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei.

*§ 1º Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidas em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, **assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.***

.....

§ 4º - 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 a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título. (Grifei.)

Da leitura dos dispositivos legais acima mencionados, depreende-se que devem ser confrontadas, **mensalmente**, as mutações patrimoniais com os rendimentos auferidos para se apurar a evolução patrimonial do contribuinte.

Portanto, no lançamento ora combatido, houve sua utilização de forma indevida para presumir a renda auferida, pois o feito não exprime a verdade material das situações concretas motivadoras da incidência tributária, não se amoldando aos ditames das Leis nºs 7.713/88, 8.134/90, 8.383/91 e 9.250/95, nem atendendo às determinações do artigo 142 do CTN, a seguir transcrito:

“Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.”

Aplica-se plenamente à presente situação as considerações de José Souto Maior Borges em Lançamento Tributário, 2.^a Ed. Malheiros, 1999, p. 246, sobre os feitos portadores de vícios de elaboração:

“O lançamento vicioso é, nesses termos considerado, aquele que apresenta deficiências jurídicas. Mas a conversão do lançamento num ato defeituoso não é decorrência de sua injustiça ou inconveniência. Apenas se liga a razões de ilegalidade ou, mais amplamente, de antijuridicidade. Defeito do lançamento significa, por um lado, que ele se encontra em contradição com um requisito qualquer, contemplado pela norma que lhe fundamenta a validade; não, porém, com toda a norma de sua produção. Mas, por outro lado, há de significar que o lançamento estará de acordo com o mínimo de determinação por essa norma, ou seja, com alguns critérios que lhe estão supra-ordenados, porque, do contrário, sequer existiria o lançamento como norma individual e concreta, ou seja, o lançamento não teria nenhuma validade. O lançamento defeituoso e, portanto, aquele que se encontra, sob um ângulo qualquer— ou seja, parcialmente –, em desacordo com as normas que regulam sua produção.

Vale dizer: com as normas administrativas tributárias postas no Código Tributário Nacional e outros atos normativos de caráter geral e abstrato”.

Ademais, a jurisprudência desse Conselho tem se firmado no entendimento de que para apuração da infração de acréscimo patrimonial a descoberto é imperiosa a elaboração de um demonstrativo de evolução patrimonial, que indique mensalmente, tanto a origem e recursos, como os dispêndios e aplicações. Nas origens devem ser considerados todos os rendimentos: tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva.

“OMISSÃO DE RENDIMENTOS - SINAIS EXTERIORES DE RIQUEZA - LANÇAMENTO COM BASE EM VALORES CONSTANTES DE EXTRATOS BANCÁRIOS – DEPÓSITOS BANCÁRIOS - APLICAÇÕES FINANCEIRAS. No arbitramento, em procedimento de ofício, efetuado com base em depósitos bancários ou aplicações realizadas junto a instituições financeiras, nos termos do parágrafo 5º do artigo 6º, da Lei n.º 8.021, de 1990, é imprescindível que seja comprovada a utilização dos valores depositados como renda consumida, bem como seja comprovada a utilização dos valores em aplicações no mercado financeiro, evidenciando sinais exteriores de riqueza, visto que, por si só, depósitos bancários e aplicações financeiras não constituem fato gerador do imposto de renda, pois não caracterizam disponibilidade econômica de renda e proventos. O Lançamento assim constituído só é admissível quando ficar comprovado o nexo causal entre os depósitos e o fato que represente omissão de rendimento. Devendo, ainda,

neste caso (comparação entre os depósitos bancários e a renda consumida), ser levada a efeito a modalidade que mais favorecer o contribuinte.”

“GASTOS E/OU APLICAÇÕES INCOMPATÍVEIS COM A RENDA MENSAL DECLARADA DISPONÍVEL – LEVANTAMENTO PATRIMONIAL – FLUXO DE RECURSOS E APLICAÇÕES – CHEQUES EMITIDOS – Os cheques emitidos, quando não comprovada a destinação, efetividade da despesa, aplicação ou consumo, não podem lastrear lançamento fiscal. Mero indício de que os valores constantes dos cheques foram consumidos não conduz à alocação dos mesmos a título de aplicação, no fluxo de caixa. Cabe à fiscalização aprofundar seu poder investigatório a fim de demonstrar que os cheques emitidos representam efetivamente gastos suportados pelo contribuinte.” (Acórdão nº CSRF/01-04.663 de 13/10/2003, Relator o Conselheiro Antonio de Freitas Dutra).

“ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO — AUSÊNCIA DE CONFRONTAÇÃO DAS FONTES COM AS APLICAÇÕES DE RECURSOS — TRANSFERÊNCIAS BANCÁRIAS — AUSÊNCIA DE VINCULAÇÃO DAS TRANSFERÊNCIAS BANCÁRIAS COM RENDA CONSUMIDA OU AUMENTO PATRIMONIAL SEM LASTRO EM RENDIMENTOS DECLARADOS — Para se imputar a infração decorrente de acréscimo patrimonial a descoberto a contribuinte, mister confrontar todas as fontes de recursos, com as respectivas aplicações, em cada mês do ano-calendário. Transferências bancárias, por si só, não podem ser utilizadas como aplicação de recursos, devendo a fiscalização perscrutar os beneficiários das transferências bancárias, buscando comprovar o consumo ou aumento patrimonial que tenha beneficiado o contribuinte fiscalizado.” (Acórdão nº106-17.156 de 06/11/2008, Relator Giovanni Christian Nunes Campos)

“IRPF – OMISSÃO DE RENDIMENTOS - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - É tributável, no ajuste anual, a quantia correspondente ao acréscimo patrimonial da pessoa física, caracterizado pelo excesso de aplicações sobre origens, apurado mensalmente por meio de fluxo de caixa, não justificado por rendimentos tributáveis, isentos, não-tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva. No caso de lançamento de ofício, o ônus de comprovar a existência do acréscimo a descoberto, entretanto, é da autoridade lançadora que deverá confrontar as aplicações dos recursos com as possíveis origens. Recurso provido.” (Acórdão 2201-00.427 de 29/10/2009, Relator Pedro Paulo Pereira Barbosa).

“ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. DISPÊNDIOS. ÔNUS DA PROVA. No âmbito da presunção legal de acréscimo patrimonial a descoberto compete à fiscalização comprovar as aplicações e/ou dispêndios que irão compor o demonstrativo da variação patrimonial mensal e, ao contribuinte que possuem origem em rendimentos tributáveis, isentos, ou de tributação exclusiva na fonte ou definitiva.”

“ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. TRANSFERÊNCIA DE RECURSOS. Simples transferência de numerário não pode ser considerada como aplicação de recursos quando não vinculada efetivamente a uma despesa, ou seja, quando não for comprovada sua destinação, sua aplicação

ou seu consumo.” (Acórdão nº106-17.150 de 05/11/2008, Relatora Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga).

Assim, apesar da declaração apresentada pelo contribuinte não ter o detalhamento das datas em que foi feito o empréstimo, tampouco de quando ocorreu o pagamento, fato é que informa que ambos foram no ano de 2001. Acrescentando, ainda, a informação de que o contribuinte não foi o beneficiário desses recursos, mas sim seu ordenante, não há como prosperar, portanto, o lançamento de omissão de rendimentos, nos moldes como ocorreu no presente caso.

Diante do exposto, voto no sentido de rejeitar a preliminar e no mérito dar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Rayana Alves de Oliveira França



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

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 3º do art. 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o (a) Senhor (a) Procurador (a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à **Segunda Câmara da Segunda Seção**, a tomar ciência da decisão consubstanciada no acórdão supra.

(assinado digitalmente)

MARIA HELENA COTTA CARDOZO
Presidente da Segunda Câmara / Segunda Seção

Ciente, com a observação abaixo:

(.....) Apenas com ciência

(.....) Com Recurso Especial

(.....) Com Embargos de Declaração

Data da ciência: ____/____/____

Procurador(a) da Fazenda Nacional