



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13603.002650/2008-16  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2201-006.066 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 4 de fevereiro de 2020  
**Recorrente** JOSE MACEDO NETO  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)**

Exercício: 2004

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA.

Caracterizam-se como omissão de rendimentos, por presunção legal, os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

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.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. FATO GERADOR. 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.

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. FATO GERADOR COMPLEXIVO.

O direito de a Fazenda lançar o Imposto de Renda Pessoa Física devido no ajuste anual decai após cinco anos contados da data de ocorrência do fato gerador que, por ser considerado complexivo, se perfaz em 31 de dezembro de cada ano (artigo 150, § 4º do CTN). Na ausência de pagamento ou nas hipóteses de dolo, fraude e simulação, o prazo de cinco anos para constituir o crédito tributário é contado do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (artigo 173, I do CTN).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

Débora Fófano dos Santos - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiya, Débora Fófano dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Riso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 189/201) interposto contra decisão da 9ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte (MG) de fls. 174/180, a qual julgou a impugnação improcedente, mantendo o crédito formalizado no auto de infração – Imposto de Renda Pessoa Física, lavrado em 20/6/2008 (fls. 3/14), acompanhado do Termo de Verificação Fiscal (fls. 15/21), decorrente de procedimento de verificação do cumprimento de obrigações tributárias em razão da incompatibilidade entre a movimentação financeira informada pelas instituições financeiras à Secretaria da Receita Federal e os rendimentos declarados pelo contribuinte na declaração de ajuste anual do exercício de 2004, ano-calendário de 2003, entregue em 8/3/2006 (fls. 24/26).

## Do Lançamento

O crédito tributário objeto do presente processo, no montante de R\$ 2.949.435,28, já incluídos juros de mora (calculados até 30/5/2008) e multa proporcional (passível de redução) de 75%, refere-se à infração de *omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada* no montante de R\$ 4.631.062,19.

## Da Impugnação

Cientificado do lançamento em 23/7/2008 (AR de fl. 154), o contribuinte apresentou impugnação em 21/8/2008 (fls. 155/166), alegando em síntese, conforme resumo extraído do acórdão recorrido (fls. 176/177):

Inicialmente, diz que a pretensão fiscal é totalmente descabida porque, além de os depósitos bancários não se ajustarem ao conceito de renda, a fundamentação legal citada não autoriza lançamento por omissão de rendimentos e encontra-se, em parte, atingida pela decadência.

Alega que a Lei nº 7.713/88 trouxe profundas modificações ao imposto de renda das pessoas físicas. Abandonou-se a base anual do imposto, passando o tributo a bases correntes, com a liquidação mensal do imposto devido, anulando-se a defasagem entre o período de percepção do rendimento e o momento da arrecadação. Não obstante a incidência mensal do imposto, o legislador instituiu obrigação acessória para os contribuintes ao determinar a apuração do saldo em reais do imposto a pagar ou o valor a ser restituído mediante apresentação de declaração de rendimentos (art. 7º da Lei nº 9.250/95).

Contudo, entende que esse mecanismo não retira do mundo jurídico o momento da ocorrência do fato gerador definido em lei. Com efeito, a legislação determinou, com extrema clareza e precisão, a ocorrência mensal do fato gerador do imposto de renda das pessoas físicas. Isto porque existindo renda (produto do capital e/ou trabalho) ou acréscimo patrimonial, mensalmente, estes haverão de ser tributados na exata medida em que se inserem na esfera de disponibilidade do contribuinte, pois neste momento surge o fato gerador do imposto, fazendo nascer a obrigação tributária.

Considera que a declaração de rendimentos é mera obrigação acessória e não tem o condão de alterar o momento de ocorrência do fato gerador do imposto, que é mensal, a teor da Lei n.º 7.713/88. Portanto, o lançamento de ofício que considera a apuração do imposto em base anual afronta o texto legal e dá causa a sua nulidade, tratando-se de vício insanável na constituição do crédito tributário. Cita jurisprudência.

Aduz que a fiscalização tributou o somatório dos depósitos na declaração de ajuste anual, ferindo frontalmente a legislação que determina a apuração no mês em que considerados recebidos - art. 2º da Lei n.º 7.713/88.

Alega ainda que o depósito bancário, embora possa demonstrar movimentação de riqueza em nome do contribuinte, não pode ser aceito, por si só, como produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos e nem como acréscimo patrimonial por não ser capaz de medir o patrimônio em dois momentos distintos (no início e no final do período de apuração). É sabido que nem tudo que passa pela conta corrente configura renda.

Colaciona ementas de julgados que cancelaram lançamentos baseados apenas em depósitos bancários.

Suscita a decadência do direito de lançar o débito com base no art. 150 do Código Tributário Nacional, colacionando doutrina sobre o assunto.

Entende que no caso dos autos, o lançamento referente ao ano-calendário de 2003 foi efetuado em 20.06.2008, tendo o Impugnante dele tomado ciência em 23.07.2008.

Daí porque o lançamento relativo aos fatos geradores ocorridos de janeiro a junho de 2003 não pode prevalecer porque já havia decaído o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário. Junta jurisprudência.

No mérito, alega que a análise da definição do fato gerador do imposto de renda a que se refere o art. 43 do CTN, contendo, implícita, a idéia da existência necessária de um acréscimo patrimonial, nos leva a concluir que a ocorrência do fato gerador está condicionada à disponibilidade de acréscimo patrimonial. O Código efetivamente adotou o conceito de renda acréscimo. Sem acréscimo patrimonial não há nem renda, nem proventos.

Assim, guardadas as exceções legalmente previstas, pode-se afirmar que estamos na presença de uma realidade e não de uma presunção.

Entende que depósitos bancários feitos durante o ano-calendário não constituem em prova de omissão de rendimentos, não caracterizam disponibilidade econômica de renda e proventos e nem podem ser tomados como valores representativos de acréscimos patrimoniais. Cita doutrina.

Transcreve os dispositivos legais citados no auto de infração e conclui que nenhum deles autoriza o lançamento de omissão de rendimentos por depósitos bancários de origem não comprovada. Diz que as hipóteses de incidência tributária listadas referem-se a rendimentos especificamente definidos dentro de uma realidade fática e não a somatório de depósitos bancários cujos valores sequer caracterizam renda.

Requer o acolhimento da impugnação a fim de reconhecer-se a nulidade do auto de infração e a insubsistência do lançamento. Sucessivamente, se mantido o lançamento, pede a exclusão das parcelas decaídas.

### **Da Decisão da DRJ**

Quando da apreciação do caso, em sessão de 4 de janeiro de 2011, a 9ª Turma da DRJ em Belo Horizonte (MG) julgou a impugnação improcedente, conforme ementa do acórdão n.º 02-36.900 - 9ª Turma da DRJ/BHE, a seguir reproduzida (fl. 174):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2003

DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA. RENDIMENTOS SUJEITOS À DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL. FATO GERADOR EM 31 DE DEZEMBRO.

O fato gerador do imposto de renda, em relação aos rendimentos sujeitos à declaração de ajuste anual, ocorre em 31 de dezembro e não mensalmente; dessa forma, quando da ciência do lançamento, em 23/07/2008, ainda não havia transcorrido o prazo decadencial para fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2003.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS - OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Caracteriza-se omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, 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.

JURISPRUDÊNCIA. EFEITOS.

As decisões administrativas e as judiciais, não proferidas pelo STF sobre a inconstitucionalidade das normas legais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

## Do Recurso Voluntário

Devidamente cientificado da decisão da DRJ em 16/3/2012 (AR de fls. 187/188), o contribuinte interpôs recurso voluntário em 16/4/2012 (fls. 189/201), com os seguintes argumentos:

### II - PRELIMINAR

Preliminarmente o referido auto de infração não pode prosperar por falta de respaldo legal e principalmente por ferir o Princípio da Legalidade, visto que o enquadramento legal citado pelo Auditor Fiscal (fls. 03/04) não autorizam o lançamento de rendimentos por depósitos bancários de origem não comprovada.

(...)

Com base da Lei 9784/99 o Auditor Fiscal tem por dever fundamentar de forma clara e precisa o dispositivo legal infringido (*sic*) pelo Contribuinte sempre que a este impor deveres, encargos ou sanções.

(...)

A falta do enquadramento legal correto e preciso, impossibilita o contribuinte de reconhecer dentro do âmbito legal suas infrações e penalidades, tornando o ato administrativo eivado de vício de legalidade, devendo este ser na sua integralidade ANULADO, como obediência ao art 53 da Lei 9784/99.

(...)

Apesar da relatora as fls. 179 citar o art. 42 da Lei 9430/96 justificando os lançamentos do Auditor Fiscal com base na omissão de receitas, tal procedimento não poderá ser considerado como fundamentação legal pois, o momento para este dever somente pode ser aceito quando realizado no auto de infração, sob pena de ferir os Princípios da Legalidade e da Ampla Defesa e do Contraditório pela não observância das formalidades essenciais à garantia dos direitos dos administrados previstas no art. 2º, VIII.

### III - DIREITO

#### 3.1 - DA OMISSÃO DE RECEITA

Ainda que o auto de infração não estivesse eivado de vício, o fato gerador do imposto de renda a que se refere o art. 43 do CTN firma a idéia da necessária existência de acréscimo patrimonial. O Código Tributário Nacional adotou o conceito de renda acréscimo, ou seja, não havendo acréscimo patrimonial não há de se cogitar nem renda nem provento, e sim, mera movimentação financeira.

Os simples depósitos bancários não constituem prova de omissão de receitas, não caracterizam disponibilidade econômica de renda e proventos pois, não existiu decorrente destas movimentações aumento patrimonial.

(...)

#### 3.2 DECADÊNCIA

Considerando as modificações ocorridas com a Lei 7713/88, em que a incidência do imposto de renda passou a ter sua apuração mensal com arrecadação também nesta periodicidade, literalmente transformou o exercício de apuração e constituição de crédito tributário de anual em mensal. Sendo assim, a decadência do direito de constituição do crédito tributário, por lógica, extingue-se 5 (cinco) anos após o encerramento de cada exercício mensal. Basta para tanto observar o próprio artigo 173, I do CTN citado pela turma julgadora às fls. 178,

(...)

Fica claro, que o Fisco tem o poder/dever de através dos seus mecanismos de fiscalização confrontar as movimentações bancárias com as declarações de rendimentos dos contribuintes, para intimá-los a apresentar seus esclarecimentos, porém o prazo decadencial começa a contar do primeiro dia do exercício seguinte em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Se os prazos começam a contar da primeira possibilidade de acesso do Fisco ao crédito, esta data não poderia ser outra senão o primeiro dia do exercício seguinte, pois desde então com as apurações mensais do IRRF e com acesso as movimentações bancárias do contribuinte o Fisco já teria condições de verificar a ocorrência ou não de omissão de rendimentos.

No caso em tela as apurações dos tributos dos meses janeiro a junho de 2003, deveriam ter sido realizadas no máximo nos primeiros dias dos meses de fevereiro a julho de 2008, respectivamente. Considerando que o auto de infração foi lavrado em 23/07/2008 não cabe direito ao Fisco de constituir créditos tributários relativos a estes exercícios, pois aceitar tal prática seria permitir que o instituto da decadência fosse algo flexível e ajustável a casos específicos, o que não pode ocorrer em face dos Princípios da Legalidade e da Segurança Jurídica.

### IV - A CONCLUSÃO

À vista de todo o exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal, espera e requer a recorrente seja acolhido o presente recurso para o fim de assim ser decidido a nulidade do auto de infração com o cancelamento do débito fiscal reclamado na sua integralidade, e caso mantido o lançamento que sejam excluídas as parcelas decaídas.

O presente recurso compôs lote sorteado para esta relatora em sessão pública.

É o relatório.

### Voto

Conselheira Débora Fófano dos Santos, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

### **Da Omissão de Rendimentos**

O Recorrente alega que o auto de infração não pode prosperar por falta de respaldo legal, tendo em vista que o enquadramento citado não autoriza o lançamento de rendimentos por depósitos bancários de origem não comprovada.

No âmbito do processo administrativo fiscal são tidos como nulos os atos lavrados por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa, nos termos do artigo 59 do Decreto n.º 70.235 de 1972:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

(...)

Esclareça-se que a atividade de lançamento é vinculada e obrigatória, devendo a autoridade fiscal agir conforme estabelece a lei, sob pena de responsabilidade funcional, nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional (CTN):

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.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Para serem considerados nulos os atos, termos e a decisão têm que ter sido lavrados por pessoa incompetente ou violar a ampla defesa do contribuinte. Ademais, a violação à ampla defesa deve sempre ser comprovada, ou ao menos existir fortes indícios do prejuízo sofrido pelo contribuinte. No presente caso, o auto de infração foi lavrado por autoridade competente (Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil), estão presentes os requisitos exigidos nas normas pertinentes ao processo administrativo fiscal e contra os quais o contribuinte pôde exercer o contraditório e a ampla defesa.

Pertinente deixar consignado que no Termo de Intimação Fiscal n.º 835/2007 de 19/11/2007 (fls. 126/130), o contribuinte foi intimado a comprovar:

(...) mediante apresentação de *documentação hábil e idônea, coincidentes em datas e valores, a origem dos recursos* creditados, no ano-calendário de 2003, na Conta Corrente n.º 10.7041.68, administrada pela agência São Lucas (Belo Horizonte) do BankBoston e, na Conta Corrente n.º 32088493 administrada pelo Citibank S.A., consoante extratos fornecidos pelo citado contribuinte (...)

Constando no campo de “observações” do referido termo de intimação a seguinte informação (fl. 130):

A não comprovação da origem dos recursos supracitados ensejará lançamento tributário por omissão de rendimentos consoante art. 42 da Lei n.º 9.430/96;

(...)

Ademais, na descrição do auto de infração e do Termo de Verificação Fiscal foi relatado que a infração de omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados nas

contas de titularidade do contribuinte, decorreu do fato de, regularmente intimado, não ter comprovado mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. Tal disposição está expressa no *caput* do artigo 42 da Lei n.º 9.430 de 27 de dezembro de 1996:

#### **Depósitos Bancários**

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

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

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

§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

- I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;
- II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais). (Vide Medida Provisória n.º 1.563-7, de 1997) (Vide Lei n.º 9.481, de 1997)

§ 4º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira.

~~§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento. (Incluído pela Medida Provisória n.º 66, de 2002)~~

§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento. (Redação dada pela Lei n.º 10.637, de 2002)

~~§ 6º Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares. (Incluído pela Medida Provisória n.º 66, de 2002)~~

§ 6º Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares. (Redação dada pela Lei n.º 10.637, de 2002)

Pertinente deixar consignado que a Lei n.º 9.430 de 1996, revogou o § 5º do artigo 6º da Lei n.º 8.021 de 12 de abril de 1990, abaixo reproduzido, que exigia a prévia demonstração

de sinais exteriores de riqueza pelo agente fiscal para o lançamento de ofício com base na renda presumida decorrente de depósitos ou aplicações realizadas junto a instituições financeiras:

Art. 6º O lançamento de ofício, além dos casos já especificados em lei, far-se-á arbitrando-se os rendimentos com base na renda presumida, mediante utilização dos sinais exteriores de riqueza.

(...)

§ 5º O arbitramento poderá ainda ser efetuado com base em depósitos ou aplicações realizadas junto a instituições financeiras, quando o contribuinte não comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações.

(...)

Com o advento do artigo 42 da Lei nº 9.430 de 1996, o agente fazendário ficou dispensado de demonstrar, a partir dos fatos geradores do ano de 1997, a existência de sinais exteriores de riqueza ou acréscimo patrimonial incompatível com os rendimentos declarados pelo contribuinte. Os extratos bancários possuem força probatória, recaindo o ônus de comprovar a origem dos depósitos sobre o contribuinte, por meio de documentação hábil e idônea, sob pena de presumir-se rendimentos tributáveis omitidos em seu nome. Nessa linha de entendimento, o enunciado sumulado nº 26 deste Tribunal Administrativo:

Súmula CARF nº 26:

A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.

Do exposto, por definição legal, a omissão de rendimentos caracterizada por 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 constitui-se em fato gerador do imposto de renda, nos termos do disposto no artigo 43 da Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional)<sup>1</sup>.

Logo, não há qualquer ilegalidade a utilização de valores depositados em conta do contribuinte fiscalizado, quando regularmente intimado, deixa de comprovar a origem de tais recursos. Nos termos do § 3º do artigo 42 da Lei nº 9.430 de 1996, é ônus do contribuinte para elidir a tributação, a comprovação individualizada, mediante documentação hábil e idônea, da origem dos recursos depositados nas contas.

O artigo 15 do Decreto nº 70.235 de 1972<sup>2</sup> determina que a impugnação deve estar acompanhada de toda a documentação em que se fundamentar. Deste modo, cabia ao Recorrente comprovar a origem dos recursos depositados na(s) sua(s) conta(s) bancária(s) durante a ação

---

<sup>1</sup> Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

§ 1º A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

§ 2º Na hipótese de receita ou de rendimento oriundos do exterior, a lei estabelecerá as condições e o momento em que se dará sua disponibilidade, para fins de incidência do imposto referido neste artigo. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

<sup>2</sup> Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

fiscal, ou quando da apresentação de sua impugnação ou recurso, pois o crédito em seu favor é incontestável.

Nesse sentido, não prosperam as alegações do Recorrente não havendo que se cogitar da nulidade do lançamento.

### **Da Decadência**

O Recorrente alega ainda a nulidade do lançamento sob o argumento de que o auto de infração foi lavrado depois de transcorrido o prazo decadencial para o lançamento do crédito tributário.

É importante destacar que o IRPF é um tributo cujo fato gerador é complexo. Isso significa que, a despeito de sua apuração ser mensal, ele está submetido ao ajuste anual, momento no qual é possível definir a base de cálculo e aplicar a tabela progressiva do tributo, pelo que o seu fato gerador apenas é aperfeiçoado na data de 31/12 de cada ano-calendário.

Em relação ao fato gerador do imposto de renda relativo à omissão de rendimentos caracterizada por depósito de origem não comprovada pertinente a transcrição da Súmula CARF n.º 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.

O STJ já se pronunciou acerca da decadência no Recurso Especial n.º 973.733 SC (2007/01769940), julgado pelo STJ em 12/8/2009, vinculante a este CARF, nos termos do artigo 62, §2º do Anexo II ao RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343 de 9 de junho de 2015, posto que a decisão foi submetida à técnica dos recursos repetitivos:

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 incoorre, 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 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 Documento: 5496751 - RELATÓRIO, EMENTA E VOTO - Site certificado Página 5 de 12 Superior Tribunal de Justiça Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. *In casu*, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos impositivos ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008

Depreende-se da referida decisão que ao analisar o tema decadência, cabe ao intérprete aplicar a regra da contagem do artigo 150, § 4º do CTN<sup>3</sup>, apenas se, cumulativamente, estiverem presentes os seguintes requisitos: 1) ter ocorrido alguma antecipação de pagamento do tributo devido e 2) o caso não envolver dolo, fraude ou simulação por parte do contribuinte. Em não concorrendo tais circunstâncias, prevalece a aplicação do artigo 173, I do CTN<sup>4</sup>, ou seja, a contagem do prazo decadencial se inicia no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Analisado o caso concreto, constata-se que na declaração de ajuste anual do exercício de 2004, ano-calendário de 2003 houve antecipação de pagamento caracterizada pela retenção de imposto por fonte pagadora de rendimento tributável (fl. 25), o que atrai a aplicação da regra do artigo 150, § 4º do CTN.

Portanto, referindo-se o lançamento ao exercício de 2004, ano-calendário 2003, a data da ocorrência do fato gerador a ser considerada corresponde ao dia **31/12/2003**. Ao se aplicar a regra geral de contagem do prazo decadencial prevista no artigo 150, § 4º do CTN, qual seja, cinco anos da data do fato gerador, conclui-se que o crédito tributário teria decaído apenas em **31/12/2008**. A ciência do auto de infração ocorreu no dia **23/7/2008** (AR de fl. 154), ou seja, dentro do prazo decadencial, razão pela qual não pode ser acatado o argumento do contribuinte.

## Conclusão

---

<sup>3</sup> 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.

(...)

§ 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.

<sup>4</sup> 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;

(...)

Diante do exposto, vota-se em negar provimento ao recurso voluntário nos termos do voto em epigrafe.

Débora Fófano dos Santos