ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 13643.000670/2003-63

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº	13643.000670/2003-63
Recurso nº	Especial do Procurador
Acórdão nº	**9202-007.654 – 2ª Turma**
Sessão de	27 de fevereiro de 2019
Matéria	IRPF - Depósitos bancários
Recorrente	FAZENDA NACIONAL
Interessado	EDUARDO MOREIRA DE REZENDE

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 1998

OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO LEGAL. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA. MULTA AGRAVADA. IMPOSSIBILIDADE.

O agravamento da multa de ofício, em razão do não atendimento à intimação para prestar esclarecimentos acerca da comprovação da origem dos depósitos, não se aplica aos casos em que a omissão do contribuinte já tenha conseqüências específicas previstas na legislação regente da matéria.

DECADÊNCIA. TRIBUTOS LANÇADOS POR HOMOLOGAÇÃO. MATÉRIA DECIDIDA NO STJ NA SISTEMÁTICA DO ART. 543-C DO CPC. COMPROVAÇÃO DE EXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. REGRA DO ART. 150, §4o., DO CTN.

O § 2º do art. 62 do RICARF obriga a utilização da regra do REsp nº 973.733 - SC, decidido na sistemática do art. 543-C do Código de Processo Civil, o que faz com que a ordem do art. 150, §4º, do CTN, só deva ser adotada nos casos em que o sujeito passivo antecipar o pagamento e não for comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação, prevalecendo os ditames do art. 173 nas demais situações.

DECADÊNCIA. ART. 173, I DO CTN. TERMO INICIAL.

Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (Súmula CARF nº 101)

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento parcial, para afastar a decadência relativamente ao ano-calendário de 1997.

Assinado digitalmente
Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente em exercício.

Assinado digitalmente
Pedro Paulo Pereira Barbosa - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Patrícia da Silva, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Paula Fernandes, Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

Relatório

Cuida-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional em face do Acórdão nº 3401-00.005, proferido na Sessão de 04 de março de 2009, assim ementado:

> *ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FISICA - IRPF Exercício: 1998 IRPF - DECADÊNCIA - Nos casos de lançamento por homologação, o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário expira após cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador. O fato gerador do IRPF se perfaz em 31 de dezembro de cada ano-calendário. Não ocorrendo a homologação expressa, o crédito tributário é atingido pela decadência após cinco anos da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4° do CTN).*
>
> *LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS - SIGILO BANCÁRIO - O sigilo bancário tem por finalidade a proteção contra a divulgação ao público dos negócios das instituições financeiras e seus clientes. Assim, a partir da prestação, por parte das instituições financeiras, das informações e documentos solicitados pela autoridade tributária competente, como autorizam a E.C. n° 105, de 2001, e o art. 197,11 do CTN, o sigilo bancário não é quebrado, mas, apenas, se transfere à responsabilidade da autoridade administrativa solicitante e dos agentes fiscais que a eles tenham o acesso no restrito exercício de suas funções, que não poderão violar, salvo as ressalvas do parágrafo único do art. 198 e do art 199 ambos do CTN, como prevê o inciso XXXIII do art. 5° da Constituição Federal, sob pena de incorrerem em infração administrativa e em crime.*
>
> *PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - FASE DE APURAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - Somente com a apresentação da impugnação tempestiva, o sujeito passivo formaliza a existência da lide tributária no âmbito*

> *administrativo e transmuda o procedimento administrativo preparatório do ato de lançamento em processo administrativo de julgamento da lide fiscal, passando a assistir ao contribuinte as garantias constitucionais e legais do devido processo legal.*
>
> *TRIBUTAÇÃO PRESUMIDA DO IMPOSTO SOBRE A RENDA - O procedimento da autoridade fiscal encontra-se em conformidade com o que preceitua o art. 42 da Lei n° 9.430, de 1996, em que se presume como omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento, mantidos em instituição financeira, cuja origem dos recursos utilizados nestas operações, em relação aos quais o titular pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.*
>
> *ÔNUS DA PROVA - Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos utilizados para acobertar seus depósitos bancários, que não pode ser substituída por meras alegações.*
>
> *AGRAVAMENTO DA MULTA DE LANÇAMENTO DE OFICIO - Incabível o agravamento da multa de oficio, quando se comprove que a autoridade fiscal poderia dispor das informações bancárias junto à instituição financeira, por meio de Requisição de Movimentação Financeira, sem a participação do contribuinte.*

A decisão foi assim registrada:

> *Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para reconhecer a decadência do lançamento do ano-calendário 1997 e reduzir a multa de oficio para 75%.*

A Fazenda Nacional opôs Embargos de Declaração em que apontou erro material no Acórdão de Recurso Voluntário quanto à referência à data da ciência do auto de fração, os quais foram acolhidos, prolatando-se o Acórdão nº 2101-001.391 na Sessão de 02 de dezembro de 2011, assim ementado:

> *EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. ERRO MATERIAL DO JULGADO. CABIMENTO. DATA DA CIÊNCIA DO LANÇAMENTO.*
>
> *Verificando-se a existência, no acórdão embargado, de erro material, são cabíveis os embargos de declaração manejados com o fito de corrgí-los.*
>
> *A data de ciência do auto de infração se deu em 18/12/2003, fato que não altera o resultado do julgamento, que considerou que a decad~encia se deu em 31/12/2002, mas pode servir para fundamentar recurso especial da Fazenda Nacional.*

O recurso visa rediscutir as seguintes matérias: a) Decadência; b) Agravamento da multa.

Em exame preliminar de admissibilidade o Presidente da Primeira Câmara, da Segunda Seção do CARF deu seguimento ao apelo, nos termos do Despacho de e-fls. 475 a 477.

Em suas razões recursais a Fazenda Nacional aduz, em síntese, quanto à primeira matéria - "a" - Decadência - que o contribuinte omitiu rendimento, não tendo realizado antecipação de pagamento, o que faz incidir a regra do art. 173, I do CTN para fins de contagem do prazo decadencial.

Quanto à matéria "b" - Agravamento da multa - sustenta a Fazenda Nacional, em síntese, que o agravamento da multa não é medida discricionária; que não há dúvidas de que o contribuinte não atendeu às intimações do Fisco; que essa conduta enseja o agravamento da multa, conforme dispõe o art. 44, § 2º, da lei nº 9.430, de 1.996.

Cientificado do Acórdão de Recurso Voluntário, do Recurso Especial da Procuradoria e do Despacho que lhe deu seguimento em 11/09/2014 (e-fls. 484 a 487), o Contribuinte apresentou, em 24/09/2014, as Contrarrazões de e-fls. 570 a 587 nas quais aduz, em síntese, que o Recurso desatende às disposições constantes do art. 67 do Regimento Interno do CARF. Refere-se a transcrição feita no recurso (fls. 4050) de matéria não ventilada no paradigma. Quanto ao mérito, sobre a decadência, defende, em síntese, a aplicabilidade ao caso da regra do art. 150, § 4º, do CTN. Invoca jurisprudência e doutrina que, segundo seu entendimento, apoiariam essa tese. Sobre o agravamento da multa, ressalta que a própria autoridade lançadora admite que a intimação foi atendida, o que afastaria a motivação para agravamento da multa.

Assim, o recurso não merece acolhida quanto a esta matéria.

Quanto à decadência, o lançamento refere-se a fatos geradores ocorrido entre os anos-calendário 1997 e 2000, inclusive, e foi declarada a decadência em relação ao fato gerador ocorrido em 1997. A ciência do lançamento ocorreu em 18/12/2003, conforme AR de e-fls. 260.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa - Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade. Sobre a objeção feita pelo Contribuinte em sede de contrarrazões, verifico que, de fato, a peça recursal faz transcrição de trecho que não se encontra no julgado a que se refere. Tal falha, contudo, constitui evidente lapso material, que em nada interfere no fato de que os acórdão indicados como paradigmas efetivamente demonstram o alegado dissídio jurisprudencial, e isso o recurso logrou demonstrar.

Conheço, pois, do recurso.

Quanto ao mérito, são duas as matérias a serem examinadas: a decadência e o agravamento da multa.

Quanto ao agravamento da multa, verifico, de plano, que se trata de lançamento com base em depósitos bancários de origens não comprovadas, circunstância relevante para o deslinde da matéria.

O agravamento da multa tem previsão legal no art. 44, § 2º, da Lei nº 9.430, de 1996. Vejamos.

> *Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:*
>
> *[...]*
>
> *§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pela sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para:*
>
> *I - prestar esclarecimentos;*
>
> *II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei no 8.218, de 29 de agosto de 1991;*
>
> *III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei.*

Os inciso II e III evidentemente não se aplicam ao caso, e o inciso I refere-se a intimação para "prestar esclarecimentos". Ora, comprovar origens de depósitos bancários, comprovar despesas dedutíveis, e afins não é prestar esclarecimento, mas comprovar determinado fato. O não atendimento desse tipo de intimação não causa qualquer embaraço à atuação fiscal. Ao contrário, o não atendimento à intimação por si só já autoriza o Fisco a proceder ao lançamento, seja pela glosa das despesas, seja, no caso ora analisado, o lançamento com base em depósitos bancários de origens não comprovadas.

No caso de lançamento com base em depósitos bancários de origens não comprovadas, o art. 42 da mesma Lei nº 9.430, de 1996 é claro quanto ao ponto:

> *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.*

Ou seja, não comprovadas as origens dos depósitos bancários em caso de intimação, seja por apresentação de elementos de provas não aceitos como tal pela Autoridade Administrativa, seja simplesmente pela não apresentação de prova alguma, a consequência é dada pela lei: a presunção de omissão de rendimentos, com a multa regular pela infração cometida.

Este é o entendimento que tem prevalecido neste Colegiado. Como exemplo, o Acórdão nº 9202-006.999, proferido na Sessão de 21 de junho de 2018, de relatoria da Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo:

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICAIRPF Exercício: 2007 OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO LEGAL. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA. MULTA AGRAVADA. IMPOSSIBILIDADE.

O agravamento da multa de ofício, em razão do não atendimento à intimação para prestar esclarecimentos acerca da comprovação da origem dos depósitos, não se aplica aos casos em que a omissão do contribuinte já tenha conseqüências específicas previstas na legislação regente da matéria.

Diante do exposto, conheço do recurso e, no mérito, nego-lhe provimento.

Quanto à segunda matéria – Decadencia – o que se discute é a definição dot ermo inicial de contagem do prazo decadencial. Verifica-se que, embpra o Recorrido refira-se como razão de decidir ao REsp nº 973.733, reconhece a decadência, sem apurar se, no caso teria havido ou não pagamento antecipado, compreendendo que, em qualquer caso, seria esse o termo inicial.

Todavia, não é esse o entendimento dos acórdão apontados como paradigmas, segundo os quais, não tendo havido pagamento antecipado, o termo inicial de contagem do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Também não é o entendimento deste Conselheiro.

A matéria, aliás, já foi pacificada com a decisão do SRJ no REsp. nº 973.733/SC, com repercussão geral, sob o regime do art. 543-C do CPC. Confira-se:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO DF CARF 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 inocorre, 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 qüinqüenal 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 imponível, ainda que se trate de tributos sujeitos o 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 qüinqüenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.*
>
> *7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.*

Esse entendimento vincula as turmas do CARF, por força do art. 62, § 2º, do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, a saber:

> *Art. 62 [...]*
>
> *[...]*
>
> *§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)*

E note-se que o primeiro dia do exercício eguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado não é primeiro dia do exercício seguinte ao do fato gerador, conforme entendimento consolidado no CARF e consubstanciado na Súmula CARF nº 101, a saber:

> *Súmula CARF nº 101 - Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado*

No presente caso não houve pagamento antecipado, portanto aplica-se a regra do art. 173, I do CTN. Como o fato gerador ocorrreu em 31/12/1997, o termo final do prazo decadencial seria 31/12/2013. Como a ciência do lançamento ocorreu em 18/12/2013, não há falar em decadência.

Ante o exposto, conheço do recurso e, no mérito, dou-lhe parcial provimento para afastar a decadência em relação ao ano-calendário 1997.

Assinado digitalmente
Pedro Paulo Pereira Barbosa - Relator