



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13864.720025/2017-61
ACÓRDÃO	2302-004.037 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	23 de julho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	LUIZ CARLOS LUGLI
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2012

NULIDADE DO LANÇAMENTO.

Durante o procedimento fiscal o contribuinte teve oportunidade de apresentar os seus elementos de prova. Entretanto, é na fase impugnatória que o autuado pode exercer o seu pleno direito de defesa, podendo, inclusive, juntar aos autos toda documentação que julgar necessária. Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, não há como acatar a tese de nulidade do lançamento.

COMPETÊNCIA DO AUDITOR FISCAL. UTILIZAÇÃO DE EXTRATOS BANCÁRIOS. SIGILO BANCÁRIO. RMF.

A lei complementar nº 105, de 10/01/2001, estabelece em seu art. 1º, § 3º, inciso III, que "não constitui violação do dever de sigilo o fornecimento das informações de que trata o § 2º, do art. 11, da lei nº 9.311, de 24 de outubro de 1996". Portanto, a citada norma legal dá fundamento para que o Fisco se utilize dos extratos bancários no intuito de se apurar possível presunção legal de omissão de rendimentos calcada nos depósitos bancários de origem não comprovada. É lícito à fiscalização solicitar ao contribuinte ou instituições informações e documentos relativos a operações realizadas pelo contribuinte em instituições financeiras, quando houver procedimento fiscal em curso e tais exames forem considerados indispensáveis, independentemente de autorização judicial. De acordo com § 5º, do art. 2º, do Decreto nº 3.724/01, o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil poderá examinar informações relativas a terceiros, constantes de documentos, livros e registros de instituições financeiras e de entidades a elas equiparadas, inclusive os referentes a contas de depósitos e de aplicações financeiras. A citada lei complementar não revogou o art. 42 da

Lei nº 9.430/96. A lei nº 10.174, alterou o § 3º do artigo 11, da lei nº 9.311/96, permitindo que as informações relativas à movimentação financeira fossem utilizadas na constituição de outros impostos e contribuições.

ALEGAÇÃO DE DECADÊNCIA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. 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.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar suscitada, e no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo – Relatora

Assinado Digitalmente

Johnny Wilson Araujo Cavalcanti – Presidente

Participaram do presente julgamento os conselheiros Alfredo Jorge Madeira Rosa, Angelica Carolina Oliveira Duarte Toledo, Carmelina Calabrese, Roberto Carvalho Veloso Filho, Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz, Johnny Wilson Araujo Cavalcanti (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração (e-fls. 188/194) de Imposto de Renda Pessoa Física-IRPF, atinente ao ano-calendário de 2012, lavrado em decorrência da apuração de omissão de rendimentos caracterizados por depósitos bancários de origem não comprovada. Foi aplicada a multa de ofício de 75% sobre o imposto apurado, bem como juros de mora.

O lançamento foi impugnado e os autos foram encaminhados à DRJ e Os membros da 18ª Turma da DRJ/RJO, por unanimidade de votos, julgaram improcedente a impugnação, mantendo integralmente o crédito tributário lançado de ofício.

Cientificado do acórdão, o recorrente apresentou recurso voluntário tempestivo (e-fls. 270/291), repisando algumas das alegações trazidas em sede de impugnação, sumarizadas nos seguintes tópicos:

2. PRELIMINARMENTE

2.1 DA NULIDADE DAS PROVAS DECORRENTES DA REQUISIÇÃO DE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA – INOBSERVÂNCIA DA NORMA EXECUTIVA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL.

3. MÉRITO

3.1. DA DECADÊNCIA – OBSERVÂNCIA AO ARTIGO 150 PARÁGRAFO 4º DO CTN E ARTIGO 62 DO REGIMENTO INTERNO DO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS-CARF

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo**, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

O recorrente, em seu recurso, repisa as alegações já formuladas em sede de impugnação no sentido da (i) nulidade do lançamento, ante a quebra de sigilo por RMF e (ii) a decadência do lançamento com base no art. 150, parágrafo 4º, do Código Tributário Nacional, considerando que o IRPF tem característica de tributo sujeito ao lançamento por homologação e, ainda que o contribuinte antecipara o valor do imposto devido quando da entrega da DAA.

Não obstante, entendo que a decisão de piso analisou corretamente os argumentos trazidos, motivo pelo qual adoto os fundamentos ali expostos como razões de decidir, mediante a reprodução do seguinte trecho (art. 114, § 12 do RICARF):

Alegação de Nulidade do Lançamento

Utilização de Extratos de Instituições Financeiras, Sigilo Bancário e RMF O contribuinte argúi a nulidade do Auto de Infração, afirmando que teria sido indevida a quebra de seu sigilo bancário por meio da Requisição de Movimentação Financeira - RMF.

Para tanto cita a lei nº 4.595/64 onde afirma que essa regulou o sistema financeiro nacional, ocasião que impôs ao Banco Central a responsabilidade pela fiscalização das instituições financeiras, enumerando, taxativamente, as hipóteses em que seria admitida a sua quebra: por ordem do Poder Judiciário ou por meio de CPI do Poder Legislativo.

Continuando o impugnante se expressa sobre o art. 5º da Constituição que abarcaria o sigilo bancário e a lei nº 8.021/90 que em seu art. 80 teria pretendido dar acesso direto ao “sigilo fiscal” o que teria maculado de inconstitucionalidade frente ao art. 5º da Constituição.

O interessado fala sobre a CPMF, convertida posteriormente na lei nº 9.311/96 que em seu art. 11, parágrafo 2º, contemplou a obrigação das instituições financeiras informarem os dados cadastrais básicos de seus clientes bem como os valores globais das respectivas operações, impedindo, contudo, que tais dados fossem utilizados para imposição de exação.

Comenta o sujeito passivo quanto a lei nº 10.174/01 que alterou a lei 9.311/96, permitindo o uso das informações da CPMF para apuração e lançamento de outros tributos federais, situação essa ratificada por meio do parágrafo 2º, artigo 5º, da lei complementar nº 105/01. Tal lei complementar fixou os casos de quebra sem autorização prévia do Poder Judiciário, de forma a ampliar as regras antes previstas na lei nº 4.595/64.

Assim, entende que a autoridade fiscal somente poderia se valer de informações das instituições financeiras quando instaurado o procedimento fiscal e desde que o acesso seja indispensável.

Prosseguindo, o autuado diz que ao contrário, o que se vislumbra é a completa flexibilização da rigidez constante no artigo 6º da lei complementar nº 105/01, tendo em vista que a autoridade competente para o lançamento utiliza-se, exclusivamente, das informações bancárias do contribuinte sem que haja comprovação de sua efetiva “indispensabilidade”, de acordo com os parágrafos 5º e 6º, do art. 4º, do Decreto nº 3724/01.

Aduz que não existiria nos autos o relatório circunstanciado que retrate a necessidade da quebra de seu sigilo bancário, tendo o fiscal se limitado a informar que a situação que a justificaria estaria fundamentada nas hipóteses previstas no artigo 33, da lei nº 9.430/96, que por sua vez remete ao regime especial das obrigações, mas não especificando em qual das hipóteses o impugnante se enquadraria.

O contribuinte pontua que o citado art. 33 só poderia ser utilizado em virtude de ato do Secretário da Receita Federal do Brasil e segundo os itens 9.1 e 9.2 da Nota Executiva da DRF, ao disciplinar a RMF e com a finalidade de subsidiar o posicionamento da Fazenda Nacional, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 601.314, que discutia a constitucionalidade do art. 6º da lei complementar nº 105/01, se estabeleceu que a RMF deve se submeter a um triplo grau de análise acerca da presença dos critérios objetivos que demandam a sua emissão com a aquiescência do Delegado ou Inspetor.

Por fim, o interessado argumenta que a presente RMF, além de fazer alusão, de maneira genérica, ao disposto no artigo 33 da lei nº 9.430/96, sem o enquadramento específico em qualquer das hipóteses contempladas nos incisos,

foi desprovida da concordância do Delegado da Receita Federal do Brasil em São José dos Campos-SP, figura distinta do chefe da equipe de fiscalização e do chefe do SEFIS.

Entretanto, não há como dar guarida ao defendente. De início cabe ressaltar que o AFRFB - Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil possui competência prevista em lei para constituir o crédito tributário mediante o lançamento, como poderá ser verificado neste momento.

Importa agora aprofundarmos no âmago da questão, ou seja, na legislação que confere ao Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil toda a sua prerrogativa.

Impõe-se analisar a competência da autoridade administrativa, no que tange às atividades relacionadas à constituição do crédito tributário, destacando-se, primeiramente, o conteúdo do art. 142 do Código Tributário Nacional e de seu parágrafo único:

“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 o caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.” Do conceito legal expresso no citado artigo, depreende-se que o lançamento é indelegável e privativo da autoridade administrativa devidamente investida nessa competência.

Extrai-se que o lançamento deve ser presidido pelo princípio da legalidade, além de constituir-se num dever indeclinável, uma vez constatada a ocorrência do fato gerador da obrigação principal ou o descumprimento de uma obrigação tributária acessória.

O Decreto nº 6.641/08, expressamente estabelece a competência em caráter privativo do Auditor Fiscal da Receita Federal para constituir, mediante lançamento, o crédito tributário, conforme abaixo transcrito:

“Art. 2º São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil:

I - no exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil e em caráter privativo:

- a) constituir, mediante lançamento, o crédito tributário e de contribuições;
- b) elaborar e proferir decisões ou delas participar em processo administrativo-fiscal, bem como em processos de consulta, restituição ou compensação de tributos e contribuições e de reconhecimento de benefícios fiscais;

- c) executar procedimentos de fiscalização, praticando os atos definidos na legislação específica, inclusive os relacionados com o controle aduaneiro, apreensão de mercadorias, livros, documentos, materiais, equipamentos e assemelhados;
- d) examinar a contabilidade de sociedades empresariais, empresários, órgãos, entidades, fundos e demais contribuintes, não se lhes aplicando as restrições previstas nos arts 1.190 a 1.192 do Código Civil e observado o disposto no art. 1.193 do mesmo diploma legal;
- e) proceder à orientação do sujeito passivo no tocante à interpretação da legislação tributária; e
- f) supervisionar as demais atividades de orientação ao contribuinte; e II - em caráter geral, exercer as demais atividades inerentes à competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil.”

Os arts. 194 e 195 do CTN, que tratam da Administração Tributária e, especificamente, da atividade de fiscalização, dispõem:

Art. 194. A legislação tributária, observado o disposto nesta Lei, regulará, em caráter geral, ou especificamente em função da natureza do tributo de que se tratar, a competência e os poderes das autoridades administrativas em matéria de fiscalização da sua aplicação. (...)

Art. 195. Para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exibí-los.

Destarte, escapa ao bom senso qualquer argumento tendente a querer limitar o direito baseado em lei complementar que garante ao servidor investido no cargo de Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil o poder e a competência de fiscalizar os tributos de sua alçada.

O fato é que não há nenhum sentido na explanação do contribuinte, pois a lei complementar nº 105, de 10/01/01, estabelece em seu art. 1º, § 3º, inciso III, que "não constitui violação do dever de sigilo o fornecimento das informações de que trata o § 2º, do art. 11, da lei nº 9.311, de 24 de outubro de 1996".

Logo de início é preciso deixar esclarecido que se a RMF foi emitida, é porque foi identificado pelas autoridades tributárias, tanto o auditor responsável pela fiscalização como também o Delegado da DRF, que a hipótese em questão ensejava a requisição dos extratos bancários por meio da RMF.

Como já foi dito anteriormente, a autoridade tributária possui completa base legal para se utilizar de todos os meios de prova admitidos em direito para constituir o crédito tributário.

Ocorre que em nenhum momento o Decreto nº 3.724/01 determina que seja dada ciência ao contribuinte sobre o relatório circunstanciado, que precede a

emissão da RMF, elaborado pelo Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil encarregado da execução do procedimento fiscal ou pela chefia imediata.

Ressalte-se que tal relatório nada mais é do que o resultado de um estudo interno do Órgão, Receita Federal, ou seja, uma análise técnica e legal da própria fiscalização.

Ademais, o parágrafo 8º, do art. 4º, do Decreto nº 3.724/01, dispõe que a expedição da RMF presume indispensabilidade das informações requisitadas, nos termos deste Decreto.

Inclusive, o mencionado Decreto nº 3.724/01 não dispôs que, ao enquadrar o pedido da RMF no art. 33 da lei nº 9.430/96, a autoridade tributária deveria identificar o inciso específico do citado art. 33.

É imperativo sublinhar que também é possível emitir a RMF nas hipóteses previstas no art. 33, da lei nº 9.430/96, como disposto no inciso VII, do art. 3º, do Decreto nº 3.724/01.

Contudo, ao contrário do que alega o impugnante, isso não quer dizer que o sujeito passivo precisa estar sob o regime especial de que trata o mencionado art. 33, bastando, para que seja solicitada a RMF, que o contribuinte se enquadre em alguma daquelas hipóteses listadas no art. 33, da lei nº 9.430/96.

Dessa forma, cai por terra o entendimento do interessado de que para a emissão da RMF ele teria que estar em regime especial de fiscalização, implementado pelo Secretário da Receita Federal do Brasil.

Em relação à Nota Executiva da DRF trazida ao processo, pelo contribuinte, cabe destacar que a mesma não se reveste da figura de Norma Complementar, se tratando apenas de um relatório que subsidiou, como dito pelo próprio impugnante, um caso específico de Recurso Extraordinário em que a Fazenda Nacional foi parte.

A legislação tributária em vigor dá fundamento para que o Fisco se utilize dos extratos bancários no intuito de se apurar possível presunção legal de omissão de rendimentos calcada nos depósitos bancários de origem não comprovada e foi justamente o que ocorreu na hipótese em comento.

A citada lei complementar não revogou o art. 42 da lei nº 9.430/96, muito pelo contrário, a mencionada norma deu plena condição para que os depósitos bancários fossem utilizados nos moldes em que a lei nº 9.430/96 determinou.

Vale observar o que dispunha a lei nº 9.311, de 1996, em seu artigo 11:

“Art. 11. Compete à Secretaria da Receita Federal a administração da contribuição, incluídas as atividades de tributação, fiscalização e arrecadação.

§ 1º No exercício das atribuições de que trata este artigo, a Secretaria da Receita Federal poderá requisitar ou proceder ao exame de documentos, livros e registros, bem como estabelecer obrigações acessórias.

§2º As instituições responsáveis pela retenção e pelo recolhimento da contribuição prestarão à Secretaria da Receita Federal as informações necessárias à identificação dos contribuintes e os valores globais das respectivas operações, nos termos, nas condições e nos prazos que vierem a ser estabelecidos pelo Ministro de Estado da Fazenda.

§3º A Secretaria da Receita Federal resguardará, na forma da legislação aplicada à matéria, o sigilo das informações prestadas, vedada sua utilização para constituição do crédito tributário relativo a outras contribuições ou impostos.”

De acordo com o parágrafo 3º, do artigo 11, supracitado, a Receita Federal do Brasil não poderia constituir crédito tributário relativo a outros impostos ou contribuições, com base nas informações prestadas pelas instituições responsáveis pela retenção da CPMF.

Assim, qualquer constituição de crédito tributário relativa a imposto sobre a renda de pessoa física, com a utilização de dados oriundos da CPMF, seria inadmissível.

Posteriormente, em 10/01/2001, a lei nº 10.174, alterou o § 3º, do artigo 11 em análise, que passou a vigorar com a seguinte redação:

“Art. 1º O art. 11 da Lei nº 9.311, de 24 de outubro de 1996, passa a vigorar com as seguintes alterações:

Art.11 (...)

§ 3º A Secretaria da Receita Federal resguardará, na forma da legislação aplicável à matéria, o sigilo das informações prestadas, facultada sua utilização para instaurar procedimento administrativo tendente a verificar a existência de crédito tributário relativo a impostos e contribuições e para lançamento, no âmbito do procedimento fiscal, do crédito tributário porventura existente, observado o disposto no art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e alterações posteriores.

Art. 2º Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação.”

Então, a partir de 10/01/2001, data em que a lei nº 10.174/01, entrou em vigor, as informações relativas à movimentação financeira passaram a poder ser utilizadas na constituição de outros impostos e contribuições.

Cumprе ressaltar que o §1º, do art. 144, do CTN, a seguir transcrito, estabelece que ao lançamento deve ser aplicada a legislação posterior à ocorrência do fato gerador que houver instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas:

“Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

§ 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgando ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.” O § 1º do artigo acima, regulando matéria diferente de seu caput, consagra a aplicação imediata da legislação que criar novos critérios de apuração ou de fiscalização, conferindo maiores poderes de investigação às autoridades administrativas.

A lei nº 10.174/01, justamente ampliou os poderes de investigação do Fisco, autorizando-o a instaurar procedimento de fiscalização referente a qualquer outro imposto ou contribuição, com base nos depósitos bancários, observando-se o disposto no art. 42 da Lei nº 9.430/96, e alterações posteriores, não sendo possível dar razão ao impugnante.

O art. 197 da lei nº 5.172/66 - Código Tributário Nacional - já previa a obrigatoriedade das instituições financeiras em prestar informações ao fisco, ao dispor:

"Art. 197. Mediante intimação escrita, são obrigados a prestar à autoridade administrativa todas as informações de que disponham com relação aos bens, negócios ou atividades de terceiros:

(...)

II - os bancos, casas bancárias, Caixas Econômicas e demais instituições financeiras;"

Observe-se, também, que os agentes fazendários, no exercício de sua função, estão obrigados ao sigilo fiscal. Em procedimento de fiscalização, só tem acesso aos dados encaminhados pelas instituições financeiras, os agentes - obrigados ao sigilo fiscal - e o contribuinte ou pessoa por ele autorizada. Assim, não há que se falar em quebra de sigilo.

A matéria está, também, regulada nos arts. 918, 998 e 999 do vigente Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26/03/1999.

“Art. 918. Iniciado o procedimento fiscal, os Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional poderão solicitar informações sobre operações realizadas pelo contribuinte em instituições financeiras, inclusive extratos de contas bancárias, não se aplicando, nesta hipótese, o disposto no art. 38 da Lei nº 4.595, de 1964 (Lei nº 4.595, de 1964, art. 38, §§ 5º e 6º, e Lei nº 8.021, de 1990, art. 8º).

Art. 998. Nenhuma informação poderá ser dada sobre a situação econômica ou financeira dos sujeitos passivos ou de terceiros e sobre a natureza e o estado dos seus negócios ou atividades (Lei nº 5.172, de 1966, arts. 198 e 199). (...)

§ 2º A obrigação de guardar reserva sobre a situação de riqueza dos contribuintes se estende a todos os funcionários públicos que, por dever de ofício, vierem a ter conhecimento dessa situação (Decreto-lei nº 5.844, de 1943, art. 201, § 1º).

§ 3º É expressamente proibido revelar ou utilizar, para qualquer fim, o conhecimento que os servidores adquirirem quanto aos segredos dos negócios ou da profissão dos contribuintes (Decreto-lei nº 5.844, de 1943, art. 201, § 2º).

Art. 999. Aquele que, em serviço da Secretaria da Receita Federal, revelar informações que tiver obtido no cumprimento do dever profissional ou no exercício de ofício ou emprego, será responsabilizado como violador de segredo, de acordo com a lei penal (Decreto-lei nº 5.844, de 1943, art. 202)."

Ressalte-se que o fornecimento de informações financeiras por instituições bancárias, mediante Requisição de Movimentação Financeira - RMF, veio apenas substituir o dever ao qual está sujeito o contribuinte por lei, o de prestar informações relativas a sua movimentação financeira, conforme o Decreto nº 3.724/01.

Cabe destacar que o Delegado da Receita Federal do Brasil somente emite a RMF caso a mesma se enquadre em alguma hipótese prevista na legislação.

Depreende-se dos dispositivos acima, que o Auditor Fiscal poderá examinar as informações financeiras de terceiros quando houver procedimento fiscal em curso.

Frise-se que até a presente data não há decisão do Supremo Tribunal Federal (STF) dando repercussão geral a alguma inconstitucionalidade em face de a Receita Federal do Brasil ter acesso aos dados bancários dos contribuintes sem prévia autorização judicial.

Desse modo, verifica-se que há permissão legal para que os depósitos bancários sejam utilizados no procedimento fiscal para a apuração de possível omissão de rendimentos.

Com isso, restou definitivamente demonstrado que não há qualquer necessidade de autorização judicial para a obtenção dos extratos bancários, não sendo possível acatar as alegações de defesa do interessado, já que as provas utilizadas pela fiscalização, notoriamente, os extratos bancários, não se tratam de provas ilícitas.

Todos os contribuintes, pessoas físicas ou jurídicas, estão obrigados a prestar informações ao Fisco sobre seus rendimentos e operações financeiras por meio de declarações de rendimentos, estando sujeitos à auditoria das informações declaradas e à apresentação da documentação comprobatória (art. 927 do RIR/99).

É necessário salientar que o contribuinte, durante o procedimento fiscal, foi intimado a prestar os devidos esclarecimentos, tendo a sua disposição a oportunidade de apresentar os seus argumentos perante a autoridade tributária.

Frise-se que Antônio da Silva Cabral, in “Processo Administrativo Fiscal”, Ed. Saraiva – São Paulo, 1993, diferencia com propriedade dois momentos dentro do procedimento fiscal, o procedimento oficioso e o procedimento contencioso:

“O procedimento fiscal pode ser encarado sob duplo ângulo: como procedimento oficioso e como procedimento contencioso.

O procedimento oficioso é específico da Administração. Uma vez ocorrido o fato gerador, a autoridade lançadora procede ao lançamento de ofício, isto é, procede oficiosamente. (...)

O procedimento contencioso se inicia mediante a impugnação do sujeito passivo.

Enquanto a fase oficiosa é de iniciativa da autoridade administrativa, o contencioso é de iniciativa do contribuinte”. (p. 194)

“A atividade de lançamento, que vai desde a verificação do fato gerador até a intimação para que o sujeito passivo pague determinada quantia, instaura o processo fiscal, embora não implique a instauração de contencioso fiscal. O contribuinte pode conformar-se com a exigência e pagar o que está sendo exigido. Não surge qualquer lide. (grifo nosso)” (p. 190).

Assim, a primeira fase do procedimento, a fase oficiosa, é de atuação privativa da autoridade tributária, que busca obter elementos que demonstrem a ocorrência do fato gerador. Nessa fase, o procedimento tem caráter inquisitorial. Não há, ainda, exigência de crédito tributário formalizada, inexistindo, conseqüentemente, resistência a ser oposta pelo sujeito fiscalizado.

É imperativo destacar que o interessado tomou ciência do Auto de Infração e do Termo de Verificação Fiscal lavrados por servidor competente, com o detalhadamente de todo o procedimento fiscal, tendo o contribuinte apresentado a sua peça defensiva como pode ser verificado no processo.

Então, comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, não há como acatar a tese de nulidade do lançamento.

Alegação de Decadência

No mérito o sujeito passivo alega a decadência de 01/01/12 a 08/03/12 com base no que dispõe o art. 150, parágrafo 4º, do Código Tributário Nacional, considerando que o IRPF tem característica de tributo sujeito ao lançamento por homologação e, ainda que o contribuinte antecipara o valor do imposto devido quando da entrega da DAA, teria ocorrido a decadência para todos os “lançamentos precedentes a março de 2010”, pois a ciência do lançamento se deu em 09/03/17, conforme explanação descrita na peça de defesa às fls. 223 a 231.

Entretanto, cumpre comunicar que o IRPF devido no ajuste anual é tributo cujo fato gerador não se dá instantaneamente em um momento exato, mas se assenta ao longo do tempo. Se caracteriza, por assim dizer, como um tributo de fato gerador complexo, com incidência anual, que se inicia em primeiro de janeiro e termina em 31 de dezembro de cada ano, data em que se considera finalmente completo e ocorrido.

[Nesse sentido, é ver o teor da Súmula CARF n. 38:

Súmula CARF nº 38

Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em 08/12/2009

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. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).]

Em vista disso, a contagem do prazo decadencial não deve ser feita de forma parcelada, em cada mês, mas sim no último dia do ano que é a data do aperfeiçoamento do fato gerador do imposto de renda, sendo o termo inicial do prazo decadencial, em consonância com o entendimento que defende a aplicação do art. 150, §4º, do CTN e também com o entendimento daqueles que consideram o art. 173, I, do CTN.

É impreterível clarificar que o imposto sobre a renda de pessoa física é tributo sujeito à sistemática de lançamento por homologação, havendo previsão legal para a apuração do montante tributável e antecipação do pagamento pelo sujeito passivo, sem prévio exame da autoridade administrativa. Nesses casos, a definição do termo inicial para a contagem do prazo decadencial é feita de acordo com as disposições contidas no art. 150, §4º, do CTN, que estabelece, in verbis :

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 do lançamento.

§ 4º Se a lei não fixar prazo à 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.

O prazo decadencial dependerá da situação em que o sujeito passivo se enquadrar: a) com pagamento de imposto apontado na declaração de ajuste anual – o prazo decadencial é aquele previsto no art. 150, § 4º do CTN; b) sem

pagamento de imposto apontado na declaração de ajuste anual e/ou nas hipóteses de dolo, fraude e simulação – o prazo decadencial se inicia no primeiro dia do exercício seguinte aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173, I, do CTN).

No caso em comento, o contribuinte não declarou IRRF e nem saldo de imposto a pagar no ano-calendário de 2012, conforme DAA de fls. 03 a 09, não havendo o que ser homologado e por isso é preciso aplicar a regra prevista no art. 173, I, do CTN.

Isto posto, para o fato gerador ocorrido no ano-calendário de 2012, o prazo decadencial teve início em 01/01/14 e se encerrará em 31 de dezembro de 2018. Como o lançamento foi efetivado em 09/03/17 (fl. 204), quando da ciência do contribuinte, não ocorreu a decadência.

Ad argumentandum tantum, mesmo que se aplicasse a regra do art. 150, §4º, do CTN, não se poderia cogitar de decadência na hipótese em estudo, uma vez que a contagem do prazo decadencial teria se iniciado em 01/01/13, pois a ocorrência do fato gerador se deu em 31/12/12, e se encerraria apenas em 31/12/17, depois, portanto, da ciência do auto de infração em 09/03/17.

1 CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, rejeitar a preliminar e negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo