



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

Processo nº 15983.000127/2007-64
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2202-002.474 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de outubro de 2013
Matéria IRPF
Recorrente DILSON AUGUSTO DUARTE FILHO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2003, 2004

NULIDADE. CARÊNCIA DE FUNDAMENTO LEGAL. INEXISTÊNCIA

As hipóteses de nulidade do procedimento são as elencadas no artigo 59 do Decreto 70.235, de 1972, não havendo que se falar em nulidade por outras razões, ainda mais quando o fundamento argüido pelo contribuinte a título de preliminar se confundir com o próprio mérito da questão.

PRELIMINAR. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. NORMAS DE CONTROLE INTERNO DA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL

As normas que regulamentam a emissão de Mandado de Procedimento Fiscal - MPF dizem respeito ao controle interno das atividades da Secretaria da Receita Federal, portanto eventuais vícios na sua emissão e execução não afetam a validade do lançamento.

DECADÊNCIA DO DIREITO DA FAZENDA NACIONAL CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO ANTECIPADO.

Sendo a tributação das pessoas físicas sujeita ao ajuste na declaração anual, em 31 de dezembro do ano-calendário, e independente de exame prévio da autoridade administrativa o lançamento é por homologação. Havendo pagamento antecipado o direito de a Fazenda Nacional lançar decai após cinco anos contados de 31 de dezembro de cada ano-calendário questionado, entretanto, na inexistência de pagamento antecipado a contagem dos cinco anos deve ser a partir do primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, exceto nos casos de constatação do evidente intuito de fraude. Ultrapassado esse lapso temporal sem a expedição de lançamento de ofício opera-se a decadência, a atividade exercida pelo contribuinte está tacitamente homologada e o crédito tributário extinto, nos termos do artigo 150, § 4º e do artigo 156, inciso V, ambos do Código Tributário Nacional.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

Constitui-se rendimento tributável o valor correspondente ao acréscimo patrimonial não justificado pelos rendimentos tributáveis declarados, não tributáveis, isentos, tributados exclusivamente na fonte ou de tributação definitiva.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. GASTOS E/OU APLICAÇÕES INCOMPATÍVEIS COM A RENDA DECLARADA - FLUXO FINANCEIRO. BASE DE CALCULO APURAÇÃO MENSAL - ÔNUS DA PROVA

O fluxo financeiro de origens e aplicações de recursos será apurado, mensalmente, considerando-se todos os ingressos e dispêndios realizados no mês, pelo contribuinte. A lei autoriza a presunção de omissão de rendimentos, desde que a autoridade lançadora comprove gastos e/ou aplicações incompatíveis com a renda declarada disponível (tributada, não tributada ou tributada exclusivamente na fonte).

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA .ARTIGO 42, DA LEI Nº. 9.430, de 1996

Caracteriza omissão de rendimentos a existência de 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.

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 acréscimos patrimoniais. A simples alegação em razões defensórias, por si só, é irrelevante como elemento de prova, necessitando para tanto seja acompanhada de documentação hábil e idônea para tanto.

ILEGITIMIDADE PASSIVA

A titularidade dos depósitos bancários pertence às pessoas indicadas nos dados cadastrais, salvo quando comprovado com documentação hábil e idônea o uso da conta por terceiros (Súmula CARF nº.32).

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator. O Conselheiro Fábio Brum Goldschmidt votou pelas conclusões.

(Assinado digitalmente)

Pedro Paulo Pereira Barbosa – Presidente

Processo nº 15983.000127/2007-64
Acórdão n.º **2202-002.474**

S2-C2T2
Fl. 3

(Assinado digitalmente)

Antonio Lopo Martinez – Relator

Composição do colegiado: Participaram do presente julgamento os Conselheiros Antonio Lopo Martinez, Rafael Pandolfo, Marcio de Lacerda Martins (Suplente Convocado), Fabio Brun Goldschmidt, Pedro Anan Júnior e Pedro Paulo Pereira Barbosa.

Relatório

Em desfavor do contribuinte, DEMÓSTENES DILSON AUGUSTO DUARTE FILHO, foi lavrado auto de infração que lhe exige crédito tributário no montante de R\$ 725.564,40, sendo R\$ 233.433,77 de imposto; R\$ 347.199,19 de multa proporcional e R\$ 144.931,44 de juros de mora calculados até 30/04/2007, fls. 05.

O auto de infração apurou acréscimo patrimonial a descoberto (sinais exteriores de riqueza) e omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada nos anos-calendário de 2002 e 2003, fls. 6/7, com aplicação da multa de ofício de 75% e 150%, esta última para o caso dos depósitos bancários.

Registre-se, por pertinente, que quando intimado o recorrente autorizou a fiscalização a que formula-se Requisições de Movimentação Financeiras, tal como se depreende dos documentos de fls 156 a 160.

Em 23/05/2007, foi lavrado o Termo de Constatação de fls. 191/205 e, no mesmo dia, o auto de infração de fls. 5/12, do qual o contribuinte foi cientificado pessoalmente em 23/05/2007, fls. 05.

A impugnação de fls. 229/268 foi assinada pelos representantes do interessado qualificados em fls. 269 e protocolizada em 22/06/2007, com os argumentos que passamos a relatar em síntese e na ordem na qual aparecem naquele documento.

- Inicia reclamando que não houve isonomia, impessoalidade e imparcialidade na sua seleção para fisc-alização-, pois-não foi revelado qual programa de fiscalização elaborado pela COFIS havia sido incluído. Cita doutrina para apoiar sua tese de que deve ser informado sobre o motivo que levou o fisco a selecioná-lo para fiscalização. Teria ocorrido violação do art. 1º, §4º da Portaria 3.007/2002.

- Afirma que a autoridade fiscal fez a apuração do imposto devido de forma diversa daquela prevista na legislação tributária, pois o imposto foi calculado na forma anual e não mensalmente como determina a legislação de regência, tanto no caso do acréscimo patrimonial a descoberto como no caso do lançamento com base em depósitos bancários. Cita jurisprudência administrativa que entende amparar seu argumento.

- Teria ocorrido a decadência de o fisco efetuar o lançamento em relação ao(s) ano(s)-calendário 2002. Sendo o lançamento do imposto sobre a renda na modalidade lançamento por homologação, a decadência teria ocorrido cinco anos após os fatos geradores conforme estabelece o art. 150, §4º do CTN. Assim, como a ciência do lançamento deu-se em 23/05/2002, os fatos geradores anteriores a maio/2002 estão decaídos.

- Quanto à apuração do custo da construção do prédio de doze apartamentos na Rua Gustavo Cordeiro Galvão Filho, informa que adquiriu 33,33% do terreno em 01/11/2001 e nele foram construídos os doze apartamentos, dos quais lhe couberam quatro. Reclama do procedimento da fiscalização que, ao não concordar com o valor declarado como investido na construção (R\$ 15.000,00), solicitou avaliação à Caixa Econômica Federal. A avaliação atribuiu o valor do imóvel como R\$ 334.500,00, sendo que a fiscalização dividiu tal valor entre out/2001 e jun/2003, encontrando um valor mensal despendido na construção de R\$ 5.309,52.

- Esse valor foi então considerado como gasto mensal do impugnante. Argumenta que a fiscalização arbitrou o valor da construção não pelo custo do imóvel, mas pelo seu valor de venda, pois o laudo de avaliação claramente expressou que determinava o valor de venda do imóvel e não seu custo, o que tornaria insubsistente o auto de infração.

- Sobre os depósitos bancários em sua conta, justifica que foram resultado de sua atuação como sócio da empresa Auto Posto Garage. Relata que mesmo antes da aquisição da participação societária na referida empresa já há depósitos relacionados aos negócios da empresa, pois no período de avaliação do negócio preferiu utilizar sua conta para os depósitos, uma vez que um dos sócios-vendedores fazia retiradas não autorizadas da conta de empresa.

- Após a aquisição da participação societária, verificou-se que a empresa era devedora da Fazenda Nacional, com inscrição no CADIN, e que, portanto, possuía dificuldades cadastrais perante as instituições financeiras. Assim, continuou utilizando sua conta para receber depósitos que eram contabilizados como receita do Auto Posto Garage.

- Insiste que nenhum prejuízo foi causado à Fazenda Nacional, pois todos os valores depositados nas contas-corrente do impugnante foram devidamente contabilizados como receita do Auto Posto Garage OK Ltda e devidamente tributados.

- Apresenta a receita mensal do Auto Posto Garage e compara com os valores mensais considerados omitidos, como objetivo de demonstrar que todos os depósitos em sua conta, que eram oriundos de venda de operações do Auto Posto, foram contabilizados e tributados. Observa que os valores depositados nas suas contas-correntes são muito inferiores aos montantes declarados e tributados pela empresa, o que comprovaria que o uso de suas contas não teve como objetivo escamotear receitas na pessoa jurídica.

- Insiste que os balanços mensais de maio/2002 a dezembro/2003 comprovam a sua alegação de que os depósitos eram oriundos de negócios do Auto Posto Garage, embora reconheça que a contabilização não faz referência às suas contas-corrente, já que os valores respectivos transitaram apenas na conta caixa.

- Protesta pela aplicação do §5º do art. 42 da Lei 9.430/96 no sentido de que seja considerado interposta pessoa da empresa Auto Posto Garage, com a consequente declaração de improcedência do lançamento em seu nome.

- Entende que seria impossível provar a origem dos depósitos, pois, mesmo que conseguisse cópias dos cheques, não teria condições de obrigar os respectivos emitentes a declarar o fim a que se destinaram. Por conta disso, pretende provar a origem dos depósitos demonstrando que foram feitos vários pagamentos em sua conta que eram de interesse do Auto Posto Garage. Para tanto, já teria solicitado ao Banco Real as informações necessárias, fls. 378 e 384.

- Informa que, depois de conseguir as informações junto ao Banco, irá solicitar diligências para que os emitentes dos cheques revelem os motivos dos pagamentos. Para que possa apresentar os documentos solicitados ao Banco Real, requer seja deferida a condição de apresentá-los.

- Requer a nulidade da autuação por não ter havido a exclusão dos cheques devolvidos. Anexa extrato de maio/2002 do Banco Real, a título de exemplo, para comprovar existirem cheques devolvidos que não foram expurgados do lançamento, o que contaminaria toda autuação, mesmo que referente a outros meses.

- Insurge-se contra a aplicação da multa qualificada por entender não ter sido demonstrado o evidente intuito de fraude,

A DRJ julgou o lançamento procedente em parte em termos da ementa a seguir:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2002, 2003

PRELIMINAR. DECADÊNCIA.

Tendo havido recolhimento a menor do tributo, ensejando lançamento de ofício, o início da contagem do prazo decadencial terá efeito no primeiro dia do exercício seguinte àquele previsto para a entrega da declaração de ajuste anual, conforme previsto no art. 173, I do CTN.

JUNTADA POSTERIOR DE DOCUMENTOS. INDEFERIMENTO.

A juntada posterior de documentos não encontra amparo legal,, uma vez que, de modo diverso, o art. 16, inciso II do Decreto 70.235/72, determina que a impugnação deve mencionar as provas que o interessado possuir. O §4º do mesmo artigo prevê que provas podem ser apresentadas em outro momento processual nos casos em que especifica. Caso que não se enquadra em quaisquer das hipóteses e impede o deferimento da juntada posterior de provas.

PROCEDIMENTO FISCAL - SELEÇÃO DE CONTRIBUINTES PARA FISCALIZAÇÃO - IMPESSOALIDADE - ÔNUS DA PROVA.

A alegação de que a seleção do contribuinte para fiscalização se deu com violação ao princípio da impessoalidade deve ser corroborada por elementos de prova. A mera ausência de indicação do programa de fiscalização em que o contribuinte se enquadra não é suficiente para caracterizar o desrespeito a dito princípio.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. SINAIS EXTERIOR DE RIQUEZA.

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.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. PRESUNÇÃO LEGAL. NECESSIDADE DE PROVAR AS ORIGENS DOS RECURSOS.

A variação patrimonial não justificada através de provas inequívocas da existência de rendimentos tributados, não tributáveis, ou tributados exclusivamente na fonte, à disposição do contribuinte dentro do período mensal de apuração está sujeita à tributação. Por força de presunção legal, cabe ao contribuinte o ônus de provar as origens dos recursos que justifiquem o acréscimo patrimonial.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

A Lei nº 9.430/1996, no seu art. 42, estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular da conta bancária, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. FATO GERADOR ANUAL.

O fato de a legislação definir que o valor das receitas ou dos rendimentos omitidos será considerado auferido ou recebido no

mês do crédito efetuado pela instituição financeira define a sistemática de apuração da base de cálculo mês a mês, que a exemplo do acréscimo patrimonial a descoberto submete-se à tributação a ser realizada mediante a tabela progressiva anual.

JUROS -- DE MORA. - TAXA SELIC. LEGALIDADE.

Inexistência de ilegalidade na aplicação da taxa Selic devidamente demonstrada no auto de infração, porquanto o Código Tributário Nacional outorga à lei a faculdade de estipulá-los juros de mora incidentes sobre os créditos não integralmente pagos vencimento e autoriza a utilização de percentual diverso de 1%, desde que previsto em lei.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

A Autoridade recorrida entendeu por bem excluir os seguinte itens do lançamento:

- Acompanhou o pedido da agente fiscal, que informou que o Laudo elaborado pela CEF, de fato, não apurou o custo de reprodução da construção, pois considerou incluso as despesas indiretas e o lucro da construtora no que é denominado BDI, sendo que este alcança 18%. Diante disso, o autuante propôs uma alteração no auto de infração para reduzi-lo e adaptá-lo à verdade material. Acatou-se a proposta da fiscalização e adotamos a planilha de fls. 430/433 como aquelas que demonstram o acréscimo patrimonial a descoberto.

- Que excluiu os cheques devolvidos, que o impugnante trouxe extratos que comprovam tais ocorrências no mês de maio de 2002. Os valores efetivamente demonstrados naquele extrato serão excluídos no lançamento, o que alcança o montante de R\$ 320,00.

- Por falta de prova do evidente intuito de prova, deve a multa ser reduzida para 75%.

Insatisfeito, o recorrente apresenta recurso voluntário onde reitera fundamentalmente as razões não acolhidas pela DRJ. Enfatizando os seguintes pontos:

- Da invalidade da decisão recorrida em face da obscuridade e da contradição nela existente, entendo que a decisão não fica claro o que foi mantido com a multa agravada e o que não foi mantido;

- Da invalidade da ação fiscal por inobservância do disposto nas portarias 500/95, que a atividade administrativa de fiscalização exige, em face dos princípios constitucionais da isonomia, da impessoalidade e da imparcialidade, que seja ela dirigida uniformemente aos administrados. Sendo assim, e para que não fiquem resumidos a meras palavras, há que cumprir rigorosamente o programa de fiscalização traçado, sob pena de, revelando perseguição ou favorecimento, nele incluir contribuintes que não se enquadram nos parâmetros escolhidos, ou dele excluir pessoas que neles se enquadram, respectivamente;

- Da invalidade jurídica da tributação anual do Acréscimo patrimonial a descoberto e do depósitos bancários;

- Decadência do lançamento de Jan 2002 a Abril 2002;

- ~~Da nulidade do auto de infração por ter sido realizado por apuração anual;~~

- Da invalidade da tributação dos valores de que tratam o item 002 do Auto de Infração;

- Da ilegalidade do lançamento baseado em depósito bancário;

- De que os rendimentos lançados tiveram origem dos recursos utilizados no depósito bancário;

- Dos cheques devolvidos;

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Lopo Martinez, Relator

O recurso está dotado dos pressupostos legais de admissibilidade devendo, portanto, ser conhecido.

Da Nulidade

Nos presentes autos, não ocorreu nenhum vício para que o procedimento seja anulado, como bem discorreu a autoridade recorrida, os vícios capazes de anular o processo são os descritos no artigo 59 do Decreto 70.235/1972 e só serão declarados se importarem em prejuízo para o sujeito passivo, de acordo com o artigo 60 do mesmo diploma legal. A autoridade fiscal ao constatar infração tributária tem o dever de ofício de constituir o lançamento.

- Da Invalidade de Decisão Recorrida.

A recorrente argumenta que a decisão de primeira instância teria sido contraditória, ao não descrever com precisão qual a parte do lançamento teria sido desqualificado. Inobstante a dificuldade de entendimento expresso pelo recorrente, a descrição é muito clara, definindo pela desqualificação da parte que havia sido lançada com 150% e mantendo o restante do lançamento. Não há dúvidas, uma tabela foi inclusive apresentada ao final da decisão evidenciando o que teria sido mantido e o que foi exonerado.

- Da Invalidade da Ação Fiscal

De acordo com o recorrente, deve reconhecer a invalidade da ação fiscal por inobservância do disposto nas portarias 500/95, uma vez que a atividade administrativa de fiscalização exige, em face dos princípios constitucionais da isonomia, da impessoalidade e da imparcialidade, que seja ela dirigida uniformemente aos administrados.

No que toca ao observância dos princípios constitucionais registre-se que não compete à autoridade administrativa de qualquer instância o exame da legalidade/constitucionalidade da legislação tributária, tarefa exclusiva do poder judiciário

O contribuinte arguiu, como nulidade, a suposta incompetência da fiscalização para determinar a continuidade da fiscalização, bem como a prorrogação do prazo do Mandado de Procedimento Fiscal.

Ocorre, no entanto, como já decidiu este Conselho em outra oportunidade (Acórdão nº. 104-21.690, Sessão de Julgamentos em 23/06/2006, Relator: Pedro Paulo Pereira Barbosa) as normas que regulamentam a emissão de Mandado de Procedimento Fiscal - MPF dizem respeito ao controle interno das atividades da Secretaria da Receita Federal, portanto eventuais vícios na sua emissão e execução não afetam a validade do lançamento.

Na realidade no caso concreto não se percebe qualquer nulidade que comprometa a validade do procedimento adotado. Diante disso, é evidente que tal preliminar carece de sustentação fática, merecendo, portanto, a rejeição por parte deste Egrégio Colegiado.

Ante ao exposto rejeito a alegação de nulidade.

Da Decadência

Para apreciar a questão da decadência cabe apontar a data em que ocorreu a ciência do auto de infração.

Do exame dos autos verifica-se que existe uma questão prejudicial à análise do mérito da presente autuação, seria o de verificar quando ocorreu a ciência do auto de infração, se ocorreu em **23/05/2007, fls 05..**

Nesta matéria deve-se registrar que em 21/12/2010, houve a edição da Portaria MF nº 586, que alterou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009. Diante disso, a redação do art.62 do RICARF dispôs:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

*Parágrafo único. O disposto no **caput** não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:*

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou

c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993.

Art. 62-A. 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.

§ 1º Ficarão sobrestados os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrestar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543-B.

§ 2º O sobrestamento de que trata o § 1º será feito de ofício pelo relator ou por provocação das partes.

Diante disso, resta claro que os julgados proferidos pelas turmas integrantes do CARF devem se adaptar, nos casos de 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, a estes julgados. Assim sendo, a contagem do prazo decadencial é um destes temas.

No que toca a decadência, a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça decidiu, por ocasião do julgamento do Recurso Especial nº 973.733 – SC (2007/0176994-0), que a contagem do prazo decadencial dos tributos ou contribuições, cujo lançamento é por

homologação, deveria seguir o rito do julgamento do recurso especial representativo de controvérsia, cuja ementa é a seguinte:

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 imponível, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se Documento: 6162167 - EMENTA / ACORDÃO - Site certificado - DJe: 18/09/2009 Página 1 de 2 Superior Tribunal de Justiça 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 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.*

Nos julgados posteriores, sobre o mesmo assunto (contagem do prazo decadencial), o Superior Tribunal de Justiça aplicou a mesma decisão acima transcrita, conforme se constata no julgado do AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 1.203.986 - MG (2010/0139559-7), verbis:

PROCESSUAL CIVIL. 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. MATÉRIA DECIDIDA NO RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA Nº 973.733/SC. ARTIGO 543-C, DO CPC. PRESCRIÇÃO DO DIREITO DE COBRANÇA JUDICIAL PELO FISCO. PRAZO QUINQUENAL. TRIBUTO SUJEITO À LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. OCORRÊNCIA.

1. *O Código Tributário Nacional, ao dispor sobre a decadência, causa extintiva do crédito tributário, assim estabelece em seu artigo 173: "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; II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado. Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento."*

2. *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, quais sejam: (i) 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; (ii) regra da decadência do direito de lançar nos casos em que notificado o contribuinte de medida preparatória do lançamento, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento*

de ofício ou de tributos sujeitos a lançamento por homologação em que incorre o pagamento antecipado; (iii) regra da decadência do direito de lançar nos casos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação em que há parcial pagamento da exação devida; (iv) regra da decadência do direito de lançar em que o pagamento antecipado se dá com fraude, dolo ou simulação, ocorrendo notificação do contribuinte acerca de medida preparatória; e (v) regra da decadência do direito de lançar perante anulação do lançamento anterior (In: Decadência e Prescrição no Direito Tributário, Eurico Marcos Diniz de Santi, 3ª Ed., Max Limonad, págs. 163/210).

Documento: 12878841 - EMENTA / ACORDÃO - Site certificado - DJe: 24/11/2010 Página 1 de 2 Superior Tribunal de Justiça 3. A Primeira Seção, quando do julgamento do REsp 973.733/SC, sujeito ao regime dos recursos repetitivos, reafirmou o entendimento de 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, 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). (Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em FALTA O JULGAMENTO AGUARDAR)

4. À luz da novel metodologia legal, publicado o acórdão do julgamento do recurso especial, submetido ao regime previsto no artigo 534-C, do CPC, os demais recursos já distribuídos, fundados em idêntica controvérsia, deverão ser julgados pelo relator, nos termos do artigo 557, CPC (artigo 5º, I, da Res. STJ 8/2008).

5. In casu: (a) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (b) a obrigação ex lege de pagamento antecipado de contribuição social foi omitida pelo contribuinte concernente ao fato gerador compreendido a partir de 1995, consoante consignado pelo Tribunal a quo; (c) o prazo do fisco para lançar iniciou a partir de 01.01.1996 com término em 01.01.2001; (d) a constituição do crédito tributário pertinente ocorreu em 15.07.2004, data da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito que formalizou os créditos tributários em questão, sendo a execução ajuizada tão somente em 21.03.2005.

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. Agravo regimental desprovido.

É de se ressaltar, que os julgados do Superior Tribunal de Justiça firmaram posição no sentido de 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”.

Sob o meu ponto de vista o maior obstáculo neste tipo de interpretação dada pelo Superior Tribunal de Justiça está em definir o que seria considerado “pagamento antecipado” nos futuros julgados por este tribunal Administrativo.

Ora, nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o escoamento do prazo do art. 150, § 4º, sem manifestação do Fisco, significa a aquiescência implícita aos valores declarados pelo contribuinte, porque o silêncio, neste caso, é qualificado pela lei, trazendo efeitos. A única diferença de regime está consubstanciada na hipótese em que não há pagamento antecipado, que de acordo com Superior Tribunal de Justiça, se aplicaria, para efeitos de marco inicial do prazo decadencial, o art. 173, I, do Código Tributário Nacional (regra geral, que deverá ser seguido conforme a interpretação dada pelo STJ), por força do que dispõe o parágrafo único deste mesmo preceptivo. Exaurido o prazo, o Fisco não poderá manifestar qualquer intenção de cobrar os valores. Há, pois, falar-se em decadência nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação.

Uma vez que ao presente caso não houve o pagamento de imposto antecipado, tal como se depreende de sua declaração, entendo ser irrelevante continuar a discussão. **Em suma, no meu entendimento não há como considerar o lançamento do ano 2002 como decadente.** Por qualquer das teses que se utilize um lançamento relativos ao ano calendário de 2002, não estará decadente caso a ciência ocorra no ano de 2007.

Do Acréscimo Patrimonial a Descoberto - Item 01 do auto de infração.

Cabe registrar que na omissão rendimentos caracterizada por acréscimo patrimonial a descoberto, o meio utilizado, no caso, para provar a omissão de rendimentos é a presunção. É o meio de prova admitido em Direito Civil, consoante estabelecem os arts. 136, V, do Código Civil (Lei nº 3.071, de 01/01/1916) e 332 do Código de Processo Civil (Lei nº 5.869, de 11/01/1973), e é também reconhecido no Processo Administrativo Fiscal e no Direito Tributário, conforme art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, e art. 148 do CTN.

Tendo sido evidenciado pelo fisco a aquisição de bens e/ou aplicações de recursos, cabe ao contribuinte a prova da origem dos recursos utilizados. Isto é, a prova ex ante, de iniciativa do Fisco, redundará no ônus da contraprova pelo contribuinte.

A Lei nº 7.713/88 estabeleceu uma presunção legal ao definir que os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados constituem rendimentos omitidos e, portanto, sujeitos à tributação. De modo geral, toda presunção é a aceitação como verdadeiro de um fato provável. Na maioria das vezes, a presunção é simples ou relativa (*praesumptio iuris tantum*) e seu efeito é a inversão do ônus da prova, cabendo à parte interessada a produção de prova contrária para afastar o presumido. É o que ocorre no presente caso. A presunção legal aqui enfocada é relativa, impondo ao agente público o lançamento de ofício do imposto correspondente sempre que o contribuinte não justifique, por meio de documentação hábil e idônea, o acréscimo patrimonial a descoberto.

Deste modo deve a recorrente evidenciar a origem de recursos que possibilitem cobrir as aplicações apontadas. No caso concreto, a recorrente não logrou

apresentar uma documentação que possibilite demonstrar de modo claro, como obteve os recursos para formalizar a realização de dispêndio tão expressivos.

Primeiramente nesse ponto, cabe registrar que o acréscimo patrimonial no caso concreto foi computado mês a mês, tal como se depreende do termo de verificação fiscal, atendendo todos os requisitos da legislação.

A autoridade recorrida ao apreciar a matéria apresentou o seguinte arrazoador:

Para efetivar o lançamento com base em sinais exteriores de riqueza, pode a autoridade fiscal valer-se do arbitramento do valor dos bens. Vejamos o texto da Lei 8.021/90 que trata do assunto:

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.

§ 1º Considera-se sinal exterior de riqueza a realização de gastos incompatíveis com a renda disponível do contribuinte.

§ 2º Constitui renda disponível a receita auferida pelo contribuinte, diminuída dos abatimentos e deduções admitidos pela legislação do Imposto de Renda em vigor e do Imposto de Renda pago pelo contribuinte.

§ 3º Ocorrendo a hipótese prevista neste artigo, o contribuinte será notificado para o devido procedimento fiscal de arbitramento.

§ 4º No arbitramento tomar-se-ão como base os preços de mercado vigentes à época da ocorrência dos fatos ou eventos, podendo, para tanto, ser adotados índices ou indicadores econômicos oficiais ou publicações técnicas especializadas.

§ 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.

§ 6º Qualquer que seja a modalidade escolhida para o arbitramento, será sempre levada a efeito aquela que mais favorecer o contribuinte.

Como se vê, o arbitramento, isto é, a valoração do possível mont. te g. to com a obra, seria outra maneira de se evidenciar o efetivo custo de construção e ap ar s possível acréscimo patrimonial a descoberto do contribuinte, quando este não consegue co •rovar, ou tenta encobrir, o que realmente foi despendido. O resultado do arbitrament o de ou não demonstrar indícios de omissão de rendimentos, por meio de comparação com o que foi declarado. No caso em pauta, ao incluir o resultado do arbitramento do custo da construção levada a efeito pelo impugnante, ficou patente haver indícios veementes de omissão de rendimentos, uma vez que a avaliação do valor de venda obteve o valor de R\$ 334.500,00, o que corresponderia para o impugnante ao valor de R\$ 111.500,00, enquanto o impugnante havia declarado R\$ 15.000,00.

Tal arbitramento tem amparo em outros dispositivos da legislação como podemos notar no art. 845 do RIR199:

Art. 845. Far-se-á o lançamento de ofício, inclusive (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 79):

III - computando-se as importâncias não declaradas, ou arbitrando o rendimento tributável de acordo com os elementos de que se dispuser, nos casos de declaração inexata.

A metodologia no arbitramento em foco é perfeitamente aceitável, em virtude da eficácia, sensatez e confiança de seus resultados baseados em avaliação do perito da CEF. A reificação da avaliação, para limitar-se ao valor do custo da construção e não valor de venda, indo ao encontro do solicitado pelo impugnante, aumenta a confiabilidade dos dados sobre os quais o lançamento foi apoiado: É claro que a verdade material em relação ao custo da construção seria o ideal, mas essa somente o proprietário das obras pode fornecê-la, o que não ocorreu.

O arbitramento do custo de construção por falta de comprovação ou comprovação insuficiente, por meio de documentação hábil e idônea, dos dispêndios declarados, tem sido aceito pelo Conselho de Contribuintes

Não se identifica nos autos qualquer elemento que afaste o entendimento expresso pela DRJ, de modo que o acompanhamento no que toca ao acréscimo patrimonial a descoberto.

Por oportuna, temos as seguintes posições Sumuladas

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. Súmula CARF nº 38:

Da Presunção baseada em Depósitos Bancários

O lançamento fundamenta-se em depósitos bancários. A presunção legal de omissão de rendimentos com base nos depósitos bancários está condicionada apenas à falta de comprovação da origem dos recursos que transitaram, em nome do sujeito passivo, em instituições financeiras, ou seja, pelo artigo 42 da Lei nº 9.430/1996, tem-se a autorização para considerar ocorrido o “fato gerador” quando o contribuinte não logra comprovar a origem dos créditos efetuados em sua conta bancária, não havendo a necessidade do fisco juntar qualquer outra prova.

Via de regra, para alegar a ocorrência de “fato gerador”, a autoridade deve estar munida de provas. Mas, nas situações em que a lei presume a ocorrência do “fato gerador” (as chamadas presunções legais), a produção de tais provas é dispensada. Neste caso, ao Fisco cabe provar tão-somente o fato indiciário (depósitos bancários) e não o fato jurídico tributário (obtenção de rendimentos).

No texto abaixo reproduzido, extraído de “Imposto sobre a Renda - Pessoas Jurídicas” (Justec-RJ; 1979:806), José Luiz Bulhões Pedreira sintetiza com muita clareza essa questão:

O efeito prático da presunção legal é inverter o ônus da prova: invocando-a, a autoridade lançadora fica dispensada de provar, no caso concreto, que ao negócio jurídico com as características descritas na lei corresponde, efetivamente, o fato econômico que a lei presume - cabendo ao contribuinte, para afastar a presunção (se é relativa) provar que o fato presumido não existe no caso.

Assim, o comando estabelecido pelo art. 42 da Lei nº 9430/1996 cuida de presunção relativa (*juris tantum*) que admite a prova em contrário, cabendo, pois, ao sujeito passivo a sua produção. Nesse passo, como a natureza não-tributável dos depósitos não foi comprovada pelo contribuinte, estes foram presumidos como rendimentos. Assim, deve ser mantido o lançamento.

Antes de tudo cumpre salientar que a presunção não foi estabelecida pelo Fisco e sim pelo art. 42 da Lei nº 9.430/1996. Tal dispositivo outorgou ao Fisco o seguinte poder: se provar o fato indiciário (depósitos bancários não comprovados), restará demonstrado o fato jurídico tributário do imposto de renda (obtenção de rendimentos).

Assim, não cabe ao julgador discutir se tal presunção é equivocada ou não, pois se encontra totalmente vinculado aos ditames legais (art. 116, inc. III, da Lei nº 8.112/1990), mormente quando do exercício do controle de legalidade do lançamento tributário (art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN). Nesse passo, não é dado apreciar questões que importem a negação de vigência e eficácia do preceito legal que, de modo inequívoco, estabelece a presunção legal de omissão de receita ou de rendimento sobre os valores creditados em conta de depósito mantida junto a instituição financeira, 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 (art. 42, caput, da Lei nº 9.430/1996).

É inadmissível aceitar alegações quando desacompanhadas de provas. Assim, a ocorrência do fato gerador decorre, no presente caso, da presunção legal estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/1996. Verificada a ocorrência de depósitos bancários cuja origem não foi devidamente comprovada pelo contribuinte, é certa também a ocorrência de omissão de rendimentos à tributação, cabendo ao contribuinte o ônus de provar a irre realidade das imputações feitas. Ausentes esses elementos de prova, resulta procedente o feito fiscal em nome do contribuinte.

Ao apreciar as razões do contribuinte assim se pronunciou a autoridade recorrida:

A principal alegação do impugnante é que utilizou sua conta pessoal para a movimentação da empresa Auto Posto Garage, desde à época que pretendia ser sócio e até depois da aquisição, devido a problemas internos da empresa e limitações cadastrais.

Tais alegações, no entanto, carecem de documentos hábeis e idôneos que as sustentem. Não foi encontrada na escrituração contábil apresentada qualquer referência à passagem dos recursos pela conta de um dos sócios ou de terceiro. O recebimento dos recursos pela empresa e o envio destes para a conta de um de seus sócios ou mesmo de um terceiro autorizado para tanto deveria constar dos livros diário e razão para que tanto a empresa como o interessado possuíssem meios de prova a seu favor. As páginas do livro diário que constam em diversos trechos dos Anexos não fazem menção à movimentação que envolveria o impugnante, deixando suas alegações desamparadas de provas. O fato de a empresa possuir receita mensal que supera os depósitos mensais atribuídos ao impugnante não representam nem ao menos um indicio de que os depósitos pertenciam à empresa, pois carecem de um mínimo de nexos causal.—Por seu turno, o balanço patrimonial da empresa

nada comprova sobre o caminho percorrido pelas receitas da pessoa jurídica.

A presunção do artigo 42 da Lei nº 9430/96 admite prova em contrário, mas esta deve ser feita pelo contribuinte individualmente por depósito como é feito o lançamento. Nota-se portanto a coerência do arrazoado da autoridade recorrida, afastando os argumentos que o recorrente suscitou na impugnação e que agora no recurso reitera mais uma vez.

Em várias oportunidades o CARF, enfrentou situações semelhantes a essa que o recorrente alega estar enquadrado e para essas situações já existem posições consolidadas.

Incabível a alegação de ilegitimidade passiva, uma vez que está comprovado nos autos o uso de conta bancária em nome próprio, para efetuar a movimentação de valores tributáveis, situação que torna lícito o lançamento sobre o próprio titular da conta.

Sobre esse ponto o CARF já consolidou entendimento:

A titularidade dos depósitos bancários pertence às pessoas indicadas nos dados cadastrais, salvo quando comprovado com documentação hábil e idônea o uso da conta por terceiros (Súmula CARF No.32)

É inadmissível aceitar alegações quando desacompanhadas de provas conclusivas. Assim, a ocorrência do fato gerador decorre, no presente caso, da presunção legal estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/1996.

Ainda que o recorrente tenha argumentado que a origem dos recursos seriam de atividade empresariais, cabe ao recorrente demonstrar o que alega. Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos utilizados para acobertar seus acréscimos patrimoniais.

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.

Dos cheques devolvidos

Cabe ao recorrente demonstrar que existem cheques devolvidos. Como estamos diante de um lançamento baseado em presunção legal ocorre uma inversão do ônus de prova. Isto posto é função do contribuinte elaborar a prova em sua defesa.

Da Taxa Selic

No que toca a utilização da taxa selic sigo o entendimento expresso pelo

Súmula

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais Súmula (CARF nº 4)

Ante ao exposto, voto por negar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Antonio Lopo Martinez

Processo nº 15983.000127/2007-64
Acórdão n.º **2202-002.474**

S2-C2T2
Fl. 11

CÓPIA