



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

Processo nº 18471.000650/2003-25
Recurso nº 102-140135 Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº 9304-00.148 – 4ª Turma
Sessão de 05 de maio de 2009
Matéria Decadência e Irretroatividade da Lei 10174/2001
Recorrentes Fazenda Nacional
Enrico Maria Amata

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 1998, 1999, 2000, 2001

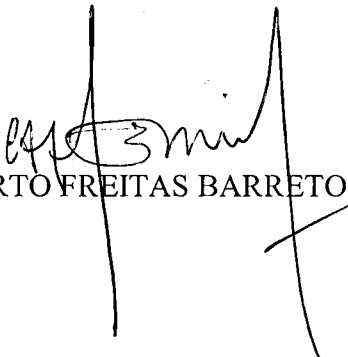
DECADÊNCIA - Sujeitando-se o rendimento das pessoas físicas à incidência na declaração de ajuste anual e independente de exame prévio da autoridade administrativa, o lançamento é por homologação (art. 150, § 4º do CTN), devendo o prazo decadal ser contado do fato gerador, que ocorre em 31 de dezembro, tendo o fisco cinco anos, a partir dessa data, para efetuar o lançamento

APLICAÇÃO DA NORMA NO TEMPO - RETROATIVIDADE DA LEI Nº 10.174, de 2001 - Ao suprimir a vedação existente no art. 11 da Lei nº 9.311, de 1996, a Lei nº 10.174, de 2001 nada mais fez do que ampliar os poderes de investigação do Fisco, sendo aplicável a fatos geradores pretéritos, por força do disposto no § 1º, do art. 144 do Código Tributário Nacional.

Recurso Especial do Procurador Negado.
Recurso especial do Contribuinte Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da 4ª TURMA d CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional e, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso especial do contribuinte, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Moisés Giacomelli Nunes da Silva e Gonçalo Bonet Allage que deram provimento ao recurso.



CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Presidente



IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO
Relatora

FORMALIZADO EM: 10 AGO 2009

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Ivete Malaquias Pessoa Monteiro, Moisés.Giacomelli Nunes da Silva, Ana Maria Ribeiro dos Reis, Gonçalo Bonet Allage, Ana Neyle Olímpio Holanda, Gustavo Lian Haddad, Antonio Carlos Guidone Filho e Carlos Alberto de Freitas Barreto.

Relatório

Inconformada com o decidido através do Acórdão Nº 102-47.194,fls. 585/606, a Fazenda Nacional apresenta o Recurso Especial de fls.608/613, admitido através do despacho de fls. 614/615.

O acórdão está assim ementado:

DEPÓSITO BANCÁRIO – DECADÊNCIA – Se a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, o tributo amolda-se à sistemática de lançamento denominada homologação.

DILIGÊNCIA – INDEFERIMENTO – Não implica em cerceamento de direito de defesa o indeferimento fundamentado do pedido de diligência.

NULIDADE DO LANÇAMENTO – IRRETROATIVIDADE – Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação tenha ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, podendo ser aplicada imediatamente aos efeitos ainda pendentes das obrigações tributárias surgidas sob a vigência da lei anterior, que se prolongam no tempo para além da data de

entrada em vigor da lei nova, que passa então a regulá-los, desde que não abrangidos pela decadência.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. Devem ser excluídos da base de cálculo do imposto os depósitos cuja origem for comprovada.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ENRICO MARIA AMATA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR o pedido de diligência e preliminar de cerceamento do direito de defesa. Por maioria de votos: I - REJEITAR a preliminar de irretroatividade da Lei nº 10.174 e da Lei Complementar nº 105, ambas de 2001. Vencido o Conselheiro Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira que acolhe; II - ACOLHER a preliminar de decadência em relação ao ano-calendário de 1997. Vencidos os Conselheiros Nauray Fragoso Tanaka e José Oleskovicz. No mérito, por maioria de votos, DAR provimento PACIAL ao recurso para excluir da base de cálculo, nos anos-calendários de 1999 e 2000, o montante de R\$ 57.100,04 e R\$ 10.000,00, respectivamente, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Nauray Fragoso Tanaka e José Oleskovicz que negam provimento.

Na peça recursal a Fazenda Nacional, em síntese, fundamenta que o julgado, ao adotar como regra para contagem da decadência aquela constante no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, concluíra de forma diversa à tese que estaria se consolidando, no sentido de que a homologação só ocorreria nos casos onde houvesse antecipação de pagamento e não nos casos de restituição indevida.

Desse modo, a contagem do prazo seria regida pelo inciso I do artigo 173 do Código Tributário Nacional.

Igualmente inconformada com o resultado do julgamento o Contribuinte oferece o recurso especial de fls.625/629. Pede a nulidade do lançamento por aplicação retroativa da Lei 10174/2001, nos termos do paradigma oferecido, o acórdão 106-15.525.

Apresenta, ainda, as contra-razões de fls. 620/624, onde, em síntese, pede não seja provido o recurso da Fazenda Nacional.

É o Relatório

Voto

Conselheira Ivete Malaquias Pessoa Monteiro, Relatora

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade devendo, portanto, ser conhecido.

Em litígio o posicionamento, à maioria dos pares da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, de julgar decadente o lançamento de exigência constituída em 07/04/2003 (fls.430/438) para fatos geradores ocorridos no ano calendário de 1997, decorrente de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada.

Entende a Fazenda Nacional que a contagem da decadência deve se reger pelo inciso I do artigo 173 do Código Tributário Nacional, tese que é vencida nesta Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Transcrevo as razões do acórdão combatido, da lavra do i. Conselheiro José Raimundo Tosta Santos, a quem peço vênia, por bem definirem a questão:

Inicialmente, deve-se reconhecer a decadência do direito de constituir o crédito tributário em relação ao ano-calendário de 1997.

Este Primeiro Conselho de Contribuintes tem reiteradamente decidido que as alterações legislativas do imposto de renda, ao atribuir à pessoa física a incumbência de apurar e pagar o imposto, sem prévio exame da autoridade administrativa, classifica-se na modalidade de lançamento por homologação, na forma do artigo 150 do CTN, pois a entrega da declaração de rendimentos converteu-se em mero cumprimento de obrigação acessória (repasse ao órgão administrativo de informações para fins de controle do adequado cumprimento da legislação tributária, com ou sem obrigação principal a ser adimplida - Acórdão CSRF/01-04.493 de 14/04/2003 - DOU de 12/08/2003).

No mesmo sentido, na edição de outubro/dezembro de 2000 da "Tributação em Revista", foi publicado um artigo da lavra dos Auditores Fiscais Antonio Carlos Atulin e José Antonio Francisco, em que se exalta este entendimento com as seguintes considerações:

" (...) ousamos afirmar que o pagamento antecipado não é da essência do lançamento por homologação.

A hipótese típica do lançamento por homologação é a previsão legal do dever de o sujeito passivo antecipar o pagamento: o fato

de haver ou não pagamento não altera a tipicidade do lançamento por

homologação, que, para ocorrer, deve apenas ter previsão legal a respeito do dever de o sujeito passivo fazer a antecipação do pagamento.

O fato de eventualmente inoportunizar a antecipação do pagamento não desnatura o lançamento por homologação (...).

Claro está que a atividade não pode ser apenas a existência do pagamento. Na hipótese de não haver pagamento, pode, perfeitamente, incidir a hipótese típica do lançamento por homologação, posto que o sujeito passivo pode ter cumprido o dever legal e dele ter concluído que não há o que pagar."

No decorrer do ano-calendário o contribuinte antecipa, mediante a retenção na fonte ou por meio do pagamento espontâneo, o imposto que será apurado em definitivo quando encerramento do ano-calendário (31/12/1997). É nessa oportunidade que o fato gerador do imposto de renda resta concluído. Por ser do tipo complexo (compexivo, complessivo), segundo a classificação doutrinária, o fato gerador do imposto de renda surge completo no último dia do ano. Não seria correta, portanto, a afirmação de que o IRPF possui como data de ocorrência do fato gerador o último dia de cada mês e o termo inicial de contagem da decadência o 1º dia útil do mês seguinte. As omissões ocorridas durante os meses do ano comportam-se, no presente caso, no fato gerador concluído no último dia do ano-calendário de 1997.

A omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários sem comprovação da origem, que transitaram pela conta bancária do recorrente, nos meses de janeiro a dezembro de 1997, deve ser apurada, portanto, em base mensal - como ocorre com vários tipos de rendimentos auferidos pelas pessoas físicas - em consonância com as disposições das Leis nºs 7.713/1988, 8.383/1991 e 9.430/1996, e tributadas na declaração de ajuste anual, pois não se pode presumir a natureza da fonte ou o regime de tributação dos numerários depositados. Neste sentido, dispõe a Instrução Normativa SRF nº 246, de 20 de novembro de 2002, que trata especificamente da tributação dos valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em instituição financeira, em relação aos quais o contribuinte pessoa física, regularmente intimado, não comprove a origem dos recursos:

" Art. 1º Considera-se omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em instituição financeira, cuja origem dos recursos o contribuinte, regularmente intimado, não comprove mediante documentação hábil e idônea.

(...)



Art. 4º Os rendimentos omitidos, de origem não comprovada, serão apurados no mês em que forem recebidos e estarão sujeitos a tributação na declaração de ajuste anual, conforme tabela progressiva vigente à época."

Desta forma, quando cientificado do lançamento em exame (01/04/2003), já havia decaído o direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário relativo ao ano-calendário de 1997, devido ao transcurso in albis do prazo decadencial previsto no parágrafo 4º, do artigo 150, do CTN. Em face da decadência, restam prejudicadas as alegações do recorrente quanto aos valores que transitaram em sua conta bancário no ano de 1997 (R\$18.078,95, R\$82.566,49, R\$121.922,99).

Do confronto entre a data do fato gerador (1997) e do lançamento (07/04/2003), verifica-se a decadência, uma vez que o prazo para que o Fisco promovesse o lançamento tributário começou a fluir a partir de 31/12/1997, expirando-se em 31/12/2002, ficando evidente que em 01/04/2003 a Fazenda Pública não poderia mais constituir o crédito tributário.

Quanto ao especial oferecido pela Contribuinte, onde pede reforma do entendimento do Colegiado da Segunda Câmara no tocante à retroatividade da Lei nº 10.174, de 2001, convalidando crédito tributário com base nas informações prestadas por instituição financeira, nos termos do art. 6º da Lei Complementar nº 105 e na Lei nº 10.174 ambas de 2001, veremos que não prospera.

À conclusão de que a Lei 10174/01 não poderia alcançar fatos geradores perfeitos e acabados, por ofensa ao princípio da irretroatividade, convém esclarecer, que podia o fisco utilizar os dados da CPMF para verificar a existência de créditos tributários de outra natureza, porque a Lei Complementar 105 não trouxe em si critério material. Representou, apenas, mais um instrumento de fiscalização, em consonância com o princípio da inquisitorialidade e da indisponibilidade dos bens públicos, contido no comando do parágrafo 1º do artigo 144 do CTN, como se depreende à sua leitura:

"Artigo 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.

Parágrafo 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 outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade a terceiros."

A discussão se prende ao possível desrespeito aos princípios da irretroatividade. Mas a Lei 10174, **não criou tributo**. Apenas apresentou mais um instrumento de fiscalização, para que a administração tenha seus procedimentos fiscalizatórios "em tempo real" visando coibir as novas formas de subterfúgios que são empregados para fuga à tributação. Por outro lado se poderia também questionar a existência do parágrafo primeiro do artigo 144 do CTN. Senão para casos como dos autos, para que serviria?

Ademais, o lançamento para o imposto de renda se enquadrou na hipótese tipificada no artigo 42 da Lei 9430/1996, assim redigido:

“Artigo 42 Caracterizam-se também como 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.”

A autoridade lançadora provou a ocorrência do fato constitutivo do direito de lançar do fisco. A prática adotada pelo Contribuinte demonstrou, inequivocamente, sua omissão de rendimentos no tocante aos depósitos bancários mantidos à margem da declaração do IRPF no período fiscalizado.

A cobrança ora realizada tenta recompor operações realizadas cujos efeitos tributários não foram reconhecidos de forma regular, pois houve oferecimento à tributação em valor insuficiente, frente à verdade material, em estrita observância à legislação de regência.

A matéria já foi, inclusive, objeto de manifestação do Judiciário, no MS nº 2001.61.00.028247-3, no Juízo da 16ª Vara Cível Federal em São Paulo.

O Superior Tribunal de Justiça, através de sua Segunda Turma, à unanimidade de votos, posicionou-se nos termos da ementa a seguir transcrita:

“TRIBUTÁRIO – SIGILO BANCÁRIO – INSTAURAÇÃO DE PROCESSO ADMINISTRATIVO COM BASE EM REGISTROS DA CPMF – LEGISLAÇÃO POSTERIOR APLICADA A FATOS PRETÉRITOS.

1. Doutrina e jurisprudência, sob a égide da CF 88, proclamavam ser o sigilo bancário corolário do princípio constitucional da privacidade (inciso XXXVI do art. 5º), com a possibilidade de quebra por autorização judicial, como previsto em lei (art. 38 da Lei 4.595/96).

2. Mudança de orientação, com o advento da LC 105/2001, que determinou a possibilidade de quebra do sigilo pela autoridade fiscal, independentemente de autorização do juiz, coadjuvada pela Lei 9.311/96, que instituiu a CPMF, alterada pela Lei 10.174/2001, para possibilitar aplicação retroativa.

3. Afasta-se a tese do direito adquirido para, encarando a vedação antecedente como mera garantia e não princípio, aplicar-se a regra do art. 144, § 1º, do CTN que pugna pela retroatividade da norma procedimental.

4. Recurso especial provido.”

Resp 532004/SC; RECURSO ESPECIAL2003/0054435-9

Relatora Ministra ELIANA CALMON - SEGUNDA TURMA - 06/09/2005



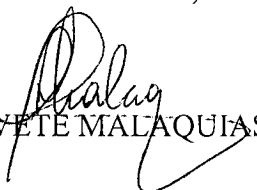
A matéria também já foi ventilada em Sessões anteriores neste Colegiado, no sentido de ser legítima a retroatividade da legislação ora em apreço, podendo-se citar o Acórdão CSRF/04-00.021, de 15/03/2005 e, apenas a título de esclarecimento ao i. Recorrente, o Acórdão 104-19.499, objeto de recurso especial por parte da Fazenda Nacional, foi levado à apreciação nesta Turma, na Sessão de 13/12/2005, decidindo o Colegiado, ainda que à maioria de votos, Dar provimento ao apelo da Fazenda Nacional, reconhecendo a retroatividade ora em apreço, nos termos do Voto proferido no Acórdão CSRF/04.00.148.

Ainda, o acórdão oferecido como paradigma foi alterado na Câmara Superior, através do acórdão :-CSRF/04-01.059, de 07/10/2008, como se vê no texto de sua decisão:

“Texto da Decisão:-Por maioria de votos, DAR provimento ao recurso especial e determinar o retorno dos autos à Câmara recorrida para o enfrentamento das demais questões. Vencidos os Conselheiros Gonçalo Bonet Allage e Moisés Giacomelli Nunes da Silva que negaram provimento ao recurso.”

Por isto, diante de todo exposto, voto no sentido de NEGAR Provimento ao Recurso especial da Fazenda Nacional e, igualmente, NEGAR provimento ao recurso do Contribuinte

Sala das Sessões, em 05 de maio de 2009


IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO

