



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.000763/2008-44
Recurso Voluntário
Resolução nº 2402-001.378 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de abril de 2024
Assunto DILIGÊNCIA
Recorrente FÁBIO FRANCO DE MORAES
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, para que a unidade de origem da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil adote as providências solicitadas nos termos do voto que segue na resolução.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Cláudia Borges de Oliveira, Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, Johnny Wilson Araújo Cavalcanti, Rodrigo Duarte Firmino e Rodrigo Rigo Pinheiro.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (p. 243) interposto em face da decisão da 4ª Turma da DRJ/SP2, consubstanciada no Acórdão nº 17-37.268 (p. 216), que julgou procedente em parte a impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

Nos termos do relatório da r. decisão, tem-se que:

DO LANÇAMENTO

Versa este processo sobre exigência de crédito tributário relativa a Imposto de Renda Pessoa Física, exercícios 2003 e 2004, conforme auto de infração às fls. 134 a 136 e demonstrativos de fls. 131 a 133. Foi lançado o imposto no valor de R\$ 176.122,37, acrescido de juros de mora de R\$ 1 13.825,68 (calculados até 31/01/2008) e de multa de ofício proporcional no valor de R\$ 132.091,77, totalizando o montante de R\$ 422.039,82.

Trata a autuação de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada. A motivação da fiscalização está descrita no Termo de Constatação Fiscal de fls. 126 a 130. O enquadramento legal é informado às fls. 133 e 136.

Apresento a seguir um rápido resumo da descrição dos fatos feitos pela fiscalização.

Fl. 2 da Resolução n.º 2402-001.378 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 19515.000763/2008-44

Pela análise das declarações de ajuste anual apresentadas pelo contribuinte à Secretaria da Receita Federal, fls. 7 a 10, e das informações contidas no Dossiê do Contribuinte, elaborado a partir dos dados contidos nos sistemas informatizados desta Instituição, a fiscalização verificou haver substancial discrepância entre a movimentação financeira do contribuinte e os valores declarados como rendimentos tributáveis nos anos calendários 2002 e 2003.

Tendo em vista o não atendimento à intimação lavrada anteriormente (conforme fls. 5 e 6), nem no prazo suplementar concedido por solicitação do interessado, foi emitida requisição de informações sobre movimentação financeira diretamente às instituições financeiras intervenientes (fls. 16/17 e 46/47).

Dos extratos bancários recebidos das instituições financeiras (fls. 19 a 45 e 49 a 101) foram obtidos os valores depositados/creditados nas respectivas contas correntes, que, excluídos os de valores individuais iguais ou inferiores a R\$ 200,00 e os valores de transferências entre contas, resultaram no demonstrativo de fls. 103 a 109.

O contribuinte foi, então, intimado a comprovar a origem dos valores depositados ou creditados em suas contas correntes bancárias (intimação à fl. 102, com ciência por AR à fl. 110). Em resposta, o fiscalizado apresentou a documentação de fls. 111 a 125.

Após a análise dessa documentação, a fiscalização excluiu do total dos depósitos e créditos nas contas correntes do fiscalizado as transferências entre contas correntes de sua titularidade e os valores por ele justificados, e concluiu que restaram como tributáveis os valores consolidados na planilha de fl. 129. Nessa planilha, foram discriminados os valores depositados nas contas correntes de titularidade única do fiscalizado e 50% dos valores relativos às contas correntes que o fiscalizado mantinha em conjunto com o Sr. Ricardo Waquil.

DA IMPUGNAÇÃO

O autuado tomou ciência do auto de infração em 29/02/2008, conforme AR de fl. 138, e apresentou, por meio de procurador (procuração à fl. 159), impugnação tempestiva às fls. 143 a 158, acompanhada dos documentos de fls. 159 a 183, abaixo resumida.

A- Da nulidade do auto de infração. Da violação ao princípio da ampla defesa: ilegitimidade do “Dossiê do Contribuinte”.

Não consta do processo administrativo que deu origem aos autos de infração o mencionado “Dossiê do Contribuinte”. Existe apenas uma referência a este tal documento no “Termo de Constatação Fiscal”, não se podendo saber a origem, legitimidade, conteúdo e procedência das informações dele constantes.

A flagrante falta de transparência nos procedimentos fiscais, beirando a atos de gratuita perseguição, próprios de regimes ditatoriais e opressivos, conduz irremediavelmente à nulidade de todo o processo administrativo, culminando com a completa imprestabilidade do auto de infração que dele nasceu.

Assim, não resta claro o conteúdo do auto de infração em seu inteiro teor.

Verifica-se, desta feita, infringência ao art. 10, inc. III, do Decreto 70.235/72, o que caracteriza falta de motivação do ato administrativo. A nulidade ora apontada também fere o art. 2º, caput, da Lei nº 9.874/99, que regula o processo administrativo federal, dispositivo este que estabelece o dever de motivação dos atos administrativos.

Em virtude da irremediável falta de transparência do processo administrativo, fica impossibilitada a defesa por este Requerente, violando-se o princípio constitucional da ampla defesa (art. 5º, LV, da Constituição Federal), reproduzido na citada Lei nº 9.784/99, também em seu art. 2º, caput.

B- Da decadência do direito de constituir o crédito tributário

Ressalta o requerente que parte dos créditos lançados foram fulminados pela decadência.

Fl. 3 da Resolução n.º 2402-001.378 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 19515.000763/2008-44

De acordo com o art. 150, § 4º, do CTN, em se tratando de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, como o imposto de renda ora cobrado, o prazo para a constituição do crédito tributário é de cinco anos contados da data do fato gerador. Vencido esse prazo, tem-se por homologado o pagamento e o lançamento operados pelo contribuinte e definitivamente extinto o crédito tributário.

Considerando-se que a intimação do presente auto de infração somente ocorreu em 29/02/2008, o fato gerador mais antigo não atingido pela decadência seria o ocorrido em fevereiro de 2003 e, assim, apenas o período de fevereiro a dezembro de 2003 poderia, em tese, ser objeto de lançamento fiscal.

Ainda que se conte o prazo pela regra de decadência aplicável ao lançamento de ofício, isto é, a partir do primeiro dia do exercício seguinte, conforme o art. 173, I, do CTN, mesmo assim se configura a decadência dos débitos relativos ao ano de 2002, cujo prazo encerrou-se no dia 1º de janeiro de 2008.

C- Da ilegitimidade da presunção para aferição da base de cálculo

C.1- Da violação ao princípio da legalidade. Do descabimento de lançamento com base exclusivamente em depósitos bancários

A fiscalização considerou, sem supedâneo legal, que todos os valores depositados nas contas do Requerente seriam receitas tributáveis.

Os depósitos bancários não podem ser considerados de *per si* renda tributável, posto não caracterizarem disponibilidade econômica de renda e proventos. Renda, na exata leitura do texto constitucional (art. 153, III), quer dizer acréscimo patrimonial, ou seja, aquilo que se incorpora ao patrimônio do contribuinte representando efetivo aumento.

O art. 287 do RIR, assim como o art. 42, da Lei nº 9.430/96, importam em patente violação do princípio da legalidade tributária, segundo o qual todos os elementos da obrigação tributária devem estar previstos em lei, sendo que a atividade do lançamento é estritamente vinculada, conforme disposto no art. 142, parágrafo único, do CTN.

Pretender-se atribuir o efeito de criação de obrigação tributária, mediante o artifício da presunção a partir de extratos bancários do Requerente, significa derruir todo o arcabouço jurídico da tributação enquanto atividade estatal.

Sendo assim, é incabível a utilização de tais extratos e dados de movimentação financeira, isoladamente, como elemento de plena configuração da obrigação tributária.

Para sustentar esses argumentos o impugnante apresenta excertos da doutrina e da jurisprudência.

C.2- Da violação ao texto da Lei nº 9.311/96

Mesmo a Lei nº 9.311/96, com toda a inconstitucionalidade de que se reveste, só permite à Receita Federal o acesso aos valores globais das operações realizadas pelo contribuinte em um dado período. Não permite que os valores das operações em si e os respectivos dados sejam informados pelas instituições financeiras por meio de extratos analíticos, conforme os exatos termos do art. 1º, § 2º, dessa lei.

A obtenção de informações individualizadas das operações, por meio de extratos bancários analíticos, não encontra fundamento na Lei nº 9.311/96 e em nenhuma outra, consistindo arbitrariedade. Tais informações só poderiam ser obtidas por determinação judicial, mediante o atendimento aos pressupostos constitucionais.

O art. 42, § 3º, da Lei nº 9.430/96 apenas prevê a análise individualizada dos dados financeiros do contribuinte, nada dispondo acerca da requisição das informações sob sigilo bancário. Assim, tal dispositivo legal não legitima o procedimento fiscal, nem, muito menos, afasta a incidência do art. 11, § 2º, da Lei nº 9.311/96.

Para sustentar esses argumentos o impugnante apresenta excertos da doutrina e da jurisprudência.

D- Da origem da movimentação financeira

Fl. 4 da Resolução n.º 2402-001.378 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 19515.000763/2008-44

Neste tópico, demonstrará o Requerente a origem dos valores creditados em suas contas bancárias.

Primeiramente, quanto aos depósitos recebidos de Roberta Rodrigues Ferreira, esclarece o Requerente tratar-se de reembolsos da pensão alimentícia devida por ele ao filho, que foi paga a maior. Para clara demonstração da natureza dos reembolsos, junta o Requerente a petição inicial do pedido de divórcio direto (fl. 160 a 164), devidamente protocolizada, e o respectivo Termo de Audiência (fls. 165 e 166), em que foi homologado o acordo de divórcio entre o Requerente e a Sra. Roberta, além da certidão de casamento com a averbação do divórcio (fl. 167). Fica, desta forma, superada a restrição oposta pelo Sr. Auditor-Fiscal, no Termo de Constatação Fiscal, de que não haveria demonstração da homologação judicial do acordo de divórcio.

Pelo item 8 do acordo, ficou estabelecido que os valores pagos a maior a título de pensão alimentícia ao filho seriam reembolsados pela ex-esposa, mediante depósito na conta corrente nº 00339-3, agência 3789, do Banco Itaú.

Pois bem, tais depósitos da Sra. Roberta R. Ferreira na referida conta do Banco Itaú, identificados pela fiscalização como sem origem, são provenientes desses reembolsos.

A alegação do Sr. Auditor-Fiscal de que seria ainda necessária a demonstração de que a pensão alimentícia foi oferecida à tributação em nome do filho, que é o beneficiário, não encontra respaldo legal, pois o filho do Requerente não foi objeto de fiscalização e, ademais, tendo sido identificada a natureza do depósito realizado na conta do Requerente, não poderá em qualquer hipótese haver incidência de IR sem a ocorrência do fato gerador, ainda que aqueles valores não tenham sido tributados na pessoa do filho, beneficiário da pensão.

O Requerente junta, às fls. 168 a 180, os documentos que comprovam a distribuição de lucros que lhe foi feita pela empresa Antara Confecções Ltda. Nos anos-calendário de 2002 e 2003, no valor total de R\$ 70.131,88, valor esse que deverá ser deduzido da receita tida por omitida. O quadro com as datas e os valores individualizados dos depósitos é apresentado à fl. 155.

Quanto aos rendimentos declarados pelo Requerente nos anos-calendário de 2002 e 2003, no importe de R\$ 20.800,00 e R\$ 24.200,00, respectivamente, tais valores aparecem nos extratos bancários como provenientes da conta BKI 0300.60405-5, os quais foram glosados pelo I. Auditor-Fiscal por falta do nº do CPF/CNPJ da fonte pagadora.

Esclarece o requerente tratar-se de remuneração por ele recebida em virtude de serviços de engenharia prestados à arquiteta Renata R. Ferreira, que é a titular dessa conta de origem e cujo nº de CPF ora informa, suprindo a irregularidade: 087.632.938-54. Esses valores já foram oferecidos à tributação de imposto de renda, devendo ser excluída a glosa indevida. Os quadros com as datas e os valores individualizados dos depósitos são apresentados à fl. 156.

Em relação aos depósitos na conta conjunta que o Requerente mantinha com o Sr. Ricardo Waquil, o I. Auditor-Fiscal atribuiu-lhe 50% dos valores como receita omitida, conforme o art. 42, § 6º, da Lei nº 9.430/96.

Existe uma infinidade de possibilidades de operações do Requerente que justificariam a movimentação financeira na conta conjunta que ele mantinha com seu sócio, operações essas que todas as pessoas usualmente fazem no correr dos dias, relativas a inúmeras e irreversíveis despesas, pequenos empréstimos para cobertura de gastos de pessoas próximas a título de favores, etc. Veja-se que os valores de cada depósito são muito díspares, sendo humanamente impossível reconstruir o contexto histórico de cada um deles.

Não há como exigir que cada contribuinte especifique cada pequeno gasto ou entrada de dinheiro em sua conta corrente.

Há flagrante violação aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade (devido processo legal substantivo), que devem reger a autuação da Administração Pública.

Fl. 5 da Resolução n.º 2402-001.378 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 19515.000763/2008-44

Ainda que assim não se entenda e que se presuma, irregularmente, que tais depósitos tinham relação com as atividades comerciais da empresa Antara Confecções Ltda., em tese caberia à fiscalização ter-se adstrito, na distribuição dos depósitos da conta conjunta, à participação do Requerente no capital social da empresa, o que deixou de atender.

Sendo assim, é nula a cominação de receitas omitidas em relação à conta conjunta do Requerente.

A DRJ, como visto, julgou procedente em parte a impugnação apresentada pelo sujeito passivo, nos termos do susodito Acórdão nº 17-37.268 (p. 216), conforme ementa abaixo reproduzida:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercícios: 2003, 2004

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

Incabível a arguição de nulidade do procedimento fiscal quando este atender às formalidades legais e for efetuado por Servidor competente. Estando o enquadramento legal e a descrição dos fatos aptos a permitir a identificação da infração imputada ao Sujeito passivo, não há que se falar em nulidade do lançamento. A alegação de falta de comprovação do ilícito não prevalece quando todos os valores utilizados na atuação se originam de documentos e demonstrativos constantes nos autos do processo.

DECADÊNCIA.

Em não tendo o contribuinte exercido a atividade sujeita à homologação a que se refere o art.150, § 1º, do CTN, nada há a ser homologado, não se aplicando, por consequência, o disposto no § 4º do mesmo artigo. Neste caso, a contagem do prazo decadencial segue a regra geral do art.173, I, do CTN.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

A Lei nº 9.430/1996, que teve vigência a partir de 01/01/1997, estabeleceu, em seu art. 42, uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente quando o titular da conta bancária não comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos valores depositados em sua conta de depósito ou investimento, devendo, no entanto, ser excluídos os depósitos cuja origem tenha sido comprovada com os documentos apresentados na impugnação.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Cientificado da decisão exarada pela DRJ, o Contribuinte apresentou o recurso voluntário de p. 243, esgrimindo suas razões de defesa nos seguintes pontos, em síntese:

- * nulidade do auto de infração;
- * decadência do direito de constituir o crédito tributário;
- * ilegitimidade da presunção para aferição da base de cálculo; e
- * comprovação da origem da movimentação financeira.

Na sessão de julgamento realizada em 10 de julho de 2019, este Colegiado converteu o julgamento do presente processo em diligência fiscal para que a Unidade de Origem se manifestasse, em síntese, acerca das razões de defesa do Recorrente à luz da documentação então apresentada (Resolução nº 2402-000.766, p. 455).

Em atenção ao quanto solicitado, foi emitido o Termo de Diligência Fiscal de p. 476, em relação ao qual, devidamente cientificado, o Contribuinte apresentou a sua competente manifestação (vide p. 507).

Fl. 6 da Resolução n.º 2402-001.378 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 19515.000763/2008-44

Ato contínuo, na sessão de 12 de novembro de 2021, os presentes autos foram mais uma vez baixados em diligência, nos termos da Resolução nº 2402-001.131 (p. 538), tendo, a Unidade de Origem, na sequência, emitido a Informação Fiscal de p. 545, em relação à qual o Contribuinte se manifestou através da petição de p. 553.

É o relatório

Voto

Conselheiro Gregório Rechmann Junior, Relator.

Conforme exposto no relatório supra, trata-se o presente caso de Auto de Infração (p. 162) com vistas a exigir débitos de IRPF em decorrência da constatação, pela Fiscalização, da seguinte infração cometida pelo Contribuinte: omissão de rendimentos caracterizados por depósitos bancários de origem não comprovada.

O Contribuinte, em sua peça recursal, reiterando parcialmente a impugnação apresentada, esgrimiou suas razões de defesa nos seguintes pontos, em síntese:

- * nulidade do auto de infração;
- * decadência do direito de constituir o crédito tributário;
- * ilegitimidade da presunção para aferição da base de cálculo; e
- * comprovação da origem da movimentação financeira.

No que tange especificamente à alegação de decadência do direito de constituir o crédito tributário, o Recorrente defende que, *de acordo com o art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, em se tratando de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, como o imposto de renda ora cobrado, o prazo para constituição do crédito tributário é de cinco anos contados da data do fato gerador. Vencido esse prazo, tem-se por homologado o pagamento e o lançamento operados pelo contribuinte e definitivamente extinto o crédito tributário.*

Assim, conclui que, *considerando-se que a intimação do presente Auto de Infração somente ocorreu em 29.02.2008, o fato gerador mais antigo não atingido pela decadência seria o ocorrido em fevereiro de 2003 e, assim, apenas o período de fevereiro a dezembro de 2003 poderia, em tese, ser objeto de lançamento fiscal.*

Alternativamente, defende que, *ainda que se conte o prazo pela regra de decadência aplicável ao lançamento de ofício, isto é, a partir do primeiro dia do exercício seguinte, conforme o art. 173, inc. I, do CTN, mesmo assim se configura a decadência dos débitos relativos ao ano de 2002, cujo prazo encerrou-se no dia 1º de janeiro de 2008.*

Pois bem!

Inicialmente, cumpre destacar que, como cediço, o fato gerador do IRPF é complexo ou periódico, vez que compreende a disponibilidade econômica ou jurídica adquirida pelo contribuinte em determinado ciclo que se inicia no dia primeiro de janeiro e se finda no dia 31 de dezembro de cada ano-calendário.

Ou seja, embora apurado mensalmente, está sujeito ao ajuste anual quando é possível definir a base de cálculo e aplicar a tabela progressiva, aperfeiçoando-se no dia 31/12 de cada ano-calendário:

Fl. 7 da Resolução n.º 2402-001.378 - 2ª Seção/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 19515.000763/2008-44

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF

Ano-calendário: 2005, 2006

IRPF. DECADÊNCIA. FATO GERADOR QUE SOMENTE SE APERFEIÇOAO NO DIA 31 DE DEZEMBRO DE CADA ANO.

O fato gerador do IRPF é complexo, aperfeiçoando-se no dia 31/12 de cada ano-calendário. Assim, como não houve o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos entre a ocorrência do fato gerador e a intimação do contribuinte da lavratura do auto de infração, deve-se afastar a alegação de decadência do crédito tributário. (...) (acórdão nº2402-005.594; 19/01/2017)

Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF

Exercício: 2006, 2007, 2008, 2009, 2010, 2011

(...) TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO.

Existindo a comprovação de ocorrência de dolo, fraude ou simulação por parte do contribuinte, o termo inicial da contagem do prazo decadencial será o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (CTN, Art. 173, I). Súmula CARF nº 72: Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, I, do CTN. Quando não configurada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação e havendo antecipação do pagamento do imposto, nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, a contagem do prazo se inicia na data de ocorrência do fato gerador (CTN, Art. 150, § 4º), **esclarecendo-se que o fato gerador do imposto sobre a renda se completa e se considera ocorrido em 31 de dezembro de cada ano calendário.** (...) Recurso Voluntário Provido em Parte. (processo nº 10980.725701/2011-83, 1ª Turma Especial da 2ª Seção do CARF, julgado em 18/02/2014)

Neste sentido, inclusive, é o enunciado da Súmula CARF nº 38, *in verbis*:

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

Fixada esta premissa, temos que, como regra geral, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial é aquele definido no inciso I, do art. 173 do CTN, nos seguintes termos:

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

Entretanto, nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, havendo pagamento antecipado por parte do sujeito passivo, ainda que parcial, o prazo decadencial conta-se nos termos do §4º do art. 150 do CTN, que assim dispõe:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...) § 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha

Fl. 8 da Resolução n.º 2402-001.378 - 2ª Seção/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 19515.000763/2008-44

pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Nessa perspectiva, o início da contagem do prazo decadencial do referido Imposto, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, será determinado se levando em conta a existência ou não de pagamento antecipado, conforme CTN, arts. 150, § 4º ou 173, inciso I, respectivamente.

Sobre o tema, registre-se a tese consolidada pelo STJ no Recurso Especial nº 973.733/SC, cujo acórdão, submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC e da Resolução STJ 08/2008, é de observância obrigatória por este Colegiado, nos termos do artigo 62, § 2º, do Anexo II, do RICARF:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, DO CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incoorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato impositivo, ainda que se trate de tributos sujeitos o lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos 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.

Fl. 9 da Resolução n.º 2402-001.378 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 19515.000763/2008-44

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.

Destarte, é primordial verificar a existência ou não de pagamento a fim de ser fixada qual das duas regras será utilizada para a determinação do termo inicial para a contagem do prazo decadencial.

No presente caso, analisando-se a Declaração de Ajusta Anual Simplificada – 2003 (p. 09), verifica-se que o Contribuinte apurou, na referida declaração, a título de “imposto a pagar”, o montante de R\$ 591,60, referente ao ano-calendário 2002.

Todavia, não há nos autos qualquer comprovação acerca do efetivo pagamento do imposto apurado pela Contribuinte em sua DAA 2003 (AC 2002).

Outrossim, no Demonstrativo de Apuração elaborado pela fiscalização referente ao ano-calendário de 2002 (p. 159), verifica-se que a autoridade administrativa fiscal considerou, a título de “imposto pago”, a quantia de R\$ 1.215,60.

No presente caso, tem-se que o Contribuinte tomou ciência do Auto de Infração em 29/02/2008, conforme se infere do AR de fl. 166. Como o presente processo se refere aos exercícios de 2003 e 2004, o Fisco teria perdido o direito de constituir o crédito tributário relativo ao ano-calendário de 2002, em face do transcurso do lustro decadencial, na hipótese de ser aplicada a regra prevista no art. 150, § 4º do CTN.

Observe-se pela sua importância que, nos termos da susodita jurisprudência do STJ, tratando-se de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o pagamento antecipado é a ignição hábil a atrair a regra prevista no art. 150, § 4º do CTN, salvo, por certo, as hipóteses de dolo, fraude ou simulação.

Neste contexto, à luz do princípio da verdade material, paradigma do processo administrativo fiscal, entendo ser imprescindível, no caso vertente, a conversão do presente julgamento em diligência para a Unidade de Origem para que a autoridade administrativa fiscal preste as seguintes informações:

(i) informe se houve, por parte do Contribuinte, o efetivo pagamento do saldo de imposto a pagar apurado por este em sua DAA 2003 (AC 2002);

(i.i) caso positivo, informe a data do referido pagamento;

(i.ii) caso não localize / identifique tal informação em seus sistemas, a autoridade administrativa fiscal deve intimar o Contribuinte para apresentar o comprovante do efetivo pagamento do saldo de imposto a pagar apurado em sua DAA 2003 (AC 2002);

(ii) esclarecer a que se refere o montante de R\$ 1.215,60 considerado pela Fiscalização no Demonstrativo de Apuração referente ao ano-calendário de 2002 (p. 159), informando de forma expressa se o referido valor se trata de quantia paga / recolhida pelo Contribuinte à época própria;

(iii) informar se o Contribuinte teve imposto de renda retido no ano-calendário de 2002;

Fl. 10 da Resolução n.º 2402-001.378 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 19515.000763/2008-44

(iv) consolidar o resultado da diligência, de forma conclusiva, em Informação Fiscal que deverá ser cientificada à Contribuinte para que, a seu critério, apresente manifestação no prazo de 30 (trinta) dias.

(v) Após, retornar os autos para este Conselho para prosseguimento do julgamento do recurso.

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior