



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

Processo n° 19515.000879/2004-50
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 2202-002.255 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de abril de 2013
Matéria IRPF
Recorrentes FRANCISCO RAYMUNDO
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 1998

RECURSO DE OFÍCIO. OMISSÃO DE RENDIMENTOS COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS SEM ORIGEM COMPROVADA. COMPROVAÇÃO. EXCLUSÃO.

Uma vez comprovadas as origens de depósitos bancários, é correta a exclusão destes depósitos da base de cálculo do imposto.

NORMAS PROCESSUAIS. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PEREMPÇÃO.

É intempestivo o recurso apresentado após o decurso do prazo consignado no caput do artigo 33 do Decreto n° 70.235/72.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, QUANTO AO RECURSO DE OFÍCIO: Por unanimidade de votos, negar provimento. QUANTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO: Por unanimidade de votos, não conhecer do recurso. QUANTO À DECADÊNCIA: Pelo voto de qualidade, não acolher a decadência suscitada de ofício pelo Relator em relação ao crédito tributário remanescente no processo. Vencidos os Conselheiros Rafael Pandolfo (Relator), Fábio Brun Goldschmidt e Pedro Anan Junior. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Antonio Lopo Martinez. Fez sustentação oral, o representante legal do contribuinte, Dr. Rubens Harumy Kamoi, inscrito na OAB/SP sob o n° 137700.

(Assinado digitalmente)

Maria Lúcia Moniz De Aragão Calomino Astorga – Presidente Substituta.

(Assinado digitalmente)

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 08/07/2013 por RAFAEL PANDOLFO, Assinado digitalmente em 08/07/2013 por

RAFAEL PANDOLFO, Assinado digitalmente em 10/07/2013 por MARIA LUCIA MONIZ DE ARAGAO CALOMINO ASTORG

A, Assinado digitalmente em 09/07/2013 por ANTONIO LOPO MARTINEZ

Impresso em 12/07/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Rafael Pandolfo - Relator.

(Assinado digitalmente)

Antonio Lopo Martinez - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Lopo Martinez, Rafael Pandolfo, Márcio de Lacerda Martins, Fábio Brun Goldschmidt, Pedro Anan Junior e Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga.

CÓPIA

Relatório

1 Procedimento de Fiscalização

Em razão de registros de movimentação financeira incompatíveis com os valores declaradas, foi instaurado procedimento de fiscalização (fl. 15) sobre o recorrente, que foi intimado para, em relação ao ano-calendário de 1998: a) apresentar os extratos bancários que deram origem a sua movimentação financeira; b) comprovar, mediante documentação hábil, a origem dos recursos depositados. Ciente em 04/04/01, não ofereceu resposta.

O Fisco, após emitir diversos Termos de Intimação, lavrando inclusive Termos de Embaraço a Fiscalização (fls. 58-65), em razão da inércia do recorrente, decidiu emitir Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira (fl. 67), em nome das instituições Banco Bradesco S/A (fls. 67 e 71), BANESPA (fl. 75) e Banco Santander Noroeste S/A (fl. 78). Consta cumprimento de Bradesco (fls. 536-635), Banespa (fls. 627-681) e Banco Santander Noroeste (fls. 682-835).

Em 25/06/03, o recorrente apresentou manifestação sustentando exercer atividade de interventor junto ao Tabelião de Notas e Anexos de Barueri-SP desde 18/05/98, com escrituração própria do Livro de Lançamentos de Receitas e Despesas. Na oportunidade, juntou os seguintes documentos:

- a) Portarias 88/98; 168/98 e 197/99, da Egrégia Corregedoria Geral da Justiça, registro de nomeação (fls. 84-86);
- b) extrato de conta corrente junto ao Banco Santander em nome do Tabelião de Barueri, do ano de 1998 (fls. 87-110);
- c) extrato da conta corrente junto ao Banco Banespa em nome do Tabelião de Barueri, do ano de 1998 (fls. 111-131);
- d) extrato da conta corrente junto ao Banco Bradesco em nome da pessoa física (fls. 132-176);
- e) relação de depósitos bancários extraídos de conta (fls. 177-178);
- f) e) relação de Cheques em Depósito ou Cobrança do período de 05/01/1998 a 30/12/1998, emitido pelo Banco Bradesco em nome do 9º Cartório de Registro de Imóveis da Capital (fls. 179-453)

Em 02/07/03 (fl. 454), o recorrente juntou, ainda, extratos de conta corrente junto ao Banco Bradesco, em nome do Registro de Imóveis da Capital, ano-calendário 1998 (fls. 455-533).

Em 11/03/04, o recorrente foi intimado (fls. 838-920) para: (a) apresentar relação que discriminasse, detalhadamente, as atividades e operações que deram causa à composição dos valores mensais dos rendimentos tributáveis informados na Declaração de

Ajuste Anual do ano calendário 1999; (b) esclarecer as divergências mensais entre os valores declarados e os totais mensais de depósitos nas contas correntes da pessoa física e do 9º Cartório de Registro de Imóveis de S. Paulo (de titularidade do 1º Tabelião de Notas de Barueri) (c) comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos que deram causa aos depósitos ocorridos no ano-calendário de 1998, nas contas bancárias indicadas.

Sem obter resposta, o Fisco elaborou, em 23/04/2004, Termo de Verificação e Constatação Fiscal (fls. 922-925) e autuou o recorrente.

2 Auto de Infração

Assim, foi lavrado, em 23/04/2004 (fls. 926-931), auto de infração relativo ao Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, ano-calendário 1998, constituindo crédito tributário no montante de R\$ 7.995.564,23, incluídos imposto, juros de mora e multa ofício de 75%. A infração imputada foi omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada.

3 Impugnação

Ciente em 29/04/04 (fl. 932), o recorrente apresentou impugnação tempestiva (fls. 934-939), esgrimindo, em síntese, os seguintes argumentos:

- a) o impugnante, tempestivamente, apresentou sua declaração de rendimento do exercício de 1999, nela consignando todos os rendimentos auferidos no ano-calendário 1998, resultando em um imposto a recolher de R\$ 683.282,68;
- b) o recorrente possui "Livro Caixa", para registro das Receitas e Despesas concernentes à sua atividade de serventário de Justiça, Livro que está subordinado à corregedoria permanente da Justiça do Estado de São Paulo;
- c) o registro de receitas e de despesas deve ser escriturado, diariamente, em forma mercantil, levantando-se em conta balancete mensal e balanço anual, com discriminação, pela origem, da Receita e das Despesas do Cartório. Esse registro está sujeito ao visto do Exmo. Sr. Dr. Juiz de Direito da Vara dos Registros Públicos da Capital. A legislação de regência dos cartórios determina, nesse diapasão, fiscalização permanente por parte da Corregedoria da Justiça e, o registro está sujeito à autenticação de folha por folha, visados pelo Exmo. Sr. Dr. Juiz de Direito da Vara dos Registros Públicos.

Anexou, por fim:

- a) Portaria nº 88/98 (fls. 951-953);
- b) Provimento nº 05/09 (fls. 954-966);
- c) Termo de Retenção e Termo de Devolução de Livro Caixa (fls. 967-970);
- d) Decreto lei nº 5.129 de 23 de julho de 1931 (fls. 971-976);
- e) Resumo Mensal e Anual das Contas em nome de Geraldo Lupo (fls. 977-991)
- f) Resumo Mensal e Anual das Contas em nome de Francisco Raymundo (fls. 992-1007)
- g) Resumo Geral as Operações (fls. 1008—1009)

- h) Livros Caixa do 9º Cartório de Registro de Imóveis e do 1º Tabelião de Notas e Anexos de Barueri (fls. 1022-1214)
- i) Guias de recolhimento de Custas do Estado (Cód. 244-6) e carteira de Serventia — IPESP (Cód. 318-9) do 9º Cartório de Registro de Imóveis (fls. 1215-1463) e do 1º Tabelião de Notas e Anexos de Barueri (fls. 1464-2399)
- j) Relatório de Andamento dos Títulos (Resumido) do 9º Cartório de Registro de Imóveis (fls. 2402- 3.794);
- k) Relatório de Andamento dos Títulos, Registro e Devoluções (Detalhado) do 9º Cartório de Registro de Imóveis (fls. 3.795-6.188)

4 Acórdão de Impugnação

A impugnação foi julgada parcialmente procedente, por unanimidade, pela 7ª Turma da DRJ/SP2 (fls. 6.196-6.215), mantendo-se parte do crédito tributário exigido. Na decisão, foram alinhados, em síntese, os seguintes fundamentos:

- a) da análise da documentação juntada, conclui-se que os valores creditados nas contas correntes 505952-55 (extrato de fls. 682/733, vol 4) e 504762-41 (fls. 734/799, vol 4 e 802/813, vol 5), mantidas junto ao Banco Santander Noroeste, em nome de 1º Tabelião de Notas e Anexos da Comarca de Barueri, referiam-se a movimentação financeira de responsabilidade de Geraldo Luppó. Desse modo, é de se excluir da base de cálculo lançada a totalidade dos valores dos créditos/depósitos efetuados nas aludidas contas correntes. A questão, contudo, não confere nulidade ao auto de infração;
- b) os totais dos valores de depósitos sem comprovação de origem apurados nas contas correntes de nº 47.692-7 e nº 77.741-2, junto ao Banco Bradesco SA, em nome de Francisco Raymundo/9º Cartório de Registro de Imóveis (Planilha 1 de fl. 920, vol 5), atinentes aos meses de junho/98 e novembro/98, ficam alterados, de R\$625.846,52 e R\$510.685,14 para R\$625.741,52 e R\$510.580,14, devido a Fiscalização ter computado o estorno de lançamento ocorrido em 02/06/98 e 30/11/98, ambos no valor de R\$52,50 cada um, como depósito de origem não comprovada, ao invés de deduzi-los do total de depósitos verificados no mês;
- c) não é possível concluir quais ingressos de valores das custas lançados no "Relatório de Andamento de Títulos" foram depositados nas contas bancárias em exame, nem quais devoluções de custas foram realizadas mediante saída de recursos previamente depositados em contas bancárias.
- d) os recolhimentos de custas pertencentes ao Estado e a carteira de Previdência de Serventias não Oficializadas, conforme documentos juntados aos autos (Guias de arrecadação, vols. 7 a 12) coincidentes em datas e valores com os valores debitados em contas correntes de titularidade do citado Cartório devem ser deduzidos dos totais mensais de depósitos bancários apurados.
- e) verifica-se, a partir dos extratos bancários de titularidade do 9º Cartório de Registro de Imóveis (fls. 602-626) e do 1º Tabelião de Notas e Anexos de Barueri (fls. 634-681 e 814-835), que os valores creditados nas aludidas

contas correntes comportam lançamentos a débito cujos valores são idênticos aos das datas das GARES. Assim, o recolhimento feito pelas referidas instituições, a título de custas devidas ao Estado e contribuições à Carteira de Previdência das Serventias não oficializadas da Justiça do Estado, passíveis de dedução dos totais mensais de depósitos bancários apurados, correspondem àqueles valores cujos pagamentos puderam ser identificados nos extratos bancários. Desse modo, devem ser excluídos dos os "Totais Mensais Depositados em C/C Pertencentes a Francisco Raymundo" (fls. 6.206-6.213) os valores recolhidos a título de Custas de Estado (código 244-6) e contribuições à Carteira de Previdência das Serventias Não Oficializadas da Justiça do Estado (código 318-9), pelo 9º Cartório de Registro de Imóveis e 1º Tabelião de Notas e Anexos de Barueri (fl. 6.213). Devem ser excluídos, ainda, os valores declarados, mês a mês, como recebidos de pessoas físicas na DIRPF/1999 (fls. 24/27), em observância ao procedimento adotado pela Fiscalização (Termo de Verificação Fiscal de fls. 922/925, vol 5.

Assim, o lançamento consubstanciado no auto de infração (fls. 928-930, vol. 5) resta alterado de acordo com anexo de fls. 6.214-6215.

5 Recurso Voluntário

Ciente da decisão em 18/08/11 (fls. 6.254), o recorrente interpôs, intempestivamente, recurso voluntário, em 22/09/11 (fls. 6.262-6.293) no qual sustenta, em síntese:

- a) que o Fisco autou o recorrente em 22/04/04, data em que já não possuía mais o direito de constituir crédito tributário sobre tal fato, visto que já transcorrido prazo decadencial para que o Fisco constituísse crédito tributário. O IRPF classifica-se como imposto sujeito ao lançamento por homologação, de modo que cabe ao contribuinte ou seu substituto tributário antecipar o pagamento do tributo sem prévio exame da autoridade administrativa. Não homologado o pagamento antecipado, abre-se oportunidade para lançamento de ofício com objetivo de haver eventual diferença, levando-se em conta os pagamentos parciais realizados, procedimento cujo prazo é de 5 anos, nos termos do art. 150, § 4º do CTN. O Superior Tribunal de justiça já consolidou entendimento de que o prazo conta-se, no caso em tela, da ocorrência do fato gerador.
- b) que o serviço notarial ou registral não é delegado a uma pessoa jurídica mas sim a uma pessoa natural que o presta sozinha, sob sua responsabilidade, mediante concurso de delegação notarial ou registral. O cartório não possui personalidade jurídica, sendo tão somente o local onde o serviço notarial é prestado.
- c) que a obrigação tributária é ex lege, e o Imposto de Renda tem como hipótese de incidência a aquisição de disponibilidade econômica e jurídica. A movimentação financeira não é base suficiente para configurar disponibilidade econômica, deve-se verificar se esses valores aumentaram o seu patrimônio, ou se configuram valores pertencentes a terceiros, no caso, Estado de São Paulo e Terceiros que não efetivam os seus atos registrais, ou de emolumentos, despesas para exercício da atividade. No caso, a fiscalização pauta-se em mera presunção de riqueza, sem investigar sua origem tampouco o regime tributário incidente.

- d) que impugnante é pessoa física que exerce a função de Delegado Notarial e Oficial do 9º Cartório de Registro de Imóveis de São Paulo, tendo exercido, nos anos de 1998 a 1999 a função de interventor no 9ª Registro de Imóveis da Comarca de Barueri. O recorrente juntou os mapas diários dos registros efetuados de todas as parcelas recebidas na qualidade de Oficial Registrador. Ressalte-se que tais movimentações são os registros ordinários e legais da contabilização e recolhimentos dos valores repassados ao Estado. A autuação funda-se em suposta omissão de receitas, o que não ocorreu, pois a origem dos depósitos foi devidamente comprovada. Assim, a inexatidão da capitalização do lançamento torna o auto ilícito e, portanto, nulo de pleno direito.
- e) que não houve consideração de que, em que pese o Cartório esteja vinculado a pessoa física do impugnante, há o exercício de uma atividade equivalente a de uma empresa, devendo ser considerados os Registros de Receitas e Despesas e o Livro Caixa.
- f) que a jurisprudência ampara o entendimento no sentido de que os titulares de serviços notariais e registro poderão deduzir dos rendimentos decorrentes do exercício da respectiva atividade os emolumentos pagos a terceiros e as despesas de custeio necessários à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.
- g) que a fiscalização desconsiderou as atividades praticadas do impugnante, afrontando a Lei de Registros Públicos, bem como o CPC em seus arts. 378 e 380, os quais são aplicados subsidiariamente ao presente feito.
- h) pugna pela aplicação da súmula n. 182 do TFR. Argui que a Fiscalização não buscou a verdade material, fixando-se unicamente na informação passada pelas Instituições Financeiras.
- i) o cartório é fiel depositário das verbas estatais até o seu repasse dentro do prazo legal. De 100% dos registros efetuados pelo impugnante, 47% representam recolhimentos de verbas já mencionadas e 53% representa receita de Oficial de Registro com o qual efetuará pagamento de funcionários, despesas edilícias, contas de água, luz, telefone, entre outras.
- j) muitos dos valores podem circular pela conta do Oficial do Cartório e serem devolvidas as pessoas físicas correspondentes vez que os atos a serem registrados podem não ser efetivados, portanto não podem ser contabilizados como receitas. Cumpre salientar que o cartório pode requerer depósitos prévios para prática de atos solicitados.
- k) a lei paulista (Lei nº 4.476/84) determina que os atos extrajudiciais serão pagos diretamente ao serventuário, competindo-lhe o recolhimento de custas e contribuições fixada, respectivamente, 27% e 20%.
- l) embasar-se única e exclusivamente na movimentação financeira do impugnado inegavelmente esta se desconsiderando a realidade dos fatos que se embasa no regime fiscal ao qual o recorrente está submetido.

- m) a fiscalização é adstrita ao cumprimento da legalidade.
- n) a multa aplicada possui caráter confiscatório, devendo ser excluída.
- o) argumenta ser inaplicável a taxa SELIC, devendo ser utilizado o índice de caderneta de poupança.
- p) Por fim, a cobrança concomitante de multa e juros configura “*bis in idem*”.

6. Memoriais

O recorrente apresentou memoriais, repisando os argumentos do recurso de destacando:

- a) vez que é matéria de ordem pública e incidente no caso concreto, deve ser declarada a decadência;
- b) houve, no caso, requerimento da fiscalização solicitando RMF. A legalidade do procedimento está em discussão no STF (RE 601314). Assim, em obediência ao Art. 62-A, § 1º, do Regimento do CARF, o feito deve ser sobrestado;
- c) os serviços registrares são remunerados por meio de emolumentos pagos pelos usuários dos serviços, sendo que parte deles pertence ao Estado e ao Instituto de Previdência. Desse modo, transitam na conta bancária do recorrente, além de seus rendimentos consistentes nos emolumentos, os valores pertencentes ao Estado e ao IPESP. Os últimos não integram os seus rendimentos para fins de tributação, devendo ser excluídos do lançamento.
- d) o Oficial Registrador de Imóveis recebe depósitos prévios por ocasião da apresentação pelos usuários de títulos para registro, sendo esses valores creditados em sua conta corrente. Quando o título não for apresentado, os valores são devolvidos aos usuários. Do mesmo modo, não constituem rendimentos para tributação. Juntou planilhas de fls. 9 a 81, que comprovam a devolução desses valores aos usuários.
- e) aduz que inaplicável ao caso a taxa SELIC, já que ostenta caráter remuneratório.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Relator Rafael Pandolfo

1 Preliminar de decadência

1.1 CONHECIMENTO MESMO DIANTE DA INTEMPESTIVIDADE DO RECURSO VOLUNTÁRIO

O recorrente foi intimado do resultado do julgamento de sua impugnação em 18/08/11 (fls. 6.254 do e-processo). Não obstante, seu recurso voluntário foi interposto somente em 22/09/11 (fls. 6.262-6.293 do e-processo), ou seja, 33 dias após a intimação. A consequência imediata do ato extemporâneo seria o não conhecimento do recurso voluntário, restrição que, no caso em tela, não impede que seja reconhecida, de ofício, a decadência.

Assim, considerando as matérias que comportam julgamento *ex officio*, ainda que em sede de recurso de ofício e, apesar da intempestividade do recurso voluntário, entendo que a decadência deve ser reconhecida.

A um, porque a decadência é matéria que deve ser reconhecida de ofício pelo julgador, conforme preceitua art. 210 do Código Civil. No direito tributário, a decadência revela, de modo plano, a ilegalidade do ato de lançamento – praticado após do lapso temporal previsto pelo art. 150, §4º, do CTN. Não existe, neste contexto, direito do Fisco de efetuar o lançamento, o qual se mostra evidentemente nulo.

Estamos, neste procedimento, na esfera administrativa, e penso que o reconhecimento da decadência vai ao encontro do interesse público, pois deixa de movimentar a máquina estatal visando à realização de um direito subjetivo extinto (CTN, art. 156, V), em homenagem ao princípio da eficiência.

A dois, porque tendo sido praticado fora do lapso preclusivo previsto pelo CTN (art. 150, §4º), o lançamento constitui ato administrativo flagrantemente ilegal, e como tal deve ser revisto pela Administração enquanto não encerrado o procedimento administrativo. Assim, caso não sejam suficientes os argumentos acima colacionados, destaco que a Lei nº 9.784/99, em seu artigo 63, §2º, ao tratar das hipóteses de não conhecimento do recurso administrativo, estabelece:

Art. 63. O recurso não será conhecido quando interposto:

I - fora do prazo;

II - perante órgão incompetente;

III - por quem não seja legitimado;

IV - após exaurida a esfera administrativa.

§ 1º Na hipótese do inciso II, será indicada ao recorrente a autoridade competente, sendo-lhe devolvido o prazo para recurso.

§ 2º O não conhecimento do recurso não impede a Administração de rever de ofício o ato ilegal, desde que não ocorrida preclusão administrativa.

Assim, no que se refere ao recurso voluntário, em que pese intempestivo, constatada a ilegalidade do ato e em respeito aos princípios da eficiência processual e da moralidade administrativa, deve ser reconhecida a decadência.

A três, porque o ato de lançamento está sendo repisado por força do recurso de ofício existente. Embora existam precedentes dessa Câmara contrários a possibilidade de “*reformatio in pejus*”, penso que esse não é o melhor deslinde para o caso, seja porque se está diante de matéria de ordem pública (decadência), seja porque a aludida vedação à “*reformatio in pejus*” não ecoa na seara administrativa, conforme entendimento do Superior Tribunal de Justiça abaixo transcrito:

ADMINISTRATIVO - FUNCIONAMENTO DOS BANCOS - EXIGÊNCIAS CONTIDAS EM LEI ESTADUAL E MUNICIPAL - LEGALIDADE.

1. A jurisprudência do STF e do STJ reconheceu como possível lei estadual e municipal fazerem exigências quanto ao funcionamento das agências bancárias, em tudo que não houver interferência com a atividade financeira do estabelecimento (precedentes).

2. Leis estadual e municipal cuja arguição de inconstitucionalidade não logrou êxito perante o Tribunal de Justiça do Estado do RJ.

3. Em processo administrativo não se observa o princípio da "non reformatio in pejus" como corolário do poder de auto tutela da administração, traduzido no princípio de que a administração pode anular os seus próprios atos. As exceções devem vir expressas em lei.

4. Recurso ordinário desprovido.

(RMS 21981/RJ, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 22/06/2010, DJe 05/08/2010)

Cumpra destacar, quanto a este ponto, posicionamento da autoridade em direito administrativo Hely Lopes Meirelles, na sua obra *Direito Administrativo Brasileiro* (1994): “*Em qualquer modalidade de recurso a autoridade ou o tribunal administrativo tem ampla liberdade de revisão do ato recorrido, podendo modificá-lo ou invalidá-lo por motivo de legalidade, conveniência, oportunidade ou, mesmo, por razões de ordem técnica que comprometam a eficiência do serviço público ou utilidade do negócio em exame, sendo admissível até reformatio in pejus (...)*”. A conclusão é fruto da análise em conjunto de dois dos princípios corolários da administração pública, quais sejam: autotutela administrativa e legalidade, os quais, unidos, garantem à administração a prerrogativa de anular seus próprios atos quando eivados de vício da ilegalidade, conforme disposto expressamente no art. 53 da Lei nº 9.784/99, veja-se:

Art. 53. A Administração deve anular seus próprios atos, quando eivados de vício de legalidade, e pode revogá-los por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos.

Desse modo, constatada a ocorrência do prazo decadencial, extinto está o direito de lançar, fato que obriga a administração a anular o ato praticado com base em direito inexistente.

Assim, entendo que a alegação de decadência há de ser analisada, em respeito aos princípios da eficiência processual e da moralidade administrativa.

1.2 Da decadência no caso em tela

O Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (IRPF) é tributo sujeito ao lançamento por homologação, modalidade de lançamento em que o contribuinte antecipa o pagamento do tributo e declara o montante devido ao Fisco, ficando esse procedimento sujeito à posterior homologação por parte da Fazenda Pública. Não havendo qualquer ato que expressamente homologue a declaração efetuada pelo contribuinte e o respectivo pagamento, ainda que parcial, considera-se o procedimento tacitamente homologado após o transcurso do prazo de cinco anos contados da data do fato gerador, nos termos do que dispõe o §4º, do art. 150, do CTN. Passado esse prazo, salvo a comprovação de dolo, de fraude ou de simulação, o direito de efetuar eventual lançamento de ofício encontra-se atingido pela decadência.

Nesse sentido, o Superior Tribunal de Justiça, analisando o assunto sob o rito previsto no art. 543-C, do Código de Processo Civil, cuja decisão é de observância obrigatória por esta Colenda Corte, nos termos do art. 62 - A do Regime Interno, entendeu que o art. 173, inciso I, do CTN, é aplicado, de modo ordinário, somente, nos casos de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, quando não há qualquer pagamento realizado pelo contribuinte: *in verbis*:

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 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).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial 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.

(REsp 973733/SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009). Grifamos.

“AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO ESPECIAL. DIREITO TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO A MENOR. DECADÊNCIA.

TERMO INICIAL A CONTAR DO FATO GERADOR.

1. *É firme o entendimento desta Corte Superior de Justiça de que o prazo decadencial para a Fazenda Pública constituir o crédito nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação em que houve pagamento antecipado, ainda que parcial, é contado da ocorrência do fato gerador.*

2. *Agravo regimental improvido.*”

(AgRg no REsp 1182862/RS, Rel. Ministro HAMILTON CARVALHIDO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 16/12/2010, DJe 02/02/2011)

Cumpre esclarecer que, apesar da Lei nº 7.713/88 determinar que os acréscimos patrimoniais não declarados devam ser apurados mensalmente, esses valores caracterizam meras antecipações, já que o evento tributário do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física somente se verifica no último dia do exercício, em 31 de dezembro. Nesse sentido é o entendimento pacífico dessa E. Corte:

Primeiro Conselho de Contribuintes. 6ª Câmara. Turma Ordinária

Acórdão nº 10616064 do Processo 10845004198200292

Data: 24/01/2007

Ementa:

IRPF - DECADÊNCIA - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - Nos casos de lançamento por homologação, o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário expira após cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador. A omissão de rendimentos caracterizada por acréscimo patrimonial a descoberto deve ser apurada em base mensal e tributados anualmente, razão pela qual o fato gerador se perfaz em 31 de dezembro de cada ano-calendário. Não ocorrendo a homologação expressa, o crédito tributário é atingido pela decadência após cinco anos da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º do CTN). FORMA DE APURAÇÃO - TRIBUTAÇÃO MENSAL - A partir do ano-calendário 1989, o acréscimo patrimonial não justificado deve ser apurado mensalmente, confrontando-se os rendimentos do respectivo mês, com transporte para os períodos seguintes dos saldos positivos de recurso, conforme determina o artigo 2º da Lei nº 7.713, 1988. PROVAS - Não tendo o contribuinte logrado comprovar integralmente a origem dos recursos capazes de justificar o acréscimo patrimonial, através de rendimentos tributáveis, isentos ou tributáveis exclusivamente na fonte, é de se manter o lançamento de ofício. Recurso negado. (Grifamos)

Da análise da Declaração de Ajuste Anual do ano-calendário de 1998 (fl. 20), verifica-se que o recorrente declarou ter recolhido, a título de carnê-leão, o valor de R\$ 158.707,62. Conforme Termo de Verificação fiscal de (fl. 925), o Fisco calculou o valor da multa sobre o montante de imposto incidente sobre os rendimentos omitidos, descontando do

total do imposto apurado os valores que já haviam sido recolhidos a título de carnê lêo. Desse modo, **houve pagamento antecipado pelo recorrente**, fato que, consoante o entendimento jurisprudencial consolidado, atrai a incidência do art. 150, §4º, do CTN. Assim, iniciando o prazo de decadência em 31/12/98 (CTN, art. 150, § 4º) e tendo sido o contribuinte notificado do auto de infração em 29/04/04, há de se reconhecer a caducidade do direito fazendário à constituição do crédito tributário.

Portanto, deve ser declarada, de ofício, a decadência em relação aos eventos jurídico-tributários ocorridos no ano-calendário de 1998.

2 Do Recurso de Ofício

O recurso atende aos requisitos de admissibilidade, tendo em vista que o valor exonerado na decisão de primeiro grau ultrapassa o limite de alçada indicado na Portaria MF nº 3/03, conforme determina o art. 34, inciso I, do Decreto nº 70.235/72. Foi exonerado do lançamento o valor de R\$ 1.457.632,00 (fl. 6.215), restando saldo de imposto a pagar no valor de R\$ 1.587.137,32.

Portanto, caso não seja acolhida a preliminar de decadência por este conselho, julgo o recurso de ofício.

A infração imputada ao recorrente foi omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada. O art. 42 da Lei 9.430/96 estipula, *in verbis*:

“Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. “

Trata-se de presunção legal, que permite à Fazenda tributar depósitos bancários sem origem e/ou tributação justificados, cabendo prova em contrário, por parte da contribuinte. Como bem ensina Alfredo Augusto Becker, *presunção é o resultado de processo lógico mediante o qual do fato conhecido cuja existência é certa se infere o fato desconhecido cuja existência é provável* (Teoria Geral do Direito Tributário, 3. ed. São Paulo : Lejus. 1998. pg. 508).

No caso da técnica de apuração baseada em presunção estabelecida pelo art. 42 da Lei 9.430/96, o fato conhecido é a existência de depósitos bancários, que denotam, *a priori*, acréscimo patrimonial. Tendo em vista que renda, para fins de imposto de renda, é considerada como o acréscimo patrimonial em determinado período de tempo, a existência de depósitos sem origem e sem tributação comprovados levam à presunção de que houve acréscimo patrimonial não oferecido à tributação; logo, omitido o fato desconhecido de existência provável.

Da análise do processo, conclui-se que a matéria submetida a revisão de ofício foi corretamente analisada pela 7ª Turma da DRJ/SP2, a qual demonstrou que houve comprovação da origem dos valores exonerados, conforme fundamentação abaixo colacionada, que se divide em três pontos principais:

“É de se concluir, portanto, que os valores creditados nas contas correntes 505952-55 (extrato de fls. 682/733, vol 4) e 504762-41 (fls. 734/799, vol 4 e 802/813, vol 5), mantidas junto ao Banco Santander Noroeste, em nome de 10 Tabelião de Notas e Anexos da Comarca de Barueri, referiam-se a movimentação financeira de responsabilidade de Geraldo Luppo. Assim sendo, é de se excluir da base de cálculo lançada a totalidade dos valores dos créditos/depósitos efetuados nas aludidas contas correntes 091.505952.55 e 091.504762.41, mantidas no Banco Santander Noroeste, em nome do 10 Tabelião de Notas e Anexos da Comarca de Barueri (...) Os valores que transitaram pelas contas bancárias nº 091.505952.55 e nº 091.504762.41, de Titularidade do 1º Tabelião de Notas e Anexos da Comarca de Barueri, eram movimentadas pelo Delegado Geraldo Luppo. Somente com a edição da Portaria nº 88/98, de 15/05/1998, o recorrente foi designado para assumir os Trabalhos no Tabelião de Notas.

(...)

Relativamente à c/c 47.692-7 mantida no Banco Bradesco SA, em nome do 9º Cartório de Registro de Imóveis da Capital, constata-se que o total de depósitos sem comprovação de origem monta a quantia de R\$625.741,52 em junho/1998 e R\$490.580,14 em novembro/1998, conforme assinalou o Impugnante na Planilha 02 (fl. 991, vol. 5), ao invés de R\$625.846,52 e R\$490.685,14, respectivamente, conforme apurou a Fiscalização (fls. 873/878 e 905/912, vol 5). Constata-se que dito erro decorreu do fato de a Fiscalização ter computado o estorno de lançamento ocorrido em 02/06/1998 e 30/11/1998, ambos no valor de R\$52,50 cada um, como depósito de origem não comprovada, ao invés de deduzi-los do total de depósitos verificados no mês.

(...)

os recolhimentos de Custas pertencentes ao Estado (código 244-6) e à Carteira de Previdência das Serventias Não Oficializadas (código 318-9), efetuados pelo 9º Cartório de Registro de Imóveis e 1º Tabelião de Notas e Anexos de Barueri, conforme Guias de Arrecadação Estadual-GARE juntadas aos autos (vols. 7 a 12), coincidentes em datas e valores com os valores debitados em contas correntes de titularidade dos citados Cartórios, serão deduzidos dos totais mensais de depósitos bancários apurados. Referem-se, pois, às custas devidas ao Estado e As contribuições A Carteira de Previdência das Serventias Não Oficializadas, que estariam inseridas nos valores dos depósitos previamente efetuados. Verifica-se do exame dos extratos bancários de titularidade do 9º Cartório de Registro de Imóveis (c/c 47.692-7 e c/c 77.741-2, ambas do Bradesco, fls. 563/564, 565/599 e 602/626, vols 3 e 4) e do 1º Tabelião de Notas e Anexos de Barueri (c/c 001039-7 e c/c 508083-44, fls. 634/681 e 814/835, vols 4 e 5), que os valores creditados nas aludidas contas correntes comportam os lançamentos a débito realizados em valores idênticos e nas mesmas datas das GARES.

(...)

Comprovadas a origem dos depósitos, não subsiste a imputação de omissão de rendimentos, como corretamente concluiu a decisão recorrida.

3 Do Recurso Voluntário

O recorrente foi intimado do resultado do julgamento de sua impugnação em 18/08/11. Não obstante, seu recurso voluntário foi interposto somente em 22/09/11, ou seja, 33 dias após a intimação.

O Decreto nº 70.235/72 em seu art. 33 dispõe:

Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

Como pode ser observado, o recurso foi interposto após o prazo normativamente previsto, carecendo do pressuposto processual da tempestividade, motivo pelo qual não merece ser conhecido.

Ante o exposto, voto por DECLARAR A DECADÊNCIA do direito da Fazenda de constituição do crédito tributário em relação ao ano de 1998, anulando o auto de infração lavrado em face do recorrente.

Em decorrência do não acolhimento da preliminar, voto por:

- a) NÃO CONHECER do recurso voluntário, em razão da intempestividade;
- b) NEGAR PROVIMENTO ao recurso de ofício, de modo a reiterar o acórdão recorrido.

(Assinado digitalmente)

Rafael Pandolfo

Voto Vencedor

Conselheiro Antonio Lopo Martinez, Redator designado

O presente voto refere-se tão somente em relação a matéria na qual o Conselheiro Relator, restou vencido. Destaque-se que o voto do Conselheiro Relator é condutor das razões de votar da Turma no que toca ao Recurso de Ofício.

Inobstante, respeitável arrazoado do Conselheiro Relator, no que se refere ao Recurso Voluntário, entendo não ser possível suscitar a decadência, em recurso perempto.

Sem maiores considerações e tendo o interessado interposto recurso intempestivo, ocorre a perda do direito de recorrer. Perempto o recurso, consolida-se a decisão consubstanciada no Acórdão de primeira instância na esfera administrativa, na parte que não estiver sujeita ao recurso de ofício.

Perempção significa o mesmo que preclusão, ou a perda do ato processual pelo decurso do prazo assinalado na lei. Não se confunde com a perempção prevista no artigo 267, inciso V, c/c artigo 268, ambos do Código de Processo Civil, que extingue o processo sem resolução de mérito quando o autor der causa, por 3 (três) vezes, à extinção do processo por abandonar a causa.

Conforme jurisprudência consolidada, o recurso mesmo perempto, ou seja, o recurso que foi proposto fora do prazo para o seu exercício, obrigatoriamente será apreciado pelo órgão de segunda instância que julgará a perempção.

Disciplina o Decreto nº 70235/72, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal da União:

Art. 42. São definitivas as decisões:

I - de primeira instância esgotado o prazo para recurso voluntário sem que este tenha sido interposto;

II - de segunda instância de que não caiba recurso ou, se cabível, quando decorrido o prazo sem sua interposição;

III - de instância especial.

Parágrafo único. Serão também definitivas as decisões de primeira instância na parte que não for objeto de recurso voluntário ou não estiver sujeita a recurso de ofício.

Reconhecida a intempestividade do recurso administrativo apresentado pelo recorrente, deve ser considerado como não apresentado, motivo pelo qual o prazo de decadência não tem como ser apreciado pela autoridade julgadora de segunda instância.

Para a autoridade julgadora cabe apenas julgará a perempção. Confirmando-a, o recurso não pode ser conhecido, e como decorrência a decadência não pode ser analisada.

Isto posto, não conheço do recurso voluntário apresentado por intempestividade.

(Assinado digitalmente)

Antonio Lopo Martinez

CÓPIA