



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

Processo nº	19515.002985/2004-78
Recurso nº	160.611 Especial do Procurador
Acórdão nº	9202-01.964 – 2ª Turma
Sessão de	15 de fevereiro de 2012
Matéria	IRPF
Recorrente	FAZENDA NACIONAL
Interessado	LÚCIO BOLONHA FUNARO

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

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

Inexistindo a comprovação de ocorrência de dolo, fraude ou simulação por parte do contribuinte, o termo inicial será: (a) o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, se não houve antecipação do pagamento (CTN, ART. 173, I); (b) o Fato Gerador, caso tenha ocorrido recolhimento, ainda que parcial (CTN, ART. 150, § 4º).

DECADÊNCIA. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

No caso dos autos, o auto de infração apurou omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em contas de depósito ou de investimento, mantidas em instituições financeiras, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, referentes ao ano calendário de 1999.

A omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários sem origem comprovada deve ser apurada em base mensal, mas tributada na base de cálculo anual, cujo fato gerador ocorre no encerramento do ano-calendário

Na declaração de ajuste anual (fls. 3/4) constam rendimentos com tributação exclusiva, que de acordo com a Recorrida, referem-se a valores do imposto de renda retido na fonte, oriundos de aplicações financeiras que mantinha, que já seriam suficientes para caracterizar a antecipação do tributo.

Ocorre que, não se prestam a ser considerados como antecipação de pagamento para definição da regra decadencial a ser aplicada, os valores retidos na fonte decorrentes de aplicações financeiras, posto que a tributação é realizada em separado, já que são submetidas ao regime de tributação exclusiva na fonte, não integrando o ajuste anual.

Portanto, verifica-se que não houve pagamento antecipado, conforme consta da Declaração de Ajuste Anual (fls. 3/14). Em inexistindo pagamento a ser homologado, a regra de contagem do prazo decadencial aplicável deve ser a regra do art. 173, inciso I, do CTN. Isto é, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial dá-se no dia 01/01/2001 e o termo final no dia 31/12/2005.

Considerando que o contribuinte foi cientificado do auto de infração, em 26/01/2005, portanto, antes de transcorrido o prazo de cinco contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, não há que se falar em decadência.

Recurso especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, para afastar a decadência, com retorno à câmara "a quo" para análise das demais questões. Vencidos os Conselheiros Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Gonçalo Bonet Allage.

(Assinado digitalmente)

Otacílio Dantas Cartaxo - Presidente

(Assinado digitalmente)

Elias Sampaio Freire – Relator

EDITADO EM: 29/02/2012

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente), Gonçalo Bonet Allage (Vice-Presidente em exercício), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Alexandre Naoki Nishioka (suplente convocado) Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Francisco Assis de Oliveira Junior, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

Relatório

A Fazenda Nacional, inconformada com o decidido no Acórdão nº 104-23.643, proferido pela antiga 4ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes em 16/12/2008 (fls. 653/674), interpôs, dentro do prazo regimental, recurso especial de contrariedade à Câmara Superior de Recursos Fiscais (fls. 678/692).

A decisão recorrida, por maioria de votos, acolheu a preliminar de nulidade da intimação do lançamento, considerando-se intimado o contribuinte somente em 2005. Segue abaixo sua ementa:

"PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO FISCAL - CIÊNCIA DO AUTO DE INFRAÇÃO - INTIMAÇÃO - O art. 23, do Decreto n.º 70.235, de 1972, impõe que a intimação seja feita por uma das seguintes formas: pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, provada com a assinatura do sujeito passivo; por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com-prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo; por meio eletrônico; ou por edital, quando resultarem improfícios os meios referidos anteriormente. Assim, o simples ato de postar a intimação, pelo autor do procedimento, na caixa de correspondência do endereço do domicílio fiscal do sujeito passivo, não valida a intimação, já que não existe a prova de recebimento no domicílio eleito pelo sujeito passivo. DEPÓSITO BANCÁRIO - DECADÊNCIA - A omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários sem origem comprovada deve ser apurada em base mensal, mas tributada na base de cálculo anual, cujo fato gerador ocorre no encerramento do ano-calendário (art. 150, § 40, do CTN). APLICAÇÃO RETROATIVA DA LEI N° 10.174 DE 2001 E LEI COMPLEMENTAR 105 DE 2001 - POSSIBILIDADE - ART - 144, § 1º - Pode ser aplicar, de forma retroativa, ao lançamento, a legislação que tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas. OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - ARTIGO 42, DA LEI N°. 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. CONTRATOS DE MÚTUO - Contratos Particulares de Mútuo, apresentados de forma isolada, não são documentos hábeis suficientes para justificar a origem de recursos utilizados em operações de depósitos bancários. Preliminar acolhida. Recurso provido."

Afirma que o julgado ora discutido merece reforma, pois a regra contida no artigo 173, I, do CTN é regra geral, cuja aplicação deve prevalecer no caso concreto em razão da ausência de pagamentos feitos pelo contribuinte, conforme o auto de infração de fls. 197/199 e 202. Explica que, se não foi indicado pagamento por parte do contribuinte, não há o que homologar, incumbindo ao fisco o lançamento de ofício dos valores devidos e não pagos.

Entende que a decisão recorrida violou os artigos 173, I e o 150 § 4º do CTN.

Cita jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça que, ao interpretar a combinação entre os dispositivos do art. 150, §4º e 173, I, do CTN, entende que, não se verificando recolhimento de exação e montante a homologar, bem havendo dolo, o prazo decadencial para o lançamento dos tributos sujeitos a lançamento por homologação segue, respectivamente, a disciplina normativa do art. 173, inciso I e parágrafo único, do CTN.

Explica que, para os fatos geradores de 1999, o termo inicial do prazo decadencial é a data de 01/01/2001 (primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado) e que, nos termos do art. 173, I, do CTN, apenas em 31/12/2006 estaria fulminado o direito do FISCO de constituir o crédito tributário.

Pondera que, considerando que o acórdão recorrido, mesmo diante da acolhida da preliminar de nulidade da intimação, considerou intimado o sujeito passivo na data da protocolização da impugnação administrativa, qual seja, 26.01.2005, não há que se falar em decadência da exação.

Ao final, requer seja dado provimento ao recurso.

Nos termos do Despacho n.º 2202-00.124 (fls. 693/695), foi dado seguimento ao pedido em análise.

O contribuinte apresentou, tempestivamente, contra-razões às fls. 699/703.

Inicialmente, afirma que os valores do imposto de renda retido na fonte, oriundos de aplicações financeiras que mantinha, já seriam suficientes para caracterizar a antecipação do tributo, caracterizando assim a antecipação de pagamento e, por via de consequência, derrubando a tese trazida pela recorrente.

Observa que na modalidade de lançamento em discussão, inclusive para o imposto de renda das pessoas físicas, o que se homologa não é o pagamento, e sim a atividade imprimida pelo contribuinte.

Entende que, enquanto o artigo 150 do CTN preceitua a contagem do prazo decadencial para os casos de lançamento por homologação, o artigo 173, o faz para os demais casos.

Assim, explica que o art. 150, § 4º deve ser aplicado exclusivamente aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa e o art. 173, ao revés, aplica-se aos tributos em que o lançamento, em princípio, antecede a pagamento.

Considera que resulta evidente a ilogicidade da tese da Fazenda, no sentido da aplicação concorrente dos artigos 150, § 4º e 173, na circunstância de o § 4º do art. 150 determinar que considera-se definitivamente extinto o crédito no término do prazo de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador, independentemente de ter ou não havido antecipação do tributo.

Conclui dizendo que, seja pela realidade factual, seja pela jurisprudência ainda majoritária de que a decadência se rege pelo art. 150, §4º do CTN, independente de ter havido antecipação ou pagamento do tributo, deve o Colegiado negar provimento ao recurso.

Eis o breve relatório.

Voto

Conselheiro Elias Sampaio Freire, Relator

O recurso preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

No que diz respeito à decadência dos tributos lançados por homologação temos o Recurso Especial nº 973.733 - SC (2007/0176994-0), julgado em 12 de agosto de 2009, sendo relator o Ministro Luiz Fux, que teve o acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC e da Resolução STJ 08/2008, assim ementado:

"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 inocorre, 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", 3^a 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, inilvidavelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponível, 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", 3^a ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10^a ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3^a 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.

O Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, através de alteração promovida pela Portaria do Ministro da Fazenda n.º 586, de 21.12.2010 (Publicada no em 22.12.2010), passou a fazer expressa previsão no sentido de que "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" (Art. 62-A do anexo II).

Em suma, inexistindo a comprovação de ocorrência de dolo, fraude ou simulação por parte do contribuinte, o termo inicial será: (a) o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, se não houve antecipação do pagamento (CTN, ART. 173, I); (b) o Fato Gerador, caso tenha ocorrido recolhimento, ainda que parcial (CTN, ART. 150, § 4º).

Há de se salientar que o acórdão recorrido acolheu a preliminar de nulidade da intimação do lançamento, considerando o contribuinte intimado somente em 2005, com a seguinte fundamentação:

"Do exame dos autos verifica-se que existe uma questão prejudicial à análise do mérito da presente autuação,

relacionada com a data da ciência do Auto de Infração, ou seja, a ciência se deu em 27/12/2004, quando o agente fiscal colocou na caixa de correspondência do suplicante o envelope contendo o Auto de Infração e a respectiva intimação ou foi no ano calendário de 2005 quando o suplicante se manifestou contra a exigência, através da impugnação datada de 26/01/2005.

(...)

Por outro lado, resta evidente nos autos, que o agente fiscal assim procedeu (postar, em 27/12/2004, na caixa de correspondência do contribuinte) o Auto de Infração, do qual deveria ser regularmente cientificado, em razão do prazo decadencial.

Assim sendo, resta necessário se determinar qual seria a data da ciência do lançamento, já que o agente fiscal não procedeu de acordo com que preceitua o artigo 23 do Decreto nº 70.235, de 1972 (Processo Administrativo Fiscal - PAF).

Ora, a legislação que rege a forma de promover as intimações é cristalina, conforme podemos constatar no Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, que quando trata de intimação, especificamente no art. 23, com nova redação editada por leis posteriores, diz:

(...)

Como se depreende do dispositivo legal acima, se impõe que a intimação seja feita por uma das seguintes formas: pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, provada com a assinatura do sujeito passivo; por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo; por meio eletrônico; ou por edital, quando resultarem improfícios os meios referidos anteriormente.

Assim, o simples ato de postar a intimação, pelo autor do procedimento, na caixa de correspondência do endereço do domicílio fiscal do sujeito passivo, não valida a intimação, já que não existe a prova de recebimento no domicílio eleito pelo sujeito passivo.

É claro nos autos, de que o agente fiscal não tomou as devidas precauções para cientificar o contribuinte do lançamento. Desta forma, é de se considerar como ciência da intimação do lançamento à data em que o suplicante veio se manifestar nos autos, qual seja: a data da protocolização da peça impugnatória (26/01/2005).

Neste aspecto, nada mais há para se discutir e, por via consequiência, só posso considerar que o contribuinte tomou ciência do lançamento já no ano-calendário de 2005, quando veio a se manifestar no processo.

Nestes termos e tendo em vista a falta da prova de recebimento da intimação no domicílio eleito pelo sujeito passivo, posiciono-me no sentido de aceitar como data da ciência do Auto de Infração a data da interposição da peça recursal que ocorreu durante o ano calendário de 2005.”

No caso dos autos, o auto de infração apurou omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em contas de depósito ou de investimento, mantidas em instituições financeiras, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, referentes ao ano calendário de 1999.

A omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários sem origem comprovada deve ser apurada em base mensal, mas tributada na base de cálculo anual, cujo fato gerador ocorre no encerramento do ano-calendário

Na declaração de ajuste anual (fls. 3/4) constam rendimentos com tributação exclusiva, que de acordo com a Recorrida, referem-se a valores do imposto de renda retido na fonte, oriundos de aplicações financeiras que mantinha, que já seriam suficientes para caracterizar a antecipação do tributo.

Ocorre que, não se prestam a ser considerados como antecipação de pagamento para definição da regra decadencial a ser aplicada, os valores retidos na fonte decorrentes de aplicações financeiras, posto que a tributação é realizada em separado, já que são submetidas ao regime de tributação exclusiva na fonte, não integrando o ajuste anual.

Portanto, verifica-se que não houve pagamento antecipado, conforme consta da Declaração de Ajuste Anual (fls. 3/4). Em inexistindo pagamento a ser homologado, a regra de contagem do prazo decadencial aplicável deve ser a regra do art. 173, inciso I, do CTN. Isto é, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial dá-se no dia 01/01/2001 e o termo final no dia 31/12/2005.

Considerando que o contribuinte foi cientificado do auto de infração, em 26/01/2005, portanto, antes de transcorrido o prazo de cinco contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, não há que se falar em decadência.

Pelo exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, para afastar a decadência, devendo os presentes autos retornarem ao colegiado *a quo* para apreciação das demais matérias suscitadas no recurso voluntário do contribuinte.

(Assinado digitalmente)

Elias Sampaio Freire

CÓPIA