



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

**Processo n°** 10120.001161/2002-88  
**Recurso n°** 141.858 Especial do Procurador  
**Acórdão n°** **9202-02.027 – 2ª Turma**  
**Sessão de** 21 de março de 2012  
**Matéria** IRPF  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** ANTONIO CARLOS DE SOUSA

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF**

Exercício: 1997

IRPF - AUSÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO - PAGAMENTO ANTECIPADO - DECADÊNCIA - ARTIGO 62-A DO RICARF.

O imposto de renda pessoa física é tributo sujeito ao regime do denominado lançamento por homologação, sendo que, na visão deste julgador, exceto para as hipóteses de dolo, fraude ou simulação, o prazo decadencial para a constituição de créditos tributários é de cinco anos contados do fato gerador, que, no caso em apreço, ocorre em 31 de dezembro de cada ano-calendário. Ultrapassado esse lapso temporal sem a expedição de lançamento de ofício, opera-se a decadência, a atividade exercida pelo contribuinte está tacitamente homologada e o crédito tributário extinto, nos termos do artigo 150, § 4º e do artigo 156, inciso V, ambos do CTN.

Contudo, por força do artigo 62-A do RICARF, este Colegiado deve reproduzir a decisão proferida pelo Egrégio STJ nos autos do REsp nº 973.733/SC, ou seja, *“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.”*

No caso, relativamente ao ano-calendário 1996, o contribuinte efetuou recolhimento de imposto de renda pessoa física, conforme indicado pela própria autoridade lançadora, sendo que o auto de infração envolve apenas diferenças e não os valores integrais eventualmente devidos. Ademais, inexistente a acusação pela fiscalização de dolo, fraude ou simulação.

Lançamento atingido pela decadência quanto ao ano-calendário 1996.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

*(Assinado digitalmente)*

Otacílio Dantas Cartaxo - Presidente

*(Assinado digitalmente)*

Gonçalo Bonet Allage – Relator

EDITADO EM: 02/04/2012

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Gonçalo Bonet Allage, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Pedro Paulo Pereira Barbosa (suplente convocado), Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

## Relatório

Em face de Antonio Carlos de Sousa foi lavrado o auto de infração de fls. 1.262-1.312 (Volume VI), para a exigência de imposto de renda pessoa física, exercícios 1997, 1998, 1999 e 2000, em razão da omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas, da presunção de omissão de rendimentos caracterizada por acréscimos patrimoniais a descoberto, da dedução indevida de despesas médicas e da presunção de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, com multa de ofício de 75%, cuja ciência ocorreu em 05/03/2002 (fls. 1.313, Volume VI).

A 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília (DF) considerou o lançamento procedente em parte, excluindo da base de cálculo do lançamentos os valores de R\$ 71.423,49, de R\$ 17.239,95, de R\$ 31.997,00 e de R\$ 299.630,74, respectivamente, para os anos-calendário 1996, 1997, 1998 e 1999 (fls. 1.379-1.394, Volume VI).

Por sua vez, a Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, apreciando o recurso voluntário interposto pelo contribuinte, proferiu o acórdão nº 102-47.109, que se encontra às fls. 1.426-1.433 (Volume VII), cuja ementa é a seguinte:

*DECADÊNCIA — O direito de a Fazenda constituir o crédito tributário decai decorrido o prazo de 5 anos contados da*

*ocorrência do fato gerador, em 31 de dezembro, no caso de rendimento sujeito ao ajuste anual.*

*ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO — Tributam-se como rendimentos omitidos os acréscimos patrimoniais a descoberto verificados por excesso de aplicações de recursos, evidenciando renda auferida e não declarada.*

*APROVEITAMENTO DE SOBRAS DE RECURSOS - As sobras de recursos apuradas em um determinado mês devem ser transferidas para o seguinte. Ausência de previsão legal para serem consideradas consumidas. Eventual sobra constatada, na ação fiscal, ao final de dezembro do ano-calendário, não pode ser considerada no cálculo de janeiro do ano seguinte, caso não conste da declaração de ajuste relativa ao ano calendário findo.*

*Preliminar acolhida.*

*Recurso negado.*

A decisão recorrida, por maioria de votos, acolheu a preliminar de decadência relativa ao ano-calendário 1996, vencidos os Conselheiros Nauray Fragoso Tanaka e José Oleskovicz, que a rejeitaram. Além disso, por unanimidade de votos, rejeitou o pedido de perícia e negou provimento ao recurso.

Na seqüência, a Fazenda Nacional opôs embargos de declaração às fls. 1.435-1.437, os quais foram acolhidos pelo acórdão nº 102-48.757 (fls. 1.440-1.445, Volume VII), sem alteração do resultado do julgamento.

Intimada da decisão em 12/06/2008 (fls. 1.451), a Fazenda Nacional interpôs, com fundamento no artigo 7º, inciso I, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria nº 147/2007, recurso especial às fls. 1.454-1.461 (Volume VII), cujas razões podem ser assim sintetizadas:

- a) Insurge-se a Fazenda Nacional contra o r. acórdão proferido pela e. Câmara *a quo* que, por maioria de votos, acolheu a preliminar de decadência do IRPF, referente ao ano-calendário de 1996;
- b) A e. Câmara *a quo* aduziu que, por ser o IRPF tributo sujeito a recolhimento mediante o sistema de lançamento por homologação, o auto de infração somente poderia ser lavrado dentro do prazo estipulado no art. 150, §4º do CTN, de cinco anos contados a partir da ocorrência do fato gerador. Assim, à data em que o contribuinte fora cientificado do auto de infração (05 de março de 2002), havia perimido o direito da Fazenda Nacional de constituir o crédito tributário, relativo ao fato gerador ocorrido em 31 de dezembro de 1996;
- c) Entretanto, o r. acórdão diverge da legislação que rege a matéria, bem como da jurisprudência mantida por este e. Conselho de Contribuintes e pelo e. Superior Tribunal de Justiça, sobre o prazo decadencial para a constituição de créditos tributários sujeitos a lançamento por homologação, quando não houver recolhimento antecipado do imposto, devendo, portanto, ser reformado;

- d) Na hipótese dos autos, em que o contribuinte não antecipa o pagamento dos tributos recolhidos mediante lançamento por homologação, a contagem do prazo decadencial deverá se dar com fulcro no art. 173, inciso I, do CTN, conforme majoritário entendimento jurisprudencial e doutrinário sobre o tema;
- e) O entendimento jurisprudencial em que fundamenta o presente recurso, e que foi recentemente firmado pelo STJ, é no sentido de que, não havendo recolhimento antecipado do tributo sujeito a lançamento por homologação, o prazo decadencial para a constituição do respectivo crédito tributário rege-se pelo disposto no art. 173, I, do CTN, e não pelo art. 150, § 4º, do mesmo diploma legal;
- f) Consoante esta linha de interpretação, o art. 150, §4º do CTN estaria dispondo sobre prazo para o ato de "homologação" de um procedimento do contribuinte, e não sobre o prazo para lançamento (que não tem nada a ver com o ato de homologação). Portanto, o lançamento de ofício de tributo que deveria ter sido recolhido mediante o sistema de "lançamento por homologação", observa o prazo decadencial disposto no art. 173, I do CTN, e não o prazo do art. 150, §4º;
- g) Com efeito, em casos como o dos autos, em que o contribuinte não antecipa o pagamento dos tributos recolhidos mediante "lançamento por homologação", a jurisprudência entende que não haveria atividade do contribuinte a homologar;
- h) Não seria possível realizar a homologação de atividade inexistente, ou efetuada de maneira errônea, mas caberia à autoridade administrativa unicamente proceder ao lançamento de ofício dos valores devidos. E, o prazo para o lançamento de ofício não está disposto no art. 150, mas no art. 173 do CTN;
- i) Ora, a simples Declaração de Imposto de Renda não pode ser considerada como atividade do contribuinte passível de homologação, como bem pretendeu a Câmara *a quo*. Isto porque, somente seria possível detectar os tributos não revelados pela declaração de rendimentos, através de ação fiscal direta, onde se analisam todos os elementos de prova capazes de ratificar o que foi declarado pelo contribuinte. Nesse raciocínio, se o autuado emite declaração inexata, deixando de recolher tributo devido, não há que se falar em homologação, e o prazo quinquenal deverá ser contado conforme prescreve o art. 173, inciso I, do CTN;
- j) Observe-se que, no caso em análise, o auto de infração foi lavrado dentro do prazo disposto no art. 173, I do CTN, não ocorrendo, portanto, a decadência do direito de lançar;
- k) Conclui-se, dessa forma, na esteira da jurisprudência firmada pelo e. Superior Tribunal de Justiça, que o entendimento firmado no acórdão recorrido contraria o disposto em lei, não havendo falar em decurso do

prazo decadencial para a administração pública proceder ao lançamento, *in casu*;

- l) Ademais, é preciso mencionar que o Contribuinte teria até 30 de abril de 1997 (data limite para entrega da DAA referente ao ano-calendário de 1996) para oferecer à tributação seus rendimentos. Não o fazendo, só então nasce para o fisco o direito de efetuar o lançamento;
- m) Portanto, o termo inicial da contagem do prazo decadencial é, no presente caso, 1º de janeiro de 1998, a teor do que dispõe o art. 173, inciso I, do CTN. Portanto, teria o Fisco até 31 de dezembro de 2002 para efetuar o lançamento referente ao imposto de renda do ano-calendário 1996/exercício 1997. Tendo sido o contribuinte notificado em 05 de março de 2002, não há se falar em decadência;
- n) Requer a União (Fazenda Nacional) seja o presente recurso conhecido e provido, para que, neste ponto, seja reformado o v. acórdão proferido pela e. Câmara *a quo*, no sentido de afastar a preliminar de decadência reconhecida no caso em exame, uma vez que o lançamento foi efetuado dentro do prazo legalmente fixado (art. 173, I, do CTN).

Admitido o recurso através do despacho nº 446 (fls. 1.462-1.463), o contribuinte foi intimado e opôs embargos de declaração às fls. 1.470-1.475, os quais foram rejeitados pelo despacho de fls. 1.478.

Na seqüência, interpôs recurso especial às fls. 1.483-1.494, que não foi admitido em razão da intempestividade, nos termos do despacho de fls. 1.505-1.506, além de apresentar contrarrazões às fls. 1.497-1.501 (Volume VII), onde defendeu, fundamentalmente, a necessidade de manutenção do acórdão recorrido.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Gonçalo Bonet Allage, Relator

O Recurso Especial da Fazenda Nacional cumpre os pressupostos de admissibilidade e deve ser conhecido.

Reitero que o acórdão proferido pela Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, acolheu a decadência do lançamento relativamente ao ano-calendário 1996 e, por unanimidade de votos, rejeitou o pedido de perícia e negou provimento ao recurso.

Segundo a recorrente, diante da ausência de pagamento antecipado, aplica-se ao caso a regra prevista no artigo 173, inciso I, do CTN, de modo que não está extinto pela decadência o crédito tributário do ano-calendário 1996, pois a ciência do lançamento se deu em 05/03/2002.

Eis a matéria em litígio.

Pois bem, como regra geral, o fato gerador do imposto de renda pessoa física é complexo e tem seu marco temporal no dia 31 de dezembro de cada ano-calendário, contando-se, a partir dessa data, o prazo decadencial para a constituição de créditos tributários.

Tal raciocínio aplica-se ao caso em comento, onde os rendimentos omitidos estão sujeitos à tributação apenas na declaração de ajuste anual. Inteligência dos artigos 9º e seguintes da Lei nº 8.134/1990, especialmente do artigo 10, inciso I, do referido texto normativo.

Os valores recolhidos e/ou devidos a título de antecipação, com suas respectivas bases de cálculo, devem compor as informações prestadas através da declaração de ajuste anual, aí sim se apurando o total de imposto devido no ano-calendário.

Assim, para a hipótese em análise, relativamente ao ano-calendário 1996, o tributo lançado tem como fato gerador o dia 31/12/1996.

Segundo a legislação e de acordo com a jurisprudência pacífica desta Corte Administrativa, o imposto de renda pessoa física é tributo sujeito ao regime do chamado lançamento por homologação, já que cabe aos contribuintes a apuração da base de cálculo do imposto e o recolhimento do montante devido, submetendo, posteriormente, esse procedimento à autoridade administrativa, que deverá, homologar ou não, expressa ou tacitamente, a atividade exercida pelo obrigado.

A homologação expressa, para os tributos sujeitos ao regime do lançamento por homologação, deve se dar no prazo de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador.

Ultrapassado esse prazo, sem ter sido lavrado lançamento de ofício pela autoridade administrativa, considera-se homologada tacitamente a atividade exercida pelo contribuinte e extinto o crédito tributário, nos termos do artigo 150, § 4º, do CTN, que prevê:

*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 à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.*

O decurso do prazo de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador, implica na homologação tácita da atividade exercida pelo contribuinte e, em razão do instituto da decadência, previsto no artigo 156, inciso V, do CTN, extingue o crédito tributário.

Considerando que o fato gerador do imposto de renda pessoa física, para o ano-calendário 1996, ocorreu em 31/12/1996 e diante do fato de que o sujeito passivo da obrigação tributária tomou ciência do auto de infração em 05/03/2002 (fls. 1.313, Volume VI), concluo que a decadência impede a manutenção do lançamento, com relação a este período de apuração.

Na visão deste julgador, como não houve a acusação pela fiscalização de dolo, fraude ou simulação, inexistente fundamento legal que justifique a contagem do prazo decadencial da forma prevista no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.

Contudo, por força do que determina o artigo 62-A do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, não posso deixar de reproduzir aqui o julgamento proferido pelo Egrégio Superior Tribunal de Justiça – STJ nos autos do REsp nº 973.733/SC, cuja ementa tem o seguinte teor:

*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 efetuassem 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.*

*(STJ, Primeira Seção, REsp nº 973.733/SC, Relator Ministro Luiz Fux, DJE de 18/09/2009)*

Portanto, segundo o Egrégio STJ, para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, quando inexistir pagamento antecipado o prazo decadencial quinquenal conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, sendo que “*O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o ‘primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado’ corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, ...*”.

Dessa forma, torna-se importante analisar a comprovação quanto à existência ou não de pagamento do tributo sujeito ao lançamento por homologação, no caso, imposto de renda pessoa física, relativamente ao ano-calendário 1996.

A existência de pagamento antecipado para tal período é inquestionável, devendo-se ressaltar que no próprio auto de infração a autoridade lançadora considerou como pago a título de imposto o valor de R\$ 446,83 (fls. 1.307, Volume VI).

Portanto, com relação aos fatos ocorridos no ano-calendário 1996 o prazo decadencial de cinco anos expirou em 31/12/2001, de modo que a decisão recorrida merece ser confirmada.

Voto, portanto, no sentido de negar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

*(Assinado digitalmente)*

Gonçalo Bonet Allage