



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

Processo n° 10120.002889/98-25
Recurso n° 137.682 Especial do Procurador
Acórdão n° 9202-01.313 – 2ª Turma
Sessão de 08 de fevereiro de 2011
Matéria IRPF
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ALONSO CHAVES DE MORAES

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 1993 a 1996

O Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF n° 147, de 25 de junho de 2007, fazia previsão de interposição de recurso especial na hipótese de contrariedade à lei ou à evidência da prova.

Em Recurso Especial é indispensável que se demonstre, de maneira clara e fundamentada, porque teria havido ofensa ao dispositivo de lei ou à evidência da prova.

Com relação ao Acréscimo Patrimonial a Descoberto e à omissão Rendimentos da Atividade Rural, a recorrente não se desincumbiu do dever de demonstrar, fundamentadamente, a contrariedade à evidência da prova.

Quanto a questão da decadência, examinando-se o recurso especial apresentado, verifica-se que ele demonstrou, fundamentadamente, em que a decisão recorrida seria contrária à lei, no entendimento da Fazenda Nacional, consoante o disposto no inciso I do artigo 7º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Recurso Especial Parcialmente Conhecido

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

O termo inicial será: (a) 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) Fato Gerador, caso tenha ocorrido recolhimento, ainda que parcial (CTN, ART. 150, § 4º).

No caso dos autos, verifica-se que não houve antecipação de pagamento. Destarte, há de se aplicar a regra do art. 173, I, do CTN, ou seja, conta-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

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 n.º 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).

O STJ, em acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC definiu 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”* (Recurso Especial nº 973.733).

O fato imponible deu-se em 31/12/1992, o termo inicial da contagem, de acordo com o entendimento do STJ acima consignado, é o primeiro dia do exercício seguinte, ou seja, 01/01/1993.

Mesmo pela regra do art. 173, I do CTN, na data em que o contribuinte tomou ciência do lançamento, 13/10/1998, os fatos geradores referentes ao ano calendário de 1992 encontravam-se fulminados pela decadência, constatado que se passaram mais de cinco anos a partir do primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso relativamente ao acréscimo patrimonial a descoberto e à omissão de rendimentos da atividade rural e, na parte conhecida, negar provimento ao recurso.

Caio Marcos Candido – Presidente-Substituto

Elias Sampaio Freire – Relator

EDITADO EM:

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Caio Marcos Candido (Presidente-Substituto), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Giovanni Christian Nunes Campos (suplente convocado), Gonçalo Bonet Allage, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Francisco de Assis Oliveira Junior, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pela Fazenda Nacional devido a Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, em decisão não unânime, dar provimento ao recurso em relação ao acréscimo patrimonial e anular o demonstrativo de omissão de receita da atividade rural, assim ementado:

DECADÊNCIA — Deve-se excluir do lançamento o crédito tributário constituído após o transcurso de cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador.

BUSCA DA VERDADE MATERIAL - No processo administrativo, predomina o princípio da verdade material, no sentido de que aí se busca descobrir se realmente ocorreu ou não o fato gerador, pugnando-se pela legalidade da tributação.

Preliminar acolhida.

Recurso provido.

A Fazenda Nacional alega em síntese que:

a) a Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes contrariou frontalmente os arts 149, V; 150, §4º e 173, I, do CTN ao julgar que o lançamento referente ao ano-calendário de 1992 estaria alcançado pela decadência, já que no caso em tela, como o contribuinte não efetuou nenhum pagamento de tributo, ocorreu o lançamento de ofício;

b) quanto à omissão de rendimentos da atividade rural e acréscimo patrimonial a descoberto, pela análise dos autos, verifica-se que a decisão ora impugnada foi contrária às provas acostadas, pois o contribuinte não apresentou nenhum elemento de prova no sentido de robustecer a tese de que trabalha com equivalência-produto, ou seja, recebe insumos e fica devendo grãos; para entrega futura

O contribuinte, cientificado do recurso especial da Fazenda Nacional e do despacho que lhe deu seguimento, apresentou contra-razões. Argumentando em síntese que:

a) durante a fase administrativa através da Secretaria da Receita Federal, o recorrido apresentou aquele órgão toda documentação exigida;

b) com relação ao Acréscimo Patrimonial a Descoberto e à omissão Rendimentos da Atividade Rural, entende que não deve prosperar o respectivo lançamento pois informou que trabalha com a operação “equivalência-produto”, por meio do qual recebe insumos, nos meses de setembro a dezembro, que serão permutados com a colheita entre os meses de março e abril do calendário subsequente. Dessa forma, as notas fiscais emitidas pelos fornecedores foram erroneamente preenchidas como se o pagamento tivesse sido à vista, sendo esse o motivo pelo qual a fiscalização, em tese, constatou a variação patrimonial a ser descoberto, bem como a omissão de rendimentos; e

c) na fase da fiscalização da Receita Federal, foi esclarecido que o recorrente, além da equivalência-produto, opera também com o chamado cheque-pré-datado, o que não foi reconhecido pelo fisco, motivo que levou a aparecer o acréscimo patrimonial a descoberto.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Elias Sampaio Freire, Relator

Saliente-se que, não obstante o aludido recurso não encontrar previsão no atual Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, a Portaria Ministerial MF nº. 256, de 22 de junho de 2009, em suas disposições transitórias, prevê que os recursos com base no inciso I do art. 7º e do art. 9º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 147, de 25 de junho de 2007, interpostos em face de acórdãos proferidos nas sessões de julgamento ocorridas em data anterior à 1º de julho de 2009, serão processados de acordo com o rito previsto nos arts. 15 e 16 e nos arts. 43 e 44 daquele Regimento.

Por seu turno o inciso I do art. 7º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 147, de 25 de junho de 2007, fazia previsão de interposição de recurso especial na hipótese de contrariedade à lei ou à evidência da prova.

Em Recurso Especial é indispensável que se demonstre, de maneira clara e fundamentada, porque teria havido ofensa ao dispositivo de lei ou à evidência da prova.

Ocorre que, com relação ao Acréscimo Patrimonial a Descoberto e à omissão Rendimentos da Atividade Rural, a recorrente não se desincumbiu do dever de demonstrar, fundamentadamente, a contrariedade à evidência da prova.

Quanto a alegada contrariedade à evidência da prova, que diz respeito ao Acréscimo Patrimonial a Descoberto e à omissão Rendimentos da Atividade Rural, a recorrente ao dispor sobre o cabimento do recurso especial alega o seguinte:

“Quanto à omissão de rendimentos da atividade rural e acréscimo patrimonial a descoberto, pela análise dos autos, verifica-se que a decisão ora impugnada foi contrária às provas acostadas, pois o contribuinte não apresentou nenhum elemento de prova no sentido de robustecer a tese de que trabalha com equivalência-produto, ou seja, recebe insumos e fica devendo grãos, para entrega futura.”

Por certo, as alegações da recorrente não são suficientes para que se verifique se o julgado recorrido foi contrário à evidência de prova. Exige-se minimamente a indicação das provas que teriam sido contrariadas e, ainda, a exposição das razões pelas quais, no entender da recorrente, o julgado deva ser reformado por contrariedade à prova, objetivando convencer o julgador, no propósito de reforma do acórdão. O que não ocorreu no presente caso.

Quanto a questão da decadência, examinando-se o recurso especial apresentado, verifica-se que ele demonstrou, fundamentadamente, em que a decisão recorrida seria contrária à lei, no entendimento da Fazenda Nacional, consoante o disposto no inciso I do artigo 7º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Assim, conheço em parte do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Passo ao exame da parte conhecida, qual seja, a declaração da decadência do ano calendário de 1992.

O prazo decadencial para efetuar o lançamento do tributo é, em regra, o do art.173, I, do CTN, segundo o qual '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.

Todavia, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação — que, segundo o art. 150 do CTN, 'ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa' e 'opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa' —, há regra específica. Relativamente a eles, ocorrendo o pagamento antecipado por parte do contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador, conforme estabelece o § 4º do art. 150 do CTN.

Em suma, o termo inicial será: (a) 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) Fato Gerador, caso tenha ocorrido recolhimento, ainda que parcial (CTN, ART. 150, § 4º).

Conforme descrito no Auto de Infração (fls. 1163), a seguir reproduzido, o contribuinte não apresentou sua declaração de rendimentos do IRPF do ano calendário de 1992 (exercício 1993):

O contribuinte não apresentou, nos prazos previstos, espontaneamente, suas declarações de rendimentos do Imposto de Renda Pessoa Física, correspondentes aos exercícios de 1993 e 1996, não obstante ter sido o mesmo devidamente intimado a fazê-lo. Aos 31/07/98, alega, sem comprovação, que apresentou aludidas declarações, sendo que no seu cadastro não contam as mesmas.

Assim sendo, enquadra-se na presente infração e ficando sujeito a multa abaixo citada. Fica ainda intimado a apresentar as referidas Declaração(ões), no prazo de 20(vinte) dias da ciência deste, conforme dispõe o Artigo 893, do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto 1.041, de 11/01/94, sob pena de majoração da multa, sem prejuízo de outras sanções legais que couberem.

Há de se concluir que, no que diz respeito ao ano calendário de 1992 o contribuinte não antecipou pagamento do tributo, tão-pouco apresentou sua declaração de rendimentos.

Ou seja, no caso dos autos, verifica-se que não houve antecipação de pagamento. Destarte, há de se aplicar a regra do art. 173, I, do CTN, ou seja, conta-se o prazo

decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

O contribuinte deixou de oferecer à tributação rendimentos objeto da autuação, dessa forma, no tocante a tais rendimentos, não efetuou o pagamento antecipado do imposto devido. Sendo assim, tais rendimentos não estavam sujeitos ao lançamento por homologação, previsto no art. 150, § 4º, do CTN, mas sim ao lançamento de ofício pela autoridade administrativa.

Nos casos de lançamentos de ofício, aplica-se, em relação à decadência, a regra geral prevista no art. 173, I, do CTN, *in verbis*:

"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;

II — da data em que se torne definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado;

Parágrafo único — O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento."

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 n.º 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).

No que diz respeito a decadência dos tributos lançados por homologação temos o Recurso Especial n.º 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 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.

Na hipótese dos autos, no que diz respeito ao ano-calendário de 1992, o fato gerador ocorreu em 31 de dezembro de 1992. Ou seja, o fato imponible ocorreu em 31/12/1992.

O STJ, em acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC definiu 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”* (Recurso Especial nº 973.733)

Destarte, considerando que o fato imponible deu-se em 31/12/1992, o termo inicial da contagem, de acordo com o entendimento do STJ acima consignado, é o primeiro dia do exercício seguinte, ou seja, 01/01/1993.

Assim sendo, mesmo pela regra do art. 173, I do CTN, na data em que o contribuinte tomou ciência do lançamento, 13/10/1998, os fatos geradores referentes ao ano calendário de 1992 encontravam-se fulminados pela decadência, constatado que se passaram mais de cinco anos a partir do primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible.

Pelo exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Especial da Fazenda Nacional e na parte conhecida negar provimento.

Elias Sampaio Freire