



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

Processo nº 10283.003184/2004-26
Recurso nº 159.120 Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-02.202 – 2ª Turma
Sessão de 27 de junho de 2012
Matéria IRPF
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado BERNARDINO COLOMBO MACHADO DE ALMEIDA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 1999

IRPF - PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - AUSÊNCIA DE 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.”*

Assim, no caso, diante da inexistência de pagamento antecipado, aplica-se a regra decadencial prevista no artigo 173, inciso I, do CTN, de modo que o lançamento relativo ao ano-calendário 1998, cientificado em 30/04/2004, não está atingido pela decadência.

Recurso especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso com retorno à Câmara "a quo" para análise das demais questões.

(Assinado digitalmente)

Otacílio Dantas Cartaxo – Presidente

(Assinado digitalmente)

Gonçalo Bonet Allage – Relator

EDITADO EM: 05/07/2012

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, Maria Helena Cotta Cardozo, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

Relatório

Em face de Bernardino Colombo Machado de Almeida foi lavrado o auto de infração de fls. 138-154, para a exigência de imposto de renda pessoa física, exercício 1999, em razão da presunção de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, com multa de ofício de 75%, cuja ciência ocorreu em 30/04/2004 (fls. 154).

A autoridade lançadora explicou que (fls. 139):

A quebra de sigilo bancário do contribuinte foi requerida pelo Ministério Público Federal e deferida pela Justiça Federal de Primeira Instância, Seção Judiciária do Estado do Amazonas.

(...)

Observações:

a) Foram excluídos os depósitos individuais de valores inferiores a R\$12.000,00, uma vez que os mesmos totalizaram o montante de R\$59.260,41.

b) O contribuinte faleceu em 26/01/2000, conforme atestado de óbito anexo, motivo pelo qual o presente auto de infração foi cientificado a Sra. Gracimar Gonçalves de Almeida, na

qualidade de sucessora legal, uma vez que a partilha dos bens foi homologada em 31/10/2000, conforme cópia da sentença homologatória anexa. Os demais atos foram assinados pela viúva, Sra. Justina Gonçalves de Almeida.

c) O contribuinte entregou a Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda Pessoa Física, referente ao ano calendário de 1998, na qual consta o rendimento isento no valor de R\$7.479,60.

A 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belém (PA) considerou o lançamento procedente (fls. 190-198).

Por sua vez, a Segunda Turma Especial da Segunda Câmara da Segunda Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, apreciando o recurso voluntário interposto, proferiu o acórdão nº 2802-00.172, que se encontra às fls. 242-245 (Volume II), cuja ementa é a seguinte:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 1999

IRPF. DECADÊNCIA

Inexistindo dolo, a decadência do IRPF se verifica após decorridos cinco anos a contar da data de ocorrência do fato gerador, conforme prevê o § 4º do art. 150 do CTN.

Preliminar de decadência acolhida.

A decisão recorrida, por unanimidade de votos, acolheu a preliminar de decadência do direito do Fisco lançar, sendo que o Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa votou pelas conclusões.

Intimada do acórdão em 17/05/2010 (fls. 244), a Fazenda Nacional interpôs recurso especial às fls. 247-253, acompanhado dos documentos de fls. 254-259 (Volume II), cujas razões podem ser assim sintetizadas:

- a) Quanto à decadência, o acórdão recorrido utilizou a forma de contagem do prazo decadencial previsto no art. 150, § 4º, do CTN, em razão apenas de estar o tributo sujeito a lançamento por homologação, sendo irrelevante a existência ou não de pagamento antecipado;
- b) Insta salientar ainda que o fundamento da decisão do colegiado foi pelo acolhimento da decadência, motivo pelo qual deste assunto se recorre. Caso, se ultrapasse a questão da decadência mister se faz o retorno dos autos para análise do mérito ou de questões diversas;
- c) A conclusão estampada no aresto em foco, quanto à decadência está a merecer reforma. Ao declarar a decadência do direito ao lançamento da Fazenda Pública, com apoio na aplicação do disposto no art. 150, § 4º, do CTN, o acórdão recorrido colide frontalmente com a jurisprudência consolidada no âmbito desse Conselho, notadamente no que tange à

aplicabilidade do art. 173, I, do CTN, nas hipóteses em que, embora o tributo esteja sujeito à sistemática do lançamento por homologação, não haja qualquer pagamento por parte do contribuinte;

- d) Para satisfazer a exigência de comprovação de dissídio jurisprudencial, invocamos precedentes (acórdãos nºs 9101-00.460 e 102-46.461) que, para as hipóteses de total ausência de recolhimento do tributo, atestam a incidência do prazo previsto no art. 173, I, do Código Tributário Nacional;
- e) A r. decisão recorrida expõe que o prazo decadencial para o lançamento do IRPF quanto ao ano-calendário de 1998 por omissão de rendimentos caracterizado por depósitos bancários de origem não comprovada, reger-se-ia, de forma isolada, pelo §4º, do art. 150 do Código Tributário Nacional. Segundo seu raciocínio, o lapso para a constituição do crédito tributário, independentemente de não ter havido recolhimento do tributo, seria contado a partir da ocorrência do fato gerador;
- f) *Data maxima venia*, os ensinamentos doutrinários e jurisprudenciais dominantes evidenciam a necessidade de reforma do aresto, senão vejamos;
- g) O §4º do art. 150 do CTN explicita a modalidade de lançamento por homologação, segundo a qual o sujeito passivo apura o montante tributável e antecipa o pagamento;
- h) No caso, impende destacar que não se operou lançamento por homologação algum, afinal a contribuinte não antecipou o pagamento do tributo conforme se compreende dos documentos acostados aos autos, mormente por se tratar de omissão de rendimentos. É por conta disto que se procedeu ao lançamento de ofício da exação, na linha preconizada pelo art. 173, I, do CTN;
- i) Não ha qualquer comprovação nos autos que indique a ocorrência de pagamento do tributo cobrado nos períodos declarados como decaídos ainda que parcialmente;
- j) O Col. Superior Tribunal de Justiça, pela PRIMEIRA SEÇÃO, ao interpretar a combinação entre os dispositivos do art. 150, §4º e 173, I, do CTN, pacificou o entendimento, no julgamento de matéria objeto de recursos repetitivos, entendendo que, não se verificando recolhimento de exação e montante a homologar o prazo decadencial para o lançamento dos tributos sujeitos a lançamento por homologação segue a disciplina normativa do art. 173 do CTN;
- k) Tal pacificação ocorreu, tendo em vista que a matéria termo inicial de contagem do prazo decadencial de tributos foi objeto do procedimento de recurso especial representativo de controvérsia (REsp nº 973.733-SC), nos termos do art. 543-C do CPC, com a redação dada pela Lei 11.672/2008;

- l) Logo, a matéria abordada já fora decidida pelo STJ em sede de recurso especial, no julgamento de matéria objeto de recursos repetitivos, de maneira que realizado o julgamento pelo STF ou STJ, os demais recursos devem ter o mesmo destino daquele que foi destacado para julgamento. É norma que há de ser observada pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, nos termos do art. 543-C do CPC;
- m) No caso em apreço, a ciência do auto de infração ocorreu em 30/04/2004. Considerando que o IRPF devido e declarado pela Turma como decaído refere-se ao ano de 1998, cujo fato gerador ocorreu em 31/12/1998, assim o IRPF somente poderia ser lançado no ano de 1999. Desta forma, o primeiro dia do exercício seguinte em que o lançamento poderia ter sido efetuado corresponde a 01/01/2000, razão pela qual poderia ter sido realizado o lançamento até 01/01/2005;
- n) Nesta esteira, nenhum dos créditos declarados como decaídos assim se encontravam, motivo pelo qual o lançamento deve se restaurado quanto a estes valores;
- o) O r. acórdão objurgado, a despeito destas ponderações e da dicção do art. 173 do CTN, aplicou o prazo de decadência quinquenal, a contar da data de ocorrência do fato gerador. Constatou-se, com isso, que o aludido provimento concedeu à contribuinte uma decisão muito mais favorável do que ela obteria junto ao próprio Poder Judiciário;
- p) Concluiu-se, à evidência, que deve ser reformada a r. decisão recorrida. Essa e a linha adotada pela jurisprudência majoritária no âmbito do CARF, que, em harmonia com tudo quanto exposto neste recurso, ante a inexistência de pagamento, não admite a contagem do prazo decadencial a partir do fato gerador, tal qual previsto no §4º do art. 150 do CTN;
- q) Requer seja conhecido e provido o presente recurso, para afastar a decretação de decadência do direito da Fazenda Pública de lançar o IRPF relativo ao ano-calendário de 1998 por ser imperiosa a aplicação da forma de contagem do prazo decadencial prevista no art. 173, I, do CTN, diante da ausência de recolhimento na forma decidida pelos acórdãos paradigmáticos.

Admitido o recurso através do despacho nº 2802-00.438 (fls. 260-262), o espólio do contribuinte foi intimado e apresentou contrarrazões às fls. 266-271 (Volume II), onde defendeu, fundamentalmente, a necessidade de manutenção da decisão recorrida, ressaltando que “... não sendo o Espólio o titular das contas bancárias, nem o responsável pela movimentação no período fiscalizado, não poderia o agente do fisco ter-lhe atuado pela suposta infração fiscal, pois não tem o poder discricionário para agir em desacordo com a lei, sob pena de invalidar o lançamento, como o fez.” (fls. 271).

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 Turma Especial da Segunda Câmara da Segunda Seção de Julgamento do CARF, por unanimidade de votos, acolheu a preliminar de decadência do lançamento.

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 o crédito tributário do ano-calendário 1998, pois a ciência do lançamento se deu em 30/04/2004.

Eis a matéria em litígio¹.

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, da presunção de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, os quais 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 o tributo lançado tem como fato gerador o dia 31/12/1998.

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.

¹ Sob minha ótica, não se pode apreciar neste momento as demais questões suscitadas em sede de contrarrazões de recurso especial, sob pena de supressão de instância.

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, no caso, ocorreu em 31/12/1998 e diante do fato de que o sujeito passivo da obrigação tributária tomou ciência do auto de infração em 30/04/2004, entendo que a decadência impede a manutenção do lançamento.

Na visão deste julgador, como não se está diante 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 inócorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

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

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato impositivo, ainda que se trate de tributos sujeitos 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 impositivos ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

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 impositivo, 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.

Observando a declaração de ajuste anual do exercício 1999 (fls. 31-32) e o auto de infração, especificamente às fls. 141, verifica-se que o contribuinte não efetuou nenhum recolhimento de imposto de renda pessoa física relativamente ao ano-calendário 1998.

Assim, direcionado pelo artigo 62-A do RICARF e considerando o julgamento proferido pelo Egrégio Superior Tribunal de Justiça – STJ nos autos do REsp nº 973.733/SC, não obstante o posicionamento pessoal deste julgador, deve-se aplicar ao caso a regra decadencial prevista no artigo 173, inciso I, do CTN, ou seja, relativamente ao ano-calendário 1998 o início do prazo de decadência se deu em 01/01/2000, com término em 31/12/2004.

Como a ciência do lançamento ocorreu em 30/04/2004, inexistiu decadência, de modo que a decisão recorrida não pode ser confirmada.

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, com o retorno dos autos à Câmara de origem a fim de que sejam analisadas as demais questões postas no recurso voluntário.

(Assinado digitalmente)

Gonçalo Bonet Allage