



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA TURMA

Processo nº : 10410.000998/2004-14
Recurso nº : 104-144725
Matéria : IRPF
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Recorrida : 4ª CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Interessado : JOSÉ OZIEL ARAÚJO CAVALCANTE
Sessão de : 21 de março de 2007
Acórdão nº : CSRF/04-00.553

IRPF – DECADÊNCIA – DEPÓSITOS BANCÁRIOS SEM ORIGEM COMPROVADA. O imposto de renda pessoa física é tributo sujeito ao regime do denominado lançamento por homologação, sendo que o prazo decadencial para a constituição de créditos tributários é de cinco anos contados do fato gerador, que, segundo o entendimento majoritário da Quarta Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, no caso da presunção de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários sem origem comprovada, 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.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL.

ACORDAM os Membros da Quarta Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso especial, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Leila Maria Scherrer Leitão, Maria Helena Cotta Cardozo e Manoel Antônio Gadelha Dias que deram provimento ao recurso.

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

GONÇALO BONET ALLAGE
RELATOR

Processo nº : 10410.000998/2004-14
Acórdão nº : CSRF/04-00.553

FORMALIZADO EM: 04 ABR 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO, REMIS ALMEIDA ESTOL, JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR.



Processo nº : 10410.000998/2004-14
Acórdão nº : CSRF/04-00.553

Recurso nº : 104-144725
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessado : JOSÉ OZIEL ARAÚJO CAVALCANTE

RELATÓRIO

A Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, ao apreciar o recurso voluntário nº 144.725, interposto pelo contribuinte José Oziel Araújo Cavalcante, proferiu o acórdão nº 104-20.909, que se encontra às fls. 197-219, cuja ementa é a seguinte:

DECADÊNCIA – AJUSTE ANUAL – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. Sendo a tributação das pessoas físicas sujeita a ajuste na declaração anual e independentemente de exame prévio da autoridade administrativa, o lançamento é por homologação, hipótese em que o direito de a Fazenda Nacional lançar decai após cinco anos contados de 31 de dezembro de cada ano-calendário questionado.

Recurso provido.

A decisão recorrida, por maioria de votos, deu provimento integral ao recurso voluntário apresentado pelo sujeito passivo, cancelando o lançamento decorrente da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários sem origem comprovada, em razão da decadência, prevista no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

Isso porque a autoridade lançadora apurou infrações em todos os meses do ano-calendário 1998, enquanto a ciência da exigência fiscal ocorreu apenas em 02/04/2004.

O entendimento manifestado pela Quarta Câmara foi no sentido de que o fato gerador ocorreu em 31/12/1998, de modo que o prazo para a Fazenda Nacional constituir o crédito pelo lançamento expirou em 31/12/2003.

Intimada do acórdão em 24/10/2005 (fls. 220), a Fazenda Nacional interpôs, com fundamento no artigo 5º, inciso I, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais e no artigo 32, inciso I, do Regimento Interno do Conselho de Contribuinte, recurso especial às fls. 222-226, cujas razões podem ser assim sintetizadas:

- O *caput* do artigo 150 do CTN diz que o lançamento por homologação se opera pelo ato em que a autoridade administrativa toma conhecimento da atividade do contribuinte;
- O legislador condicionou a homologação ao prévio conhecimento pela autoridade fiscal dessa "atividade", ou seja, o fisco jamais poderia homologar o

Processo nº : 10410.000998/2004-14
Acórdão nº : CSRF/04-00.553

que não lhe foi submetido. A atividade que se refere o CTN pode ser tanto o pagamento quanto a informação fiscal fornecida pelo contribuinte, mas depende sempre da iniciativa do contribuinte e não da administração tributária;

- Quando a lei determinar a tributação sem possibilidade de ajustes posteriores, a homologação será do pagamento do imposto. É o que ocorre, por exemplo, com a tributação do ganho de capital na alienação de bens ou direitos;
- Por outro lado, quando se tratar de rendimentos sujeitos a ajuste, através das informações fiscais, estas serão levadas ao conhecimento do fisco para que haja homologação. Somente será homologado o que foi declarado;
- No presente caso, o contribuinte não levou ao conhecimento da autoridade fiscal a existência dos rendimentos e, portanto, não se aplica à hipótese o artigo 150, § 4º, do CTN;
- Não é verdadeira a assertiva de que a apresentação de uma declaração da existência de tributo não recolhido ao erário implica em confissão de dívida;
- O CTN é norma geral de direito tributário e cabe à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios legislar sobre seus respectivos tributos, sendo perfeitamente possível que algum ente público não tenha lei específica considerando confissão de dívida as obrigações acessórias que comuniquem a existência de crédito tributário, ao contrário do que fez o legislador federal no Decreto-lei nº 2.124/1984;
- Não se deve interpretar o artigo 150, § 4º, do CTN, que é norma geral com natureza de lei complementar, a partir da legislação ordinária, mas sim o contrário;
- De acordo com a jurisprudência do STJ o lançamento não estaria atingido pela decadência;
- Além da necessidade de ter havido pagamento, o STJ entende que o prazo decadencial é de dez anos contados do fato gerador;
- O prazo decadencial deve ser contado de acordo com a regra do artigo 173, inciso I, do CTN, pois não houve pagamento de tributo e nem foi levado ao fisco informações corretas sobre a "atividade" do contribuinte;
- Aplicando esta tese ao caso em tela, a decadência ocorreria apenas em 31/12/2004.

Admitido o recurso por meio do Despacho nº 104-029/2006 (fls. 228-229), o contribuinte foi intimado e apresentou contra-razões às fls. 214-233, onde defendeu, por diversos fundamentos, a manutenção do acórdão recorrido.

É o Relatório.



Processo nº : 10410.000998/2004-14
Acórdão nº : CSRF/04-00.553

VOTO

Conselheiro GONÇALO BONET ALLAGE, Relator

O Recurso Especial da Fazenda Nacional cumpre os pressupostos de admissibilidade definidos no artigo 33 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes e deve ser conhecido.

Reitero que o acórdão proferido pela Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, deu provimento ao recurso voluntário apresentado pelo sujeito passivo, cancelando a exigência relativa à omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários sem origem comprovada, em razão da decadência, prevista no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, pois a ciência do lançamento se deu em 02/04/2004, sendo que o fato gerador do tributo teria ocorrido em 31/12/1998.

Portanto, a questão que reclama solução reside em saber se o lançamento, cujo fundamento legal é o artigo 42 da Lei nº 9.430/96, está ou não decaído.

Segundo penso, a decadência efetivamente atingiu o crédito tributário em apreço, embora meu posicionamento sobre a matéria seja diverso daquela adotado pelo acórdão recorrido.

Na visão deste julgador, 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, ilustrativamente, à omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas, à omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas e à presunção legal de acréscimo patrimonial a descoberto, haja vista que os rendimentos omitidos ou presumidamente omitidos pelo contribuinte, quando submetidos a lançamento de ofício, embora apurados mês a mês, sujeitam-se à tributação apenas na declaração de ajuste anual.

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, de acordo com a previsão do artigo 2º da Lei nº 7.713/88 e dos artigos 9º e seguintes da Lei nº 8.134/1990, especialmente do artigo 10, inciso I, do referido texto normativo.

Para as citadas hipóteses, entre outras, o tributo tem como fato gerador o dia 31 de dezembro.

Processo nº : 10410.000998/2004-14
Acórdão nº : CSRF/04-00.553

No entanto, em muitas situações que excepcionam a regra geral, o fato gerador do imposto de renda pessoa física ocorre em data diversa de 31 de dezembro.

Cito, para ilustrar essa colocação, o caso do ganho de capital apurado na alienação de imóvel e, especificamente, a hipótese ora em análise, da presunção legal de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários sem origem comprovada, na qual, cumpre frisar, o § 4º, do artigo 42, da Lei nº 9.430/96 determina que a tributação deve se dar nos meses dos créditos bancários e não em 31 de dezembro.

Convencido pelas bem fundamentadas colocações trazidas à apreciação da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, inicialmente, pela Conselheira Sueli Efigênia Mendes de Britto, no que foi acompanhada pelo Conselheiro José Carlos da Matta Rivitti e, na seqüência, pela Conselheira Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti, em diversos julgamentos sobre a matéria, mudei meu posicionamento e passei a entender que o fato gerador do imposto de renda pessoa física, para os lançamentos fundamentados na presunção legal de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários sem origem comprovada, ocorre em cada mês do ano-calendário e não ao final dele.

Trago à colação a citada regra do artigo 42, § 4º, da Lei nº 9.430/96, segundo a qual:

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.

(...)

§ 4º. Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira.

(Grifei)

O dispositivo acima transcrito é bastante claro ao prever que a tributação é mensal, ou seja, constatados depósitos bancários sem origem comprovada cabe à autoridade lançadora tributá-los no mês dos respectivos créditos.

Passei a ver com clareza a diferença entre as formas de tributação das presunções de omissão de rendimentos por depósitos bancários sem origem comprovada e por acréscimo patrimonial a descoberto (artigo 3º, § 1º, da Lei nº 7.713/88), pois no caso do acréscimo patrimonial a descoberto, cumpre reiterar, em razão do disposto no artigo 2º da Lei nº 7.713/88 e no artigo 9º da Lei nº 8.134/90, a apuração é mensal, mas a tributação é anual e, na hipótese em comento, a tributação é

Processo nº : 10410.000998/2004-14
Acórdão nº : CSRF/04-00.553

mensal, pela previsão do artigo 42, § 4º, da Lei nº 9.430/96.

De se destacar, ainda, que nos lançamentos por acréscimo patrimonial a descoberto devem ser levadas em consideração todas as origens e todas as aplicações de recursos durante o ano, para se apurar o saldo do imposto devido no período, ao passo que na presunção dos depósitos bancários, as saídas e/ou os débitos das contas correntes são irrelevantes, pois todo crédito sem origem comprovada presume-se rendimento omitido.

Ademais, a presunção de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários sem origem comprovada não comporta quaisquer deduções de despesas para que precise ser tributada apenas no ajuste anual.

Definido que é mensal o fato gerador do imposto sobre a renda pessoa física, no caso da presunção de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários sem origem comprovada, cumpre analisar a regra decadencial que se aplica ao caso.

O imposto de renda pessoa física é tributo sujeito ao regime do chamado lançamento por homologação, na medida em que, embora os contribuintes estejam compelidos à entrega da declaração de ajuste anual dos rendimentos auferidos, a eles cabe apurar a base de cálculo do imposto e recolher o montante devido, a título de antecipação ou em caráter definitivo, 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.

(Grifei)

Processo nº : 10410.000998/2004-14
Acórdão nº : CSRF/04-00.553

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.

Nos casos em que esteja comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o prazo decadencial não é regido pelo artigo 150, § 4º do CTN, conforme expressamente consignado neste próprio dispositivo, mas pelo artigo 173, inciso I, do CTN, iniciando sua fluência a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

No entanto, não é esta a hipótese dos autos, onde a autoridade lançadora aplicou a penalidade de 75%, com fundamento no artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96.

Partindo do pressuposto de que, nos termos do artigo 42, § 4º, da Lei nº 9.430/96, a omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários sem origem comprovada deve ser tributada no mês dos créditos (fato gerador mensal), levando-se em conta que o prazo decadencial para a constituição de créditos tributários do imposto de renda pessoa física é de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador, conforme determina o artigo 150, § 4º, do CTN e diante do fato de que o sujeito passivo da obrigação tributária tomou ciência do auto de infração em 02/04/2004 (fls. 87), concluo que a decadência, efetivamente, impede a manutenção do crédito tributário.

Para finalizar, devo ressaltar que o posicionamento majoritário da Quarta Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais é idêntico àquele adotado pelo acórdão recorrido, qual seja, que o fato gerador do imposto de renda pessoa física, no caso da presunção de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários sem origem comprovada, ocorre em 31 de dezembro do ano-calendário.

Assim, como a situação em apreço remonta a 31/12/1998 e a ciência do lançamento se deu em 02/04/2004, a exigência está decaída.

Nessa ordem de juízos, é de se concluir que a decisão recorrida deve ser mantida.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso da Fazenda Nacional.

Sala das Sessões – DF, em 21 de março de 2007.


GONÇALO BONET ALLAGE

