



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

Processo nº 10410.003950/2005-31
Recurso nº 162.911 Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-02.200 – 2ª Turma
Sessão de 27 de junho de 2012
Matéria IRPF
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ADEMAR PINHEIRO DA SILVA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2001

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 2000, cientificado em 03/01/2006, 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 Ademar Pinheiro da Silva foi lavrado o auto de infração de fls. 04-12, para a exigência de imposto de renda pessoa física, exercício 2001, 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 03/01/2006 (nos termos do acórdão recorrido, fls. 652).

A 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Recife (PE) considerou o lançamento procedente (fls. 570-604, Volume III).

Por sua vez, a Segunda Turma Ordinária da Quarta Câmara da Terceira Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, apreciando o recurso voluntário interposto pelo contribuinte, proferiu o acórdão nº 3402-00.069, que se encontra às fls. 643-653 (Volume IV), cuja ementa é a seguinte:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2001

INTIMAÇÃO POR EDITAL - VALIDADE - REQUISITOS - Para que a intimação por edital seja válida, a autoridade fiscal deve ter esgotado, sem sucesso, as tentativas de intimação pessoal ou

por via postal. Inteligência do artigo 23 do Decreto nº 70.235/72.

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, § 4º, do CTN).

Preliminar de decadência acolhida.

Recurso provido

A decisão recorrida, por maioria de votos, acolheu a preliminar de decadência e declarou extinto o crédito tributário em questão, vencido o Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa.

Intimada do acórdão em 30/10/2009 (fls. 654), a Fazenda Nacional interpôs, com fundamento no artigo 68 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria nº 256/2009, recurso especial às fls. 657-664, acompanhado do documento de fls. 665 (Volume IV), cujas razões podem ser assim sintetizadas:

- a) Insurge-se a Fazenda Nacional contra o r. acórdão proferido pela e. Quarta Câmara da Terceira Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais que, por unanimidade de votos, acolheu a preliminar de decadência do IRPF referente ao fato gerador ocorrido em 31/12/2000;
- b) A e. Câmara *a quo* aduziu que 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 (03/01/2006), havia perimido o direito da Fazenda Nacional de constituir o crédito tributário, relativo ao fato gerador ocorrido em 31/12/2000;
- c) Entretanto, o r. acórdão diverge 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) A e. Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes (acórdão nº 102-46.077) analisou caso semelhante ao apreciado pela e. Câmara *a quo*, e concluiu no sentido de que o não pagamento devido do tributo enseja a aplicação do art. 173, inciso I, do CTN;
- e) Há comprovação nos autos de que não houve qualquer pagamento do tributo devido no ano-calendário em que se reconheceu a decadência;
- f) Com efeito, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento à fl. 582 asseverou que não houve qualquer pagamento de imposto, conforme

se verifica do "saldo do imposto a pagar" de fls. 19, bem como das telas de fls. 568 e 569;

- g) Portanto, vê-se clara divergência jurisprudencial acerca da interpretação do art. 173 do Código Tributário Nacional, eis que, diante da mesma situação, qual seja, a ausência de recolhimento do tributo devido, os órgãos colegiados decidiram de forma contrária. A e. Câmara *a quo*, considerando que o termo inicial da contagem do prazo decadencial se dá segundo o art. 150, § 4º, do CTN, enquanto que a e. Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, acolhendo a tese de que o dispositivo legal a ser aplicado *in casu* é o art. 173, inciso I, do CTN;
- h) 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;
- i) O entendimento sedimentado no âmbito do Superior Tribunal de Justiça, nos termos do procedimento de recurso especial representativo de controvérsia, não deixa espaços para outras divagações ou interpretações senão a amplamente exposta e defendida pela Fazenda Pública: ainda que se trate de tributo sujeito ao lançamento sob a modalidade por homologação, não ocorrendo a antecipação do pagamento do tributo apurado, para aferição do prazo decadencial, deverá ser aplicada a regra prevista no artigo 173, inciso I, do CTN, independentemente da constatação de ocorrência de fraude, dolo ou simulação na espécie;
- j) 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;
- k) Com efeito, nos 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;
- l) 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;
- m) Observe-se que, no caso em análise, o auto de infração foi lavrado dentro do prazo disposto no art. 173, I do CTN, incorrendo, portanto, a decadência do direito de lançar. O contribuinte foi cientificado do auto

de infração em 03/01/2006, não havendo que se falar em decadência do direito da Fazenda Nacional de constituir o crédito tributário;

- n) Conclui-se, dessa forma, na esteira da jurisprudência firmada pelo e. Conselho de Contribuintes e 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;
- o) Pelo exposto, requer a União (Fazenda Nacional) seja o presente recurso conhecido e provido, para que seja reformado o v. acórdão proferido pela e. Quarta Câmara da Terceira Seção de Julgamento do CARF, afastando-se a preliminar de decadência no caso em exame, uma vez que efetuado dentro do prazo legalmente fixado (art. 173, I, do CTN), preservando-se nesse item, via de consequência, a decisão proferida em primeira instância.

Admitido o recurso através do despacho nº 2202-00.040 (fls. 666-668), o contribuinte foi intimado e apresentou contrarrazões às fls. 672-703 (Volume IV), onde defendeu, fundamentalmente, a necessidade de manutenção da decisão recorrida.

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 Ordinária da Quarta Câmara da Terceira Seção de Julgamento do CARF, por maioria 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 2000, pois a ciência do lançamento se deu em 03/01/2006.

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, 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, relativamente ao ano-calendário 2000, o tributo lançado tem como fato gerador o dia 31/12/2000.

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 2000, ocorreu em 31/12/2000 e diante do fato de que o sujeito passivo da obrigação tributária tomou ciência do auto de infração em 03/01/2006, 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 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", 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 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.*

(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 2001 (fls. 19-20) e o auto de infração, especificamente às fls. 04, verifica-se que o contribuinte não efetuou nenhum recolhimento de imposto de renda pessoa física relativamente ao ano-calendário 2000.

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 2000 o início do prazo de decadência se deu em 01/01/2002, com término em 31/12/2006.

Como a ciência do lançamento ocorreu em 03/01/2006, inexistente 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