



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº : 10675.000382/00-75
Recurso nº : 102-131.221
Matéria : IRPF
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Recorrida : 2ª CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Sujeito Passivo : SABINA DA SILVA JORGE DINIZ PÓVOA
Sessão de : 29 de novembro de 2004
Acórdão nº : CSRF/01-05.158

IRPF - DECADÊNCIA – TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - A regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. O pagamento do tributo é irrelevante para a caracterização da natureza do lançamento tributário. O imposto de renda pessoa física é tributo que se amolda à sistemática prevista no art. 150 do CTN, chamado lançamento por homologação, de forma que o prazo decadencial é o previsto no parágrafo 4º do referido dispositivo.

Recurso especial negado.

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

ACORDAM os Membros da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros José Ribamar Barros Penha (Relator), Antonio de Freitas Dutra, Cândido Rodrigues Neuber, Marcos Vinícius Neder de Lima e Manoel Antônio Gadelha Dias que deram provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Wilfrido Augusto Marques.

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

WILFRIDO AUGUSTO MARQUES
REDATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 03 FEV 2006

Processo nº : 10675.000382/00-75
Acórdão nº : CSRF/01-05.158

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros, MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO, VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE, LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO, REMIS ALMEIDA ESTOL, JOSÉ CLÓVIS ALVES, JOSÉ CARLOS PASSUELLO, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, DORIVAL PADOVAN, JOSÉ HENRIQUE LONGO e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR.



Processo nº : 10675.000382/00-75
Acórdão nº : CSRF/01-05.158

Recurso nº : 102-131.221
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Sujeito Passivo : SABINA DA SILVA JORGE DINIZ PÓVOA

RELATÓRIO

A Fazenda Nacional, por seu Procurador habilitado junto ao Primeiro Conselho de Contribuintes, com fulcro no art. 5º, inciso I, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 55, de 16.03.98, apresenta Recurso Especial contra o Acórdão nº 102-45.998, prolatado em 16.04.2003 (fls. 136-144), que por voto de qualidade acatou a preliminar de decadência para a tributação anterior a março de 1995.

No voto que orienta o acórdão, o I. Conselheiro relator considerou que por se tratar de tributo sujeito a lançamento por homologação a contagem do prazo decadencial devia ser conforme os termos do § 4º do art. 150 do CTN, como constam de diversas decisões desta Casa, mencionando, como exemplo, o Acórdão 102-45.564, prolatado em face do Recurso Voluntário nº 128.677.

A esta matéria, o Acórdão recorrido apresenta a seguinte ementa:

IRPF - PRELIMINAR DE DECADÊNCIA - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - O critério de apuração do tributo é que define a modalidade do lançamento. Por ser o IRPF tributo ao qual a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de apurar e antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, amolda-se à sistemática de lançamento por homologação, aplicando-se o prazo decadencial previsto no parágrafo 4º do artigo 150 do CTN, cujo termo inicial é a data da ocorrência do fato gerador. Expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito. Neste ponto, procedente o Recurso.

No **Recurso Especial**, o representante da Fazenda Nacional, concorda com o julgado quanto ser o imposto de renda pessoa física adstrito à modalidade de lançamento por homologação. Contudo, o *dies a quo* para o reconhecimento do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário rege-se pelas disposições do art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional. Assim, quanto a fatos geradores do IRPF ocorridos no ano-calendário de 1994, o direito da Fazenda iniciaria em janeiro de 1996, concluindo-se em dezembro de 2000.

Processo nº : 10675.000382/00-75
Acórdão nº : CSRF/01-05.158

É que o comando legal que determina o direito de constituir o crédito está no dispositivo supramencionado e não no § 4º do art. 150, que dispõe sobre o direito de rever e homologar do Fisco. A este entendimento, são transcritas ementas de julgados ocorridos no âmbito do Superior Tribunal de Justiça.

Recebido o Recurso Especial, mediante o Despacho do Presidente nº 102-008/04 (fl. 153), o titular da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes determinou a ida dos autos à repartição de origem para colher a ciência do interessado e as contra-razões, se assim quisesse.

De fato, intimada em 09.07.2004, a contribuinte Sabina da Silva Jorge Diniz Póvoa, representada, posta em 26.07.2004, tempestivamente, suas contra-razões ao Recurso do Procurador, ao tempo que acata o julgamento proferido pela Colenda Segunda Câmara (fls. 157-165).

É o relatório.



Processo nº : 10675.000382/00-75
Acórdão nº : CSRF/01-05.158

VOTO VENCIDO

Conselheiro JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA, Relator

O Recurso Especial da Fazenda Nacional apresentado em 21.01.2004 deve ser conhecido por observar as disposições do art. 33 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, verificando-se que o Senhor Procurador da Fazenda Nacional teve vista oficial do teor do Acórdão 102-45.998, recorrido, em 07.01.2004 (fl. 145). As contra-razões também foram apresentadas tempestivamente.

A matéria objeto de decisão desta Turma de Julgamento é a decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir em março de 2000, o crédito tributários relativo a fatos geradores do IRPF ocorridos no ano-calendário de 1994.

Compulsando os autos, verifica-se que, mediante a Intimação SAFIS/DRF/ULA nº 845/99, de 30.11.1999 (fl. 16), a contribuinte foi instada a apresentar as declarações do Imposto de Renda Pessoa Física referente aos exercícios de 1995 a 1999, anos-calendário de 1994 a 1998. Às fls. 18, em diante, comprovantes de entrega, em 25.01.2000, das referidas declarações de ajuste.

O lançamento do crédito tributário de R\$53.654,59, em face de Omissão de Rendimentos do trabalho com vínculo e sem vínculo empregatício recebidos de pessoas jurídicas relativa a fatos geradores ocorridos em 31 de dezembro dos anos-calendário de 1994, 1995, 1996, 1997 e 1998; Omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas físicas, em julho e novembro de 1997; e multa por falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão, foi regularmente intimado à contribuinte em 10.03.2003 (fl. 12).

Ao examinar a preliminar de decadência quanto aos fatos relativos ao ano-calendário de 1994 apresentados no peça impugnatória, a autoridade julgadora de Primeira Instância afirma que o IRPF está submetido à apuração mensal, mas a exigência é anual, tendo característica de lançamento por declaração. Por isso, só depois de entregue a declaração o valor devido pelo

Processo nº : 10675.000382/00-75
Acórdão nº : CSRF/01-05.158

contribuinte é conhecido podendo a autoridade fiscal proceder a revisão pelo que é de aplicar-se as normas do art. 173, I, do CTN.

Conclui, que o primeiro dia do exercício seguinte é 1º de janeiro de 1996, conseqüentemente, o prazo decadencial expirou-se em 31 de dezembro de 2000. Como a contribuinte tomou ciência do lançamento em 10 de março de 2000, não há que se falar em decadência do feito fiscal quanto ao exercício de 1995, ano-calendário de 1994.

A Segunda Câmara acolheu a preliminar de decadência reapresentada pela contribuinte aos fatos geradores ocorridos anteriores a março de 1995, posto tratar-se de tributo sujeito a lançamento por homologação aplicando-se os termos do § 4º do art. 150 do CTN.

Observa-se que o relator do voto condutor do acórdão é adepto da corrente de pensamento que considera mensal o fato gerador do imposto de renda das pessoas físicas. Verifica-se, também, que, ao examinar a matéria, não levou em conta o fato de a contribuinte ser omissa quanto à obrigação acessória de entregar a declaração de ajuste anual de 1995, ano-calendário de 1994.

O representante da Fazenda Nacional embora reconheça que o imposto de renda das pessoas físicas amolda-se ao lançamento por homologação, art. 150, entende que o respaldo à Fazenda Nacional para constituir o crédito tributário encontra-se no art. 173, inciso I, do CTN.

Assim, haveria de ser dado provimento ao recurso para afastar a decadência quanto ao ano-calendário de 1994.

Os mencionados dispositivos do Código Tributário Nacional, estão assim redigidos, verbis:

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.

...

Processo nº : 10675.000382/00-75
Acórdão nº : CSRF/01-05.158

4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de 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.

...

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;

Da interpretação dos dispositivos supra, uma vez que o contribuinte do imposto de renda pessoa física tem o dever de apurar e recolher mensalmente os valores devidos sem a interferência do fisco tanto a doutrina como a jurisprudência, administrativa e judicial, acolheram que o lançamento do referido imposto está adstrito à modalidade do lançamento por homologação.

Também, já ficou pacificado nas Câmaras do Primeiro Conselho de Contribuintes e nesta Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais que o fato gerador do imposto de renda das pessoas físicas, a despeito da apuração e recolhimento (antecipação) mensal, é anual, concluindo-se em 31 de dezembro de cada ano-calendário. Desse modo, a contagem do prazo quinquenal para a constituição do crédito pela Fazenda Nacional inicia em 1º de janeiro do ano-calendário seguinte.

Contudo, este prazo de 1º de janeiro, como termo inicial, ocorre aos casos em que o Fisco tem possibilidade de homologar o procedimento, ou o pagamento, para outros, em face das informações apresentadas pelo contribuinte mediante a entrega da Declaração de Ajuste Anual. No caso presente, como visto, não ocorreu.

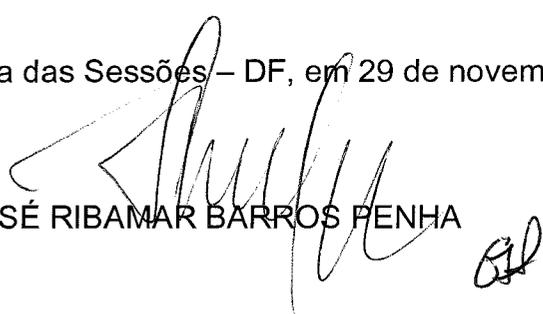
Não tendo havido esta apresentação, não há o que homologar, diz a máxima. Neste caso, a Fazenda Nacional, por meio de seus agentes, realiza os procedimentos de ofício a partir do exercício em que se confirma a omissão do contribuinte, isto é, a partir do primeiro dia do exercício seguinte em que o lançamento poderia ter sido feito pelo contribuinte, como definido no art. 173, inciso I, do CTN.

Processo nº : 10675.000382/00-75
Acórdão nº : CSRF/01-05.158

Por este entender, o fato gerador ocorrido em 31.12.1994, não pôde ser homologado por falta da declaração, que só veio a ser apresentada em 2001. Neste caso, o termo inicial para contagem da decadência é 1º de janeiro de 1996, findando em 31.12.2000, abarcando, a data de 10.03.2000, quando a contribuinte foi cientificada do lançamento, como bem disse a julgadora de primeira instância.

De todo o exposto, voto por DAR provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional para que o processo retorne à Segunda Câmara para exame de mérito quanto aos fatos geradores ocorridos anteriores março de 1995 e todo o ano-calendário de 1994.

Sala das Sessões – DF, em 29 de novembro de 2004.


JOSÉ RIBAMAR BARROS FENHA

Processo nº : 10675.000382/00-75
Acórdão nº : CSRF/01-05.158

VOTO VENCEDOR

Conselheiro WILFRIDO AUGUSTO MARQUES, Relator Designado

O recurso é tempestivo, na conformidade do prazo estabelecido pelo artigo 32 do Regimento Interno dessa Câmara, tendo sido interposto por parte legítima e preenchidos os requisitos de admissibilidade, razão porque dele tomo conhecimento.

Sobre a modalidade do lançamento do Imposto de Renda de Pessoa Física, muito se tem debatido nesta Corte, sendo que a tese que tem preponderado e a qual me filio é a agasalhada no acórdão recorrido, qual seja, a de que o IRPF é tributo sujeito a lançamento por homologação, haja vista que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa.

Na hipótese em comento, entretanto, a irresignação não atine à modalidade de lançamento, mas apenas à forma de contagem do prazo decadencial, se estaria sujeita aos termos do artigo 150, §4º, do CTN ou ao 173, I do mesmo Código. É que no entendimento da Recorrente, não realizado o pagamento a contagem do prazo decadencial não mais se daria na forma prevista no art. 150, §4º do CTN, passando a incidir a regra do art. 173, I do CTN.

O entendimento que tem prevalecido nessa Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais é o de que não é relevante o pagamento para a caracterização da modalidade de lançamento ou do prazo decadencial. Neste sentido, confira-se:

“CSLL – DECADÊNCIA – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – Os tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa amoldam-se à sistemática de lançamento por homologação, prevista no art. 150 do CTN, hipótese em que o prazo decadencial tem como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador. A ausência de recolhimento não desnatura o lançamento, pois o que se homologa é a atividade exercida pelo sujeito passivo, da qual pode resultar ou não o recolhimento de tributo. Preliminar de decadência acolhida.

Recurso especial da Fazenda Nacional conhecido e não provido.”
Ac. CSRF/01-04.600, RP/108-128561, 11.08.2003.

“IRPF - DECADÊNCIA – TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - A regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. Se a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, o tributo amolda-se à sistemática de lançamento denominada de homologação, onde a contagem do prazo decadencial dá-se na forma disciplinada no §4º do artigo 150 do CTN.

Processo nº : 10675.000382/00-75
Acórdão nº : CSRF/01-05.158

Recurso conhecido e improvido”.
Ac. CSRF/01-04.603, RP/102-128676, 11.08.2003.

A jurisprudência formada tem como estribo a realidade jurídica de que o prazo decadencial dos tributos deve ter como traços norteadores apenas e tão-somente a regra-matriz de incidência tributária do tributo.

Conforme enuncia Geraldo Ataliba, cada tributo tem uma norma de incidência, chamada de regra-matriz de incidência tributária. A regra-matriz de incidência tributária, como todas as demais normas, é formada de uma estrutura mínima, composta por um antecedente e um conseqüente descritos em linguagem prescritiva, ou seja, entrelaçados pelo modal “dever ser”. Assim, temos:

Regra-matriz de Incidência Tributária

Antecedente – Critério Material (verbo + complemento (signo de riqueza)) + Critério Temporal + Critério Espacial;

Conseqüente – Critério Pessoal (Sujeito Ativo e Sujeito Passivo) + Critério Quantitativo (Base de Cálculo e Alíquota).

Todo e qualquer tributo deverá conter estes traçados, fundamentais para que o sujeito passivo conheça o dever de pagamento que lhe será imposto e o sujeito ativo o direito creditício de que dispõe. Do traçado acima, verifica-se que no antecedente da Regra-Matriz de Incidência Tributária estará sempre descrito o momento da ocorrência da hipótese de incidência do tributo, conformado no critério temporal indicado na Lei. É que, conforme enuncia Paulo de Barros, todo fato ocorre sempre marcado por traços distintivos de tempo e lugar, de forma que essas circunstâncias são fundamentais e naturais para revelar o marco da incidência do tributo.

No caso do IRPF, o entendimento deste Conselho é de que é tributo “complexivo”, ou seja, cujo fato gerador é complexo, finalizando apenas no dia 31.12 de cada ano. Em assim sendo, o marco temporal contido na regra-matriz é a data de 31.12 de cada ano. Nenhum outro elemento, estranho a regra-matriz, é capaz de afetar o prazo decadencial, de modo que o pagamento, como elemento estranho que é, não é suficiente para afetar a contagem do prazo decadencial.

Destarte, pagamento ou sua ausência não é elemento formador da regra de incidência do tributo, de modo que nenhuma informação pode trazer para a contagem do prazo decadencial.

ANTE O EXPOSTO voto no sentido de negar provimento ao recurso.

É o voto.

Sala das Sessões – DF, em 29 de novembro de 2004


WILFRIDO AUGUSTO MARQUES