



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10725.000081/2007-19
Recurso nº 162.196 Voluntário
Acórdão nº **2802-00.472 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 22 de setembro de 2010
Matéria IRPF
Recorrente ANTONIO PAULO DA SILVA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2002

IRPF. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA.

O imposto de renda das pessoas físicas é tributo sujeito ao lançamento por homologação. Em assim sendo, o prazo decadencial para a constituição de créditos tributários é de cinco anos contados do fato gerador, que, como regra, ocorre em 31 de dezembro de cada ano-calendário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, embora com fulcro em fundamentos diversos, ACOLHER A PRELIMINAR de decadência para DAR PROVIMENTO ao recurso. A Conselheira Valéria Pestana Marques apresentará declaração de voto.

(assinado digitalmente)

Valeria Pestana Marques - Presidente

(assinado digitalmente)

Lucia Reiko Sakae - Relator

EDITADO EM:

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Ana Paula Locoselli Erichsen, Carlos Nogueira Nicácio, Jorge Cláudio Duarte Cardoso, Lúcia Reiko Sakae e

Valéria Pestana Marques (Presidente). Ausente, justificadamente, o Conselheiro Sidney Ferro Barros.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra acórdão proferido na 1ª instância administrativa, pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento, de fls. 50/57, que considerou procedente o lançamento decorrente da constatação de:

“Omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, decorrentes de trabalho com vínculo empregatício, no valor de R\$ 27.789,27. Os rendimentos recebidos em decorrência da reclamação trabalhista RT nº 492/89, da Primeira Vara de Trabalho de Campos dos Goytacazes, com a denominação “Indenização Brasileiros”, declarados pelo contribuinte como isentos/não tributáveis, foram considerados de natureza tributável”.

No relato da decisão de 1ª instância se fez constar (com grifos nossos) que o contribuinte inconformado contestou que:

3.2-a verba declarada como “Indenização Brasileiros” refere-se tão somente ao resgate das contribuições pagas pelo impugnante ao seu empregador, na época, a CERJ, que é a gestora da Fundação CERJ de Seguridade Social – Brasileiros, empresa de previdência privada responsável pela administração dos fundos a ela confiados pelo trabalhador da CERJ, hoje AMPLA, para uma futura complementação de aposentadoria;

3.3-por ocasião do acordo nos autos da reclamação trabalhista RT nº 492/89, a AMPLA foi a única responsável pelos cálculos efetuados no processo, os quais teriam sido homologados pelo Juiz Trabalhista, quando da homologação do cálculo e do acordo firmado entre as partes;

3.4-que até a presente data pensava que o imposto de renda retido na fonte tinha sido regularmente recolhido pela CERJ (AMPLA), com recolhimento comprovado nos autos do processo em referência, conforme determinação judicial, de modo que não tinha conhecimento de qualquer irregularidade;

3.5-que a responsabilidade pelo recolhimento na fonte é único e exclusivo da fonte pagadora, no caso em tela a AMPLA (CERJ), ex-empregadora do(a) impugnante. Cita artigos do CTN e ato da COSIT para atribuir a responsabilidade pelo não recolhimento da antecipação e do imposto definitivo à fonte pagadora;

3.6-que a verba recebida a título de “Indenização Brasileiros” refere-se a resgate das contribuições pagas à Fundação CERJ de Seguridade Social – Brasileiros. Cita instrução normativa da SRF, datada de 06/02/2001, para justificar que a verba em referência está isenta de tributação;

3.7-que todas as demais verbas estão sujeitas ao desconto na fonte e, sendo assim, deve ser feito, exclusivamente, pela fonte pagadora. Afirma que o imposto de renda cobrado no auto de infração trata de recolhimento diretamente na fonte e que, assim, não pode ser responsabilizado por uma conduta irregular da

empresa reclamada. Cita o Decreto-lei nº 5.844/43 e a IN nº 15 de 06/02/2001 para corroborar o seu entendimento;

3.8-que a ação fiscal deve ser julgada improcedente, uma vez que somente a AMPLA (CERJ) deverá ser responsabilizada e arcar com as penalidades previstas na lei por atos que porventura possam ser apurados como irregulares.”

Na decisão de 1ª instância constou-se que:

“ 5Inicialmente, o Autuado argumenta em sua defesa que teria decaído o direito de a Fazenda constituir o crédito tributário relativo aos fatos geradores ocorridos no ano-calendário 2001, tendo em vista o prazo decadencial de cinco anos previsto pelo art. 150, §4º do CTN, conforme Acórdão nº 106-14.028, da 6º Câmara do Conselho de Contribuintes.

6Improfícua a alegação de decadência, pois, em se tratando de lançamento de ofício para incluir rendimentos omitidos na declaração de ajuste anual, o prazo decadencial obedece aos ditames do art. 173, I, do CTN, iniciando-se somente no primeiro dia do exercício seguinte ao que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme se depreende do abaixo transcrito:

....

7Assim, em relação aos rendimentos omitidos no ajuste anual do ano-calendário de 2001, ao contrário do que aduz o Contribuinte, o lançamento só poderia ter sido efetuado em 2002, a partir da data fixada para a entrega da declaração de ajuste, iniciando-se o prazo decadencial em 1º de janeiro de 2003. Portanto, não havia transcorrido cinco anos quando da ciência do auto de infração, efetuada em 11/01/2007, não se cogitando, assim, da hipótese de decadência, devendo-se afastar o pleito do Interessado.

8De análise aos autos, verifica-se que o contribuinte declarou em sua DIRPF/2002, relativa ao ano-calendário 2001, às fls. 37/41, o valor de R\$ 27.789,27, como rendimentos isentos e não tributáveis. Declarou, ainda, como recebido da CERJ, a título de rendimentos tributáveis, o valor de R\$ 14.535,07. Os documentos juntados aos autos demonstram que tais montantes foram recebidos em razão da reclamatória trabalhista RT nº 0492/89, movida contra a CERJ – Companhia de Eletricidade do Rio de Janeiro.

9O(A) contribuinte, em sua impugnação, afirma que a parcela lançada pelo Fisco, e declarada a título de rendimentos isentos e não tributáveis, corresponde a “Indenização Brasiletros” e refere-se ao resgate de contribuições pagas à Fundação CERJ de Seguridade Social – Brasiletros, empresa de previdência privada responsável pela administração dos fundos a ela confiados pelo trabalhador da CERJ, hoje AMPLA, para uma futura complementação de aposentadoria.

10Entretanto, através de análise ao Acordo firmado entre as partes (fls. 19;23), as quais transacionaram com vistas ao encerramento do litígio, verifica-se, no item 8 (fls. 21), que os pagamentos efetuados correspondem a diferença de salários de fevereiro/89 a setembro/89 (data-base), a diferenças de FGTS e a indenização decorrente da transação onerosa e litigiosa, pela qual os substituídos, devidamente indenizados, renunciam e dão quitação a quaisquer efeitos de recálculo de complementação da

aposentadoria ou pensão da Brasiletros, no tocante às diferenças salariais relativas à URP de fevereiro de 1989 a que se refere o Acordo.

11Assim, apesar de o(a) contribuinte afirmar que o valor recebido a título de “Indenização Brasiletros” refere-se a resgate de contribuições para a previdência privada, nada nos autos corrobora para tal assertativa, de modo que o valor correspondente não foi recebido da Fundação CERJ de Seguridade Social, mas sim da própria CERJ, como forma de desistência e renúncia a possíveis pleitos relativos a recálculo de aposentadorias ou pensões, no que concerne às diferenças salariais relativas à URP de fevereiro de 1989, tratada no Acordo.

12Assim, o item 8 do Acordo é claro e permite esclarecer que as verbas recebidas sob o título “Indenização Brasiletros” não se referem à resgate de contribuições para a previdência privada. Ressalte-se, ainda, que não foi juntado pelo(a) interessado(a) qualquer documento que viesse a corroborar a sua afirmação. Tampouco restou evidenciado que o(a) contribuinte, quando do Acordo firmado entre as partes, desligou-se da CERJ de forma a justificar qualquer devolução/resgate das parcelas pagas à Fundação CERJ de Seguridade Social.

13Assim sendo, caberia ao(a) Contribuinte a comprovação de que a parcela recebida em decorrência da reclamação trabalhista RT nº 492/89, com a denominação “Indenização Brasiletros”, seria de natureza isenta e não tributável, conforme lançado em sua declaração de rendimentos.

14Acrescente-se que, conforme preceitua o art. 15 do Decreto nº 70.235, de 1972, a impugnação deve ser formalizada por escrito e instruída com os documentos que fundamentem os argumentos de defesa. Portanto, as alegações desacompanhadas de documentos comprobatórios, quando esse for o meio pelo qual sejam provados os fatos alegados, não são eficazes.

15Dessa forma, como o(a) Contribuinte não trouxe aos autos qualquer elemento de prova capaz de comprovar a isenção pleiteada na impugnação, há que ser mantida a tributação do valor lançado pelo Fisco no presente lançamento.

16Com relação à argumentação do(a) impugnante de que a fonte pagadora seria a única responsável pelo recolhimento da antecipação e do imposto definitivo que deixasse de reter por liberalidade ou negligência, há que se esclarecer que, relativamente aos rendimentos sujeitos ao ajuste anual, a retenção de imposto de renda que fosse efetuada pela fonte pagadora seria mera antecipação do imposto devido.

....

19 O fato de a fonte pagadora não ter cumprido a obrigação de reter o imposto de renda, na qualidade de responsável tributária, não exime o beneficiário dos rendimentos de incluí-los como tributáveis na correspondente declaração de rendimentos e submetê-los à tributação, por meio do cálculo do ajuste anual.

20A partir da edição da Lei n.º 8.134, de 1990, além da responsabilidade atribuída à fonte pagadora pela retenção e recolhimento do imposto de renda na fonte, na medida em que os rendimentos fossem percebidos, a legislação determina que a apuração definitiva do imposto de renda da pessoa física seja efetuada na declaração de ajuste anual.

21Portanto, a retenção do Imposto de Renda na fonte constitui mera antecipação do imposto efetivamente devido, calculado mensalmente na medida em que os rendimentos forem percebidos e de exclusiva responsabilidade da fonte pagadora. No entanto, o acerto definitivo para cálculo do montante do imposto devido, apurado anualmente na declaração de ajuste, é de inteira responsabilidade do contribuinte beneficiário do rendimento. A determinação legal para que a fonte pagadora proceda à retenção e ao recolhimento do imposto não retira do beneficiário dos rendimentos a qualidade de contribuinte.

....

23Dessa forma, VOTO pela PROCEDÊNCIA do presente lançamento.”(grifei)

A ciência de tal julgado se deu por via postal em 04/09/2007, consoante o AR – Aviso de Recebimento – de fl. 61.

À vista da decisão, foi protocolizado, em 10/09/2007, recurso voluntário de fls. 63/68, no qual o pólo passivo questiona a decisão proferida.

Na peça recursal, o contribuinte relatando as razões recursais, comenta a atuação do Judiciário Trabalhista que só homologa os acordos após estarem garantidos os recolhimentos dos tributos federais. Nesse sentido, afirma que, ao trabalhador, cabe apenas, aceitar ou não a proposta da empresa empregadora, à medida que fica a cargo desta e do Judiciário a certeza de que a lei seja cumprida.

Confiando assim que os descontos foram respeitados, principalmente porque o imposto deveria ser descontado antes do recebimento de sua parte do acordo, entendeu estar recebendo o valor líquido.

Questiona observar contradições na decisão recorrida, uma vez que os julgadores afirmaram ser a CERJ, hoje AMPLA, a empresa responsável pela gestão da Fundação CERJ de Seguridade Social – BRASILETROS e, assim sendo, é a única administradora da mesma, razão pelo que afirma:

“Nesta condição está mais do que apta a receber e repassar valores que seria destinados a Brasiletros, até por que os recolhimentos da previdência privada de seus funcionários eram feitos diretamente pela CERJ e repassados à Brasiletros.”

Contesta ser possível que o ex-empregador, ao celebrar o acordo trabalhista, ofereça a devolução de verbas recolhidas do empregado, a título de previdência privada, exigindo, em contrapartida, o desligamento do programa; não sendo necessária a rescisão do contrato de trabalho para se ter direito ao resgate de valores descontados no contra- cheque a título de previdência privada, bastando que os valores a tal título sejam levantados dentro de um processo trabalhista.

Contrapõe-se quanto a afirmação de que é sua a responsabilidade em provar que os valores recebidos estariam isentos, à medida que os valores a título de indenização Brasiletros são isentos de acordo com a legislação. Afirma, ainda, que como os valores foram trazidos aos autos trabalhistas pelo empregador do recorrente, ele é quem deveria responder pelas condutas adotadas, não podendo se responsabilizar por erro da fonte pagadora, caso ela

tenha errado, já que era de inteira responsabilidade da ex-empregadora do recorrente (CERJ) o cálculo e recolhimento do IRRF, não podendo ser acusado de sonegação.

Alternativamente, afirma, ainda, que, caso o imposto seja devido, tendo direito à restituição, tal valor deveria ser computado na compensação do imposto exigido.

Finaliza por requerer a reforma da decisão, considerando indevida a exigência, ou caso não seja esse o entendimento, que o imposto seja exigido da ex-empregadora, responsável pelo não recolhimento do tributo.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Lucia Reiko Sakae, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e presentes, ainda, os demais requisitos formais de admissibilidade, dele conheço.

Centra-se o litígio na consideração de que os rendimentos recebidos como “Indenização Brasiletros” são isentos como declarados pelo recorrente, entendendo tratar-se de resgate de previdência privada; acrescenta, ainda que, caso seja outro o entendimento, que se compense o valor exigido com o a restituir que teria direito.

Inicialmente, cabe a análise da decadência de ofício, por tratar-se de matéria de ordem pública além de ter sido suscitada na impugnação.

Observa-se que a decadência, que cuida do direito de ação no tempo para constituição do Crédito Tributário pela Fazenda Pública, foi tratada no Código Tributário Nacional – CTN – de forma direta e indireta. De forma indireta, no artigo 150 e de forma direta no artigo 173 quando da definição do prazo para lançamento de ofício.

Diz-se, tratar de forma indireta da decadência, uma vez que o artigo 150 do CTN, cuidou, primordialmente, do lançamento por homologação, em seu *caput*, resultando a decadência, em verdade, como decorrência da inércia da Fazenda Pública, como a seguir:

*“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.*

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

*§ 2º **Não influem** sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, **visando à extinção total ou parcial do crédito.***

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

*§ 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.”(g.n.)*

Primeiramente, o artigo 150 do Código Tributário Nacional - CTN cuida da situação que caracterizaria o lançamento por homologação, mas observa-se *na parte final do caput*, a necessidade da autoridade administrativa tributária, tomando conhecimento da atividade exercida pelo contribuinte, expressamente a homologar.

Cabe considerar, neste caso, como atividade exercida pelo contribuinte, que a Fazenda deva tomar conhecimento, os fatos da vida sujeitos à tributação, bem como as deduções admissíveis da base de cálculo por ele pleiteadas, à medida que o imposto exigido mensalmente é considerado mera antecipação e o valor do tributo definitivo só é determinado na declaração de ajuste anual.

Não basta, portanto, a mera antecipação do pagamento, uma vez que o legislador dispôs que a extinção do crédito se dava sob condição resolutória, exigindo, em seu § 1º, a homologação, como se ressalva. Ainda, o § 2º também ressalva que os atos praticados pelo sujeito passivo, anteriormente à homologação, não influenciam na obrigação tributária, devendo apenas serem considerados na apuração do saldo porventura devidos:

“§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.”(g.n.)

Já o § 4º do artigo 150 seria a hipótese de homologação tácita, caso a autoridade administrativa não se pronunciasse no prazo de cinco anos contados do fato gerador, a saber:

*§ 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.”(g.n.)*

Nesta hipótese, mister se faz registrar fato de vital importância a ser observada nos Processos Administrativos Fiscais de constituição do crédito tributário, ou seja, a data de ciência do Termo de Intimação de Início de Fiscalização ou do Pedido de Esclarecimentos, quando for o caso.

Em se observando que a autoridade administrativa iniciou a análise das informações prestadas pelo sujeito passivo em sua declaração de ajuste anual, dentro do prazo estabelecido no § 4º, com a intimação do contribuinte a prestar esclarecimentos relativamente à sua atividade/ declaração, fica registrado que a Fazenda Pública, através de seus auditores, se pronunciou, questionando as informações apresentadas e solicitando a devida comprovação; nesse caso, não consigo vislumbrar qualquer hipótese de homologação tácita.

Sob o meu ponto de vista, não entendo como se interpretar que houve homologação tácita, se a autoridade administrativa não está inerte, mas exercendo a sua

atividade fiscalizadora vinculada? Ou como concluir que a Fazenda Pública tenha homologado tacitamente a atividade do sujeito passivo, se o mesmo está sob procedimento de fiscalização, intimado a comprovar as informações apresentadas na declaração de ajuste e a prestar esclarecimentos sobre as mesmas? A meu ver, não há como se admitir que a autoridade administrativa esteja avalizando as informações prestadas, se está a inquirir o sujeito passivo a apresentar documentação comprobatória dos fatos declarados.

Assim, discordando dos que acatam as decadência com fundamento no § 4º do artigo 150, em cujo texto se expressa a necessidade de se expirar o prazo de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, sem a pronúncia da Fazenda Pública, para se caracterizar a ocorrência da homologação tácita, entendo que, iniciada a fiscalização dentro desse período, não há como acolher tal hipótese (de homologação tácita), tampouco a expressa, do que resulta, via de consequência, na obrigatoriedade de se verificar o atendimento ao prazo decadencial estabelecido, de forma direta, para lançamento de ofício, pela aplicação do disposto no artigo 173, como *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 tornar 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.**”*

Necessário se faz, portanto, observar, nos processos administrativos fiscais de constituição do crédito tributário, se houve a entrega da declaração tempestivamente, apresentando as informações pertinentes à autoridade fazendária, para que ela tome conhecimento das atividades do sujeito passivo e, na sequência, as datas de ciência tanto do Termo de Início de Fiscalização ou Pedido de Esclarecimentos, para se verificar, neste caso, se houve ou não a homologação tácita.

Na situação em que a hipótese da homologação tácita seja afastada, cabe verificar, então, a data da ciência do lançamento de constituição do crédito tributário, para a observância final do prazo decadencial disciplinado pelo artigo 173, I do Código Tributário Nacional - CTN, referente ao lançamento de ofício.

É como interpreto as disposições legais estabelecidas para análise da decadência.

Aplicando-se esse entendimento para o caso deste processo, em que se cuida de rendimentos sujeitos ao ajuste anual, do ano-calendário de 2.001, cujo fato gerador se concretizou em 31 de dezembro e, considerando que o contribuinte tenha apresentado a sua declaração tempestivamente, com informação de rendimentos, pagamento do imposto, mesmo que em parte, e com o pleito de algumas deduções, o prazo para a Fazenda Pública se pronunciar, para a descaracterização da ocorrência da homologação tácita, se concluiria em 31 de dezembro de 2.006.

Como não há nos autos registros de qualquer intimação ao contribuinte antes de 31/12/2006 e, considerando ainda que o auto fora cientificado apenas em 11/01/2.007 (fl. 34), para esse ano-calendário o direito de lançar já havia decaído, por conta da homologação tácita, ou seja, falta de pronunciamento da Fazenda Pública dentro dos cinco anos a contar do fato Gerador.

Resta, portanto, reconhecido de ofício a decadência para o ano-calendário de 2.001, devendo-se cancelar o lançamento a ele referente.

Conclusão.

Ante o exposto, voto no sentido de RECONHECER DE OFÍCIO A DECADÊNCIA e, no mérito DAR PROVIMENTO ao recurso interposto.

(assinado digitalmente)

Lucia Reiko Sakae- Relator

Declaração de Voto

Em que pese o bem articulado voto do proferido pela Conselheira Relatora, peço vênia, para dele discordar. tão-somente quanto aos seus fundamentos.

Tomando-se a decadência como a perda do direito da Fazenda Pública lançar, por decurso de prazo, há que se considerar que a situação ora apresentada para apreciação é inconformismo do peticionário ante um Auto de Infração referente em parte ao **ano-calendário de 2001**, o qual foi regularmente cientificado-lhe em **11/01/2007**, conforme fl. 34.

Nesse diapasão, é de se fixar inicialmente qual seria o prazo para que a Fazenda Nacional possa exercer seu direito de constituir o lançamento do crédito tributário, sob pena de vê-lo decaído.

A resposta é: geralmente de 5 (cinco) anos.

Feito isso, é de se explicitar qual seria o termo de início para a contagem do interstício decadencial. Ou melhor, qual o critério de fixação do termo *a quo* da decadência.

Para tanto, necessária se faz a referência à definição da modalidade de lançamento em que se enquadra o tributo em lide: o imposto de renda devido pelas pessoas físicas - ou o IRPF.

Comunga esta relatora, pelas razões que passará a expor, do entendimento de que o IRPF se sujeita ao lançamento por homologação, conforme previsto no artigo 150 do Código Tributário Nacional - CTN, abaixo transcrito:

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.

E por quê?

Haja vista que a legislação de regência do tributo em tela, conforme se pode observar pelo exame dos arts. 7º e 13 da Lei n.º 9.250, de 1995, a seguir reproduzidos, atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa.

Art. 7º. A pessoa física deverá apurar o saldo em Reais do imposto a pagar ou o valor a ser restituído, relativamente aos rendimentos percebidos no ano-calendário, e apresentar anualmente, até o último dia útil do mês de abril do ano-calendário subsequente, declaração de rendimentos em modelo aprovado pela Secretaria da Receita Federal.”

Art. 13.

(...)

Parágrafo único. Quando positivo, o saldo do imposto deverá ser pago até o último dia útil do mês fixado para a entrega da declaração de rendimentos.

Ou seja, o art. 7º retro atribui às pessoas físicas o dever de apurar o imposto, o que conjugado com o art. 13, o qual estabelece a obrigação destas de efetuar o pagamento do saldo porventura verificado, dá ao lançamento do IRPF o contorno característico do lançamento por homologação.

Ressalte-se que, sob meu ponto de vista, a atribuição de uma modalidade de lançamento a determinado tributo é operação que deve ser feita *in abstracto*, ou seja, há de se analisar a disciplina jurídica contida na legislação atinente à instituição da exação.

Nessa esteira de raciocínio entendo que, salvo nos casos de comprovado dolo, fraude ou simulação, uma vez tomado determinado tributo como amoldado ao lançamento por homologação, não há que se ter sua natureza jurídica alterada em face de fatos concretos ocorridos em relação a cada obrigação em particular, tais como a inexistência de pagamento ou falta da tempestiva entrega da declaração de rendas.

Destarte, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial para o IRPF seria a data da ocorrência de seu fato gerador, nos termos do § 4º do já mencionado art. 150 do CTN, *in verbis*:

§ 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.

E quando se tem ocorrido o fato gerador do imposto de renda das pessoas físicas?

Para responder tal questionamento, mister transcrever alguns dos mais significativos comandos legais relativos à evolução da tributação das pessoas físicas a partir do ano de 1988, a saber:

Lei n.º 7.713/1988

(...)

Art. 2º - O imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos. (grifos não originais)

(...)

Lei n.º 8.134/1990

Art. 1º - A partir do exercício financeiro de 1991, os rendimentos e ganhos de capital percebidos por pessoas físicas residentes ou domiciliadas no Brasil serão tributados pelo imposto de renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei. (grifos não originais)

Art. 2º - O imposto de renda das pessoas físicas será devido à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem

*percebidos, sem prejuízo do ajuste estabelecido no artigo 11.
(grifos não originais)*
(...)

A inteligência da legislação supra me faz concluir que a Lei n.º 7.713/1988 instituiu para as pessoas físicas não só o fato gerador mensal relativamente aos rendimentos percebidos durante o ano-calendário, mas também passou a assim tributar os valores auferidos. Tanto que após sua edição foram as pessoas físicas obrigadas a apresentar uma declaração anual com apuração mensal do imposto de renda devido.

Todavia, com o advento da Lei n.º 8.134/1990, as verbas recebidas a partir do exercício financeiro de 1991, inclusive, passaram a ser tributadas “*na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei*”.

E qual foi principal modificação então introduzida? A criação da Declaração de Ajuste Anual, conforme preceitua o artigo 11 da precitada lei.

De toda sorte, “*o imposto de renda das pessoas físicas continuou devido à medida em que os rendimentos e ganhos de capital fossem percebidos*”, de acordo com o artigo 2º da referida lei.

Ou melhor, a apuração dos rendimentos auferidos continuou a ser mensal. Anual passou a ser o reconhecimento de receitas e dos dispêndios, o ajuste da tributação dos resultados e a apresentação da declaração de rendas, tendo-se a partir de então para o IRPF um Fato Gerador Complexivo, que se completa em 31 de dezembro de cada ano-calendário.

Em face do exposto, é de se concluir que, no caso concreto, o fato gerador do imposto em questão teria se dado em 31 de dezembro do ano-calendário de 2001.

Nesse contexto, tem-se que o interessado tomou ciência do Auto de Infração questionado quando já havia se expirado o prazo decadencial relativo à declaração do exercício financeiro de 2002 (ano-calendário 2001), haja vista que a data limite do interstício decadencial ocorreu em **31/12/2006** e a regular ciência da exação contestada só se deu em **11/01/2007** conforme, como já anteriormente dito, o elemento de fl. 34.

Isto posto, é de se acolher de ofício a preliminar de decadência para o ano-calendário de 2.001, para DAR PROVIMENTO ao recurso interposto..

(assinado digitalmente)

Valéria Pestana Marques