



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

Processo nº 10820.000462/2001-16
Recurso nº 149.973 Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-00.716 – 2ª Turma
Sessão de 13 de abril de 2010
Matéria IRPF
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado LAERTE NIVALDO ARANHA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Período de apuração: 1995

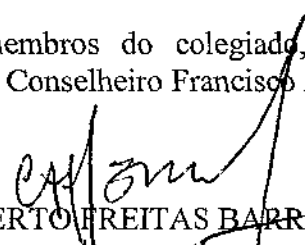
DECADÊNCIA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO. RENDIMENTOS OMITIDOS.

Tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, que é o caso do IRPF, comprovado o pagamento parcial do imposto, afasta-se a controvérsia sobre a regra decadencial aplicável.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acórdam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro Francisco Assis de Oliveira Júnior.


CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO- Presidente


JULIO CÉSAR VIEIRA GOMES –Relator

EDITADO EM: 31 MAI 2010

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Caio Marcos Candido, Gonçalo Bonet Allage, Julio César Vieira Gomes, Manoel Coelho Arruda Junior, Moises Giacomelli Nunes da Silva, Francisco de Assis Oliveira Junior, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

Relatório

Trata-se de recurso especial por contrariedade, interposto pela Fazenda Nacional, contra Acórdão no qual se decidiu por dar provimento ao recurso voluntário, adotando-se a regra do artigo 150, §4º do Código Tributário Nacional – CTN mesmo quando comprovado nos autos a falta de pagamento parcial. Indicados como contrariados os artigos 173, I, do CTN e 3º da LC nº 118/2005.

Eis a ementa do acórdão recorrido:

DECADÊNCIA - Sendo a tributação das pessoas físicas sujeita a ajuste na declaração anual e independente de exame prévio da autoridade administrativa, o lançamento é por homologação, devendo o prazo decadencial ser contado do fato gerador, que ocorre em 31 de dezembro (art. 150, § 4º, do CTN).

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - A partir de 1989, apura-se mensalmente o acréscimo patrimonial não justificado por rendimentos tributados, não tributáveis ou tributados exclusivamente na fonte, à disposição do contribuinte dentro do período.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - CRITÉRIO DE APURAÇÃO - RATEIO MENSAL - O arbitramento dos rendimentos mensais, com a utilização de sistemática de distribuição, por rateio, pela qual os valores constantes da declaração de ajuste anual do contribuinte são distribuídos equitativamente pelos doze meses do ano, constitui presunção dos recursos a 1e2r 4in fusirs;" citz-d -por 0,4 serem considerados em cada mês no cálculo do acréscimo patrimonial, quando o contribuinte, é regulamente intimado, não informa os valores mensais (RIR/99, art. 845, incisos I e II).

...

Seguem trechos do relatório fiscal e voto do acórdão recorrido:

A fiscalização não aceitou como origem os valores de R\$ 10.000,00 e R\$ 15.000,00 que teriam sido recebidos por empréstimos tomados junto aos Srs. Marcos Tadeu da Costa e Antonio Rodrigues por entender que "a simples anotação na declaração de bens dos 'financiadores' não se constituem em documentos hábeis à comprovação de tais empréstimos.

O efetivo recebimento, na forma solicitada na intimação, nem foi cogitado na informação" (fls. 11). Também não foi aceito como origem o contrato de venda das cotas da empresa Bio-Análise

Birigui S/C Ltda, pela falta de manifestação do contribuinte, razão pela qual não foi possível verificar o valor da transação (fls. 11, idem).

Intimado em 04.04.2001, por AR (fls. 207), o Contribuinte apresentou impugnação em 04.05.2001 (fls. 209/217), cujos principais argumentos estão fielmente sintetizados no relatório do acórdão de primeira instância

...

Desse modo, preliminarmente, reconheço os efeitos da decadência tributária para o ano-calendário de 1.995.

E do recurso especial:

Insurge-se a Fazenda Nacional contra o r. acórdão proferido pela e. Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes que, por maioria de votos, acolheu a preliminar de decadência do IRPF dos fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 1995, no presente caso.

Após despacho pelo seguimento, o interessado não apresentou contra-razões.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro JULIO CESAR VIEIRA GOMES, Relator

A controvérsia se instaurou em face de entendimentos divergentes quanto à regra decadencial aplicável para os tributos sujeitos a lançamento por homologação quando o sujeito passivo sequer realizou pagamento parcial. Seria a regra do artigo 150, §4º do Código Tributário Nacional – CTN ou do artigo 173, I?

Acrescenta-se, ainda, que a tal divergência se acrescenta outra: tratando-se de imposto lançado por homologação com fatos geradores complexivos e havendo pagamento parcial, o termo inicial para decadência deve ser considerado mensalmente ou em 31/12 do ano-calendário?

Esta última matéria já foi sumulada pelo Conselho Pleno e, portanto, dela não conheço:

Súmula CARF nº 38:

O fato gerador sobre a Renda da Pessoa Física, relativo à omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, ocorre no dia 31 de dezembro do ano-calendário.

Prosseguindo, as regras de decadência e lançamento por homologação do CTN são essas:

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 do 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 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 que se passará a demonstrar nos próximos parágrafos é que a expressão “homologação do lançamento”, de fato empregada nos parágrafos 1º e 4º do artigo 150, não deve ser tomada literalmente, como se a autoridade pública estivesse homologando um lançamento cuja competência houvera sido transferida para o sujeito passivo. O que se homologa é o pagamento antecipado, daí a denominação de lançamento por homologação.

Para o entendimento divergente, homologa-se a atividade do sujeito passivo. Que atividade é essa? Talvez sejam as declarações ou mesmo as planilhas e memoriais de cálculo do sujeito passivo para apuração do tributo; o que se mostra desprovido de razões jurídicas, independentemente de seu valor prático. Irrelevante é o método empregado para cálculo. Caso o valor apurado pelo sujeito passivo esteja correto, o pagamento será homologado; caso contrário, não. Será aplicado o parágrafo 3º do mesmo artigo. É o que se extrai do parágrafo 2º, que está sendo flagrantemente contrariado:

Art. 150 (...)

§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.

As modalidades de lançamento foram explicadas na Seção II do Capítulo II do Título III, Livro II do CTN – “**por homologação**” é uma de suas modalidades – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO e não HOMOLOGAÇÃO DO LANÇAMENTO. Quando o CTN emprega essa expressão, o que de fato queria dizer é HOMOLOGAÇÃO DO PAGAMENTO. Essa modalidade foi instituída justamente para que a arrecadação do tributo devido não dependa de algum procedimento da fiscalização; caso contrário, o órgão arrecadador necessitaria de um aparelhamento gigantesco para apuração do que fosse devido

por cada contribuinte do tributo. O principal para o lançamento por homologação é o pagamento e não o cálculo do valor devido. Os critérios empregados pelo sujeito passivo podem ser equivocados, mas, desde que resulte no pagamento que satisfaça a obrigação, ocorrerá a homologação. Por exemplo, uma alíquota de 12% sobre uma base de R\$ 100.000,00 resulta os mesmos R\$ 12.000,00 que uma alíquota de 10% sobre uma base de R\$ 120.000,00. Tendo sido recolhidos, homologa-se ou não?

Contraditoriamente, no referido voto há considerações doutrinárias que se alinham com o que se aqui defende - não se homologa lançamento:

A maioria mestres do Direito Tributário faz a mesma interpretação do artigo 150 do CTN, aqui exposta, entre eles o renomado professor Dr. JOSÉ SOUTO MAIOR BORGES, em sua obra Tratado de Direito Tributário Brasileiro – Lançamento Tributário, vol. 4. Rio de Janeiro: Forense, 1981 p. 432, verbis:

“... o que se homologa não é um prévio ato de lançamento, mas a atividade do sujeito passivo adentrada no procedimento de lançamento por homologação, não é de lançamento, mas pura e simplesmente a “atividade” do sujeito, tendente à satisfação do crédito tributário.”

Como se sabe, o lançamento é o ato administrativo de constituição do crédito tributário. É o que traz o CTN:

Constituição de Crédito Tributário

SEÇÃO I

Lançamento

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Vê-se também que somente a autoridade administrativa pode praticá-lo. E não poderia ser de outra forma, lançamento é uma espécie de ato administrativo. É de efeito jurídico constitutivo de uma direito do Estado, como titular que é da competência tributária. Qualquer que seja o autor escolhido, o conceito de ato administrativo guarda semelhança com esse, de autoria do Professor Diogo de Figueiredo Moreira Neto¹:

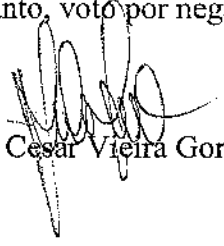
Ato administrativo é, assim, a manifestação unilateral de vontade da administração pública, que tem por objeto constituir, declarar, confirmar, alterar ou desconstituir uma relação jurídica, entre ela e os administrados ou entre seus próprios entes, órgãos e agentes.

¹ MOREIRA NETO, Diogo de Figueiredo: Curso de Direito Administrativo – Parte Introdutória, Parte Geral e Parte Especial. Rio de Janeiro: Editora Forense, 2005, página 136.

Por tudo e pela atual jurisprudência pacificada no Superior Tribunal de Justiça, inclusive atribuindo-a efeitos vinculantes a todos os tribunais do país, deve ser aplicada a regra no artigo 173, I do CTN sempre quando não houver pagamento antecipado do tributo sujeito ao lançamento por homologação.

No presente caso não houve pagamento de imposto em relação aos acréscimos patrimoniais a descoberto, omissão de rendimentos; temos que houve pagamento parcial; portanto, deve ser aplicada a regra no artigo 150, §4º do CTN. Como no caso do IRPF se atribui a uma única data, o dia 31/12 do ano-calendário, a ocorrência do fato gerador, a contagem se inicia em 01/01 do exercício de declaração. Sendo a **ciência do lançamento em 04/04/2001** e o ano-calendário 1995, houve decadência.

Portanto, voto por negar provimento ao recurso especial.


Julio Cesar Vieira Gomes - Relator