



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

Processo nº 10830.009228/2003-05
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2101-001.521 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de março de 2012
Matéria IRPF
Recorrente GILMAR ROBERTO GOUVEA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 1996

NULIDADE. FALTA DAS PROVAS ANALISADAS PELO AUDITOR. INEXISTÊNCIA.

É desconexa das provas dos autos a alegação de não constar cópia da documentação examinada pelo auditor, mas apenas a descrição genérica das deduções consideradas indevidas, quando o processo se encontra devidamente instruído com o Livro Caixa e a documentação comprobatória entregue pelo fiscalizado.

IRPF. LANÇAMENTO DECLARADO NULO POR VÍCIO FORMAL. PRAZO DECADENCIAL.

Aplica-se a regra do artigo 173, inciso II, do CTN, apenas para as situações em que o segundo lançamento é materialmente idêntico àquele declarado nulo por vício formal, o que não se verifica neste caso, no qual, além da correção do vício formal, também houve alteração com relação à base de cálculo das infrações imputadas ao contribuinte. Há, inclusive, diferença com relação às infrações apuradas. Assim, a decadência não é regida pelo artigo 173, inciso II, do CTN, mas pelo disposto no artigo 150, § 4º, do CTN.

IRPF. GLOSA DE DEDUÇÕES. AUSÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. 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.”*

No caso, relativamente ao ano-calendário 1995, o contribuinte efetuou recolhimento de imposto de renda pessoa física, conforme indicado pela própria autoridade lançadora, sendo que o auto de infração envolve apenas diferenças e não os valores integrais eventualmente devidos. Ademais, inexistente a acusação pela fiscalização de dolo, fraude ou simulação.

O lançamento está atingido pela decadência.

DEDUÇÕES DE LIVRO CAIXA. DESPESAS NECESSÁRIAS E DEVIDAMENTE COMPROVADAS. DESPESA DE TRANSPORTE DE PERITO JUDICIAL NÃO DEDUTÍVEL.

Apenas as despesas de consumo indispensáveis à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora podem ser deduzidas no Livro Caixa, no caso de trabalho não-assalariado, desde que devidamente discriminadas e identificadas através de documentos hábeis, sendo vedada a dedução de despesa de transporte, salvo no caso de representante comercial autônomo.

Hipótese em que o recorrente teve sucesso em comprovar parte das deduções pleiteadas.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

“A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais” (Súmula CARF nº 4).

MULTA DE OFÍCIO. INTENÇÃO DO AGENTE. IRRELEVÂNCIA.

Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato (art. 136 do CTN).

Assim, não é possível se eximir a imposição de multa de ofício com a alegação de que os rendimentos declarados foram digitados incorretamente e de que não houve a intenção de lesar o Fisco.

Preliminar de Nulidade Rejeitada.

Decadência acolhida.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em acolher a preliminar de decadência do direito de lançar, nos termos do voto do redator designado. Vencidos os Conselheiros José Evande Carvalho Araújo e Luiz Eduardo de Oliveira Santos, que votaram por afastar a preliminar de decadência.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente.

(assinado digitalmente)

José Evande Carvalho Araujo- Relator.

(assinado digitalmente)

Gonçalo Bonet Allage – Redator Designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente), José Evande Carvalho Araujo, Gilvanci Antônio de Oliveira Sousa, Célia Maria de Souza Murphy, Gonçalo Bonet Allage, Eivanice Canário da Silva (Suplente). Ausente o Conselheiro Alexandre Naoki Nishioka.

Relatório

AUTUAÇÃO

Contra o contribuinte acima identificado, foi lavrado o Auto de Infração de fls. 4 a 32, referente a Imposto de Renda Pessoa Física, exercício 1996, para lançar infrações de dedução indevida de despesas médicas e de livro caixa, formalizando a exigência de imposto suplementar no valor de R\$5.842,93, acrescido de multa de ofício de 75% e juros de mora.

A autuação se efetivou como consequência da anulação da Notificação de fl. 151, conforme Despacho Decisório de fl. 181.

IMPUGNAÇÃO

Cientificado do lançamento, o contribuinte apresentou impugnação (fls. 188 a 227), acatada como tempestiva. Alegou, consoante relatório do acórdão de primeira instância (fls. 233 a 234-v), que:

- 1) A Declaração de Ajuste Anual correspondente ao ano-calendário de 1995 foi entregue pelo contribuinte regularmente em 30 de abril de 1996, sendo a contagem do tempo da decadência se inicia no ano de 1997, tendo seu termo final em 31 de dezembro de 2001.
- 2) Apesar dos atos que, eventualmente, possam interromper a prescrição, operou-se a DECADÊNCIA, haja vista que a constituição do crédito tributário deu-se somente em 08 de dezembro de 2003 (feriado Municipal em Campinas).
- 3) O lançamento não pode prosperar, conforme entendimentos constantes no “Caderno de Pesquisas Tributárias – vol. I, Decadência e Prescrição” e “A Decadência e Prescrição em Direito Tributário”, ambos da Ed. Resenha Tributária.
- 4) Nesse sentido tem-se acórdão do Conselho de Contribuinte e decisão da DRJ Ribeirão Preto.
- 5) Extinto o crédito tributário pela decadência (parágrafo único do art. 173 do CTN), pela inércia do direito em proceder, conforme prazo do art. 173 do CTN, não há razão para o trâmite do presente auto de infração. Assim, requer o cancelamento do presente auto de infração.
- 6) Somente tomou ciência da decisão da Delegada da Receita Federal de Julgamento em Campinas que anulou a Notificação de Lançamento quando, instado a manifestar sobre o lançamento recebido aos 08/12/2003, dirigiu-se à Receita Federal para obter esclarecimentos e pediu vistas no processo, agendada e efetivada aos 30/12/2003.
- 7) Verificou que o comunicado fora encaminhado para endereço diferente do domicílio do contribuinte, razão pela qual não teve conhecimento. Neste mesmo processo, em datas anteriores e posteriores àquela aqui tratada, a Receita Federal tem mantido contatos (via postal) regularmente com o contribuinte no endereço domiciliar correto.
- 8) Declarou despesas médicas relativas ao Convênio Médico com a UNIMED com base nos boletos de pagamentos mensais, ora extraviados. A diferença de valor é igual a uma mensalidade do plano de saúde, provavelmente vencida em Novembro ou Dezembro de 1995, documentos estes substituídos pela declaração emitida pela empresa.
- 9) Na declaração fornecida pela UNIMED não constou o pagamento de uma das parcelas do segundo semestre daquele ano. Solicitou novo levantamento na contadoria da empresa, o que demanda algum tempo por não se encontrar no sistema informatizado atual. É provável que tenha ocorrido erro na emissão da declaração da empresa, fato que poderá ser comprovado posteriormente.
- 10) O entendimento da Receita Federal no que se refere à questão das despesas necessárias para a percepção da receita auferida é ilógico e incoerente, distorcida da realidade fática para este caso específico.
- 11) A atividade de perito judicial, geradora das receitas e despesas objeto deste processo, possui características bastantes distintas daquelas cujo enquadramento se pretende dar.

12) A nomeação para atuar como perito judicial na área técnica é pessoal, intransferível e irrecusável (exceto em situações muito especiais devidamente esclarecidas e aceitas pelo Juízo) conforme determina o Código do Processo Civil. O Juiz nomeia quem entender apto para a função, tanto do ponto de vista técnico como ético, imparcial e ilibada, sem grau de amizade e parentesco com Juizes e funcionários de cartórios.

13) A atividade pericial somente se viabiliza com os seguintes meios, equipamentos e instrumentos:

- a) Veículo automotor – ferramenta de trabalho imprescindível a atividade – é totalmente inviável executar uma perícia sem um veículo para as diligências de campo necessárias à realização do trabalho.
- b) Equipamentos e instrumentos de trabalho – aquisição ou locação – dependendo da área do conhecimento, podendo ir de um equipamento de alta precisão, a exemplo de um GPS (US\$ 15.000), um decibelímetro (US\$ 3.000), máquina fotográfica digital (US\$ 1.000,00), máquina fotográfica convencional (R\$ 1.000,00) e outros.
- c) Especialização – constantes cursos de especialização e aperfeiçoamento do conhecimento técnico e científico – congressos, seminários, pós-graduação e correlato.
- d) Livros e publicações técnicas – atualização e aquisição constante de material técnico.
- e) Escritório de apoio com máquinas, equipamentos e demais materiais e suprimentos técnicos de trabalho, tais como máquinas de cálculo, computador, telefone, fax, scanner, mobília.
- f) Programas em geral para uso em cálculos e outras atividades.
- g) Contratação de serviços de terceiros, desde um digitador ou desenhista até empresas e/ou profissionais altamente especializados em ensaios tecnológicos.
- h) Inúmeras outras necessidades para possibilitar o exercício do mister na mais alta e precisa qualidade.

14) A formação necessária para realização da maioria das perícias atendidas por este signatário foi a de engenheiro, mas não se enquadra nos serviços normais da área de engenharia, conforme quer nos parecer o entendimento do relator do processo fiscal, visando a glosa das despesas de locomoção e transporte, sem o qual inviabiliza totalmente a atividade que gerou as receitas sobre as quais pesam as despesas.

15) O contribuinte não é representante comercial autônomo, mas o veículo é a mais importante e imprescindível ferramenta de trabalho. É uma atividade especial que, não sendo devidamente regulamentada ou normatizada pelo fisco, deve ser tratada com a devida cautela para não penalizar injustamente o contribuinte.

16) A atividade do contribuinte não é a de “caixeiro-viajante”, mas seu principal instrumento de trabalho também é o veículo automotor.

17) A remuneração pelos trabalhos prestados é feita através de mandados de levantamento, com depósito prévio em conta judicial. É comum ao perito judicial de

confiança do juízo desempenhar função social, realizando perícia gratuitas, sem possibilidades de recuperar nem mesmo os custos diretos para sua realização.

18) A atividade de perito nomeado pela justiça representou 95% da receita que originou as despesas lançadas, sendo que 75% destas foram auferidas fora do domicílio do contribuinte.

19) Com base nos cupons de pedágios lançados, a maioria nas praças de Jaguariúna – SP-340, Bandeirante (SP-348) e Anhanguera (SP-330), apenas nos trajetos de estradas, é possível calcular aproximadamente 20.000 quilômetros rodados no ano para realizar as suas diligências.

20) Nos lançamento de gastos com combustível, devidamente comprovados com Notas Fiscais, verifica-se uma perfeita compatibilidade entre a quilometragem aproximada rodada no ano e o consumo para dois carros movidos a álcool, um Monza/86 e um Kadet/93. Foram consumidos no ano aproximadamente 4.000 litros de álcool combustível, o que daria para rodar de 25.000 a 28.000 quilômetros entre cidade e estradas.

21) Fica claro e patente a constante movimentação do impugnante para as diversas Comarcas em que presta serviços pela quantidade de pedágios que é obrigado a pagar, bem como os gastos com combustíveis, e demais custos decorrentes do uso do veículo automotor, tais como estacionamento pago para ir ao fórum de Campinas.

22) Muitas das perícias judiciais realizadas necessita de mão de obra de terceiros para os trabalhos de campo, envolvendo a contratação eventual de serviços de agromensura, consultoria técnica, ajudantes, desenhistas e outros, com todos os seus custos diretos e indiretos atrelados, a exemplo da locação, manutenção e seguros de instrumentos e equipamentos, transporte, hospedagem, alimentação e outros.

23) Não é possível produzir as receitas sem a existência de custos para tanto, tendo em vista as necessidades resumidas a seguir: Escritórios técnicos de apoio em Campinas e Mogi Guaçu; Despesas de viagens e estadias; Busca de títulos e documentos, Ensaio tecnológicos de laboratórios; Materiais e suprimentos de uso e consumo, Locação e manutenção de material e equipamentos; Serviços de terceiros, tais como fotografias, equipes de campo, desenhos técnicos, datilografia, digitação e correlato; Associações, Institutos e Órgãos de Classe em geral; Meios de comunicação, como telefone, fax, Internet e outros; Investimentos em geral, como equipamentos de trabalho, computadores, veículos, livros e publicações técnicas, cursos, congressos, seminários, etc.

24) Parece claro que as despesas lançadas não podem ser dissociadas ou excluídas para manutenção da fonte produtora de receita.

25) Não existe coerência na classificação dos lançamentos de despesas do livro caixa por parte da Receita Federal. Para um mesmo tipo de despesa, ora é aceito, ora é glosado.

26) Os documentos de comprovação das despesas estão distribuídos da seguinte forma:

- 60% dos comprovantes são Notas Fiscais – a RF aceitou 3% e glosou 75%.

- 16% são cupons fiscais, inclusive de pedágios, dos quais a RF não aceitou nenhum.

- 15% são recibos diversos – a RF aceitou 2,5% e glosou 12,5%.

- 09% são boletos bancários, carnês e outros, do quais a RF aceitou apenas 1% e glosou 8%.

27) Do ponto de vista de classificação das despesas, tem-se a seguinte distribuição:

- Escritório em Geral – consumo, manutenção, suprimentos, locação, condomínio, impostos, brindes, gráfica, postagens, cópias reprográficas e xerográficas, certidões, anuidades de conselhos, associações profissionais e sindicatos, seguros e correlato. Esses custos, em moeda, representam 26% do total e a RF aceitou apenas 7%. Em relação aos comprovantes, para um total de 41%, a RF aceitou apenas 7%.

- Locomoção e transporte de pessoal para fora do domicílio de trabalho – alimentação, hospedagem, combustível, pedágios, manutenção e seguro de veículo de trabalho, passagens de ônibus. Estes custos, em moeda, representam 16% do total e a RF nada aceitou. Em relação aos comprovantes, num total de 48%, a RF também nada aceitou.

- Equipamentos e Instrumentos necessários ao trabalho (aquisição e locação) – Estes custos, em moeda, representam 18% do total e a RF nada aceitou. Em relação aos comprovantes, num total de 1%, a RF também nada aceitou.

- Serviços especializados de terceiros – Agrimensura, topografia técnica, digitação, desenho, buscas e certidões imobiliárias e cadastrais, revelação de fotografias e outros. Esses custos, em moeda, representam 39% do total e a RF aceitou apenas 8%. Em relação aos comprovantes, num total de 10%, a RF aceitou 1%.

28) Quanto ao formalismo dos documentos apresentados, desconhece outros meios de comprovar, ou seja: Qual seria o comprovante correto para os custos de pessoa física com pedágios? Qual seria o comprovante correto de gastos de combustíveis? Qual o documento correto utilizado para pagamentos de Impostos Municipais? O que substituiria o boleto bancário para comprovar os pagamentos realizados desta forma? Se fosse lançado recibo de consultoria jurídica, fiscal e contábil para analisar as situações elencadas, caso a caso, o fisco aceitaria como custeio para auferir as receitas ou glosaria?

29) Entende o contribuinte, que inexistindo o crédito tributário não existiriam os acessórios (multa e juros). De qualquer forma, embora revestida do caráter de legalidade, a multa é extremamente abusiva, o que torna praticamente insuportável e despropositada a relação tributária com o contribuinte.

ACÓRDÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento julgou procedente em parte o lançamento, em julgamento consubstanciado na seguinte ementa (fls. 232 a 239-v):

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 1995

PRELIMINAR DE DECADÊNCIA.

Na hipótese de lançamento declarado nulo por vício formal, o termo inicial da contagem do prazo decadencial para efetuar o novo lançamento é a data em que a decisão declaratória da

nulidade do lançamento anterior se tornou definitiva na esfera administrativa.

INOVAÇÃO NO NOVO LANÇAMENTO. DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS.

O lançamento da parte do crédito tributário não incluída no lançamento original não se enquadra na regra especial do artigo 173, II do Código Tributário Nacional, e se submete à regra geral de decadência.

LIVRO CAIXA. DESPESAS DE CUSTEIO.

As despesas que se autoriza excluir da receita decorrente do exercício da atividade de perito judicial para apuração do rendimento tributável, além de estar devidamente escrituradas em Livro Caixa e comprovadas por meio de documentação hábil e idônea, devem ser necessárias à percepção da receita.

MULTA DE OFÍCIO DE 75%. APLICABILIDADE.

A multa de ofício é prevista em disposição legal específica e tem como suporte fático a revisão de lançamento, pela autoridade administrativa competente, que implique imposto ou diferença de imposto a pagar.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

Devidos os juros de mora calculados com base na taxa SELIC na forma da legislação vigente.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

O julgador de primeira instância cancelou o lançamento das despesas médicas, matéria estranha à notificação de lançamento original, e que por isso deveria atender à regra normal de decadência.

RECURSO AO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS (CARF)

Cientificado da decisão de primeira instância em 09/02/2011 (fl. 242), o contribuinte apresentou, em 10/3/2011, recurso voluntário, onde defende:

a) preliminarmente, a nulidade do auto de infração, por não constar nos autos cópia da documentação examinada pelo auditor, mas apenas a descrição genérica das deduções consideradas indevidas, devendo-se aplicar ao caso a mesma solução dada pelo Acórdão nº 2802-00.283, de 10/05/2010, que analisou processo semelhante do recorrente;

b) que o lançamento anterior não foi anulado por vício de formal, mas sim por falta dos requisitos do art. 142 do CTN, e que o prazo decadencial não se reiniciou com a anulação da notificação anterior, estando o crédito tributário decadente;

c) que precisa do veículo para trabalhar, e que os cálculos com locomoção foram feitos a partir das distâncias trafegadas, aferidas pelos pedágios pagos, de forma bastante conservadora, não havendo razão técnica ou lógica para não admiti-lo;

d) que as despesas com alimentação e hospedagem deduzidas também são em valores condizentes com sua atividade, pois teve que se deslocar 68 vezes para fora de sua sede para realizar perícias judiciais;

e) que apenas as despesas com brindes foram realizadas por sua liberalidade;

f) que a fiscalização glosou despesas sem critério, aceitando-as em alguns meses, mas rejeitando-as em outros, o que ainda é mais grave para despesas de mesma natureza, como telefone, energia elétrica, pagamentos ao mesmo profissional, serviços de certidões imobiliárias e despesas postais;

g) que além dos juros de mora cobrados pela taxa SELIC serem exorbitantes, não é correto que sejam contabilizados desde o fato-gerador, pois não deu causa ao atraso no julgamento;

h) que a multa de ofício deve ser afastada, pois agiu com boa-fé, sem intenção de lesar o Fisco.

Ao final, pugna pelo reconhecimento da nulidade do lançamento, da decadência do crédito tributário, e da propriedade das despesas lançadas em livro-caixa, e pelo afastamento dos juros de mora e da multa de ofício aplicados.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro José Evande Carvalho Araujo, Relator.

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto merece ser conhecido.

Preliminar de nulidade:

Preliminarmente, o recorrente defende a nulidade do auto de infração, por não constar nos autos cópia da documentação examinada pelo auditor, mas apenas a descrição genérica das deduções consideradas indevidas, devendo-se aplicar ao caso a mesma solução dada pelo Acórdão nº 2802-00.283, de 10 de maio de 2010, que analisou processo semelhante do recorrente.

De fato, a decisão apontada, proferida pela 2ª Turma Especial da 2ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, ao analisar lançamento de glosa de despesas de Livro Caixa do exercício de 2000 contra o contribuinte, decidiu, por

unanimidade de votos, cancelar a autuação por descrição insuficiente do fato, o que impedia a identificação dos valores e documentos efetivamente glosados.

Entretanto, não é possível se adotar solução semelhante ao caso sob análise, diante da total diferença das situações que embasaram cada processo.

Pelo que consta no voto do Acórdão nº 2802-00.283, naquele processo o “autuante sequer fez juntar aos autos cópia da documentação por ele examinada, promovendo tão-somente, por meio da planilha de fl. 15, ao apontamento dos totais mensais por ele glosados”, e, assim, “passou a caber ao contribuinte ou as autoridades julgadoras que pudessem a vir no futuro a atuar nos autos o encargo de inferir quais teriam sido, individualizadamente, os valores e documentos acatados, ou não, pelo agente fiscal.”

Ao contrário, o presente processo encontra-se devidamente instruído com o Livro Caixa e a documentação comprobatória entregue pelo fiscalizado (fls. 65 a 150 e 155 a 171-v), sendo desconexa das provas dos autos a alegação de não constar cópia da documentação examinada pelo auditor, mas apenas a descrição genérica das deduções consideradas indevidas.

Dessa forma, rejeito a preliminar de nulidade suscitada.

Decadência:

O auto de infração sob análise (fls. 4 a 32), cientificado ao contribuinte em 08/12/2003 (fl. 183), foi lavrado em substituição à Notificação de Lançamento de fl. 151, anulada por vício formal pelo despacho decisório de fl. 181, em 10/03/1999.

Como o art. 173, inciso II, do Código Tributário Nacional - CTN, determina que o prazo decadencial deve ser contado a partir da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado, o julgador *a quo* afastou o argumento de decadência, uma vez que o novo lançamento poderia ser feito até 10/03/2004.

O recorrente alega que a nulidade não se deu por vício formal, pois o lançamento não atendeu a formalidades intrínsecas, no caso, os requisitos do art. 142 do CTN, mais especificamente a falta de caracterização ou de determinação do fato tributário.

Sem razão o recorrente.

O lançamento original foi anulado em cumprimento dos ditames do art. 6º da Instrução Normativa SRF nº 094, de 24 de dezembro de 1997, que determina a declaração de ofício da nulidade dos lançamentos que não contivessem, obrigatoriamente, a identificação do sujeito passivo, a matéria tributável, a norma legal infringida, o montante do tributo ou contribuição, a penalidade aplicável, o nome, o cargo, o número de matrícula e a assinatura do autuante, o local, a data e a hora da lavratura, ou a intimação para o sujeito passivo pagar ou impugnar a exigência no prazo de trinta dias contado a partir da data da ciência do lançamento.

Essa orientação se deu para se desconstituir, em especial, as notificações de lançamento emitidas sem a identificação da autoridade lançadora, o que violava determinação expressa do art. 11, inciso IV, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 – Processo

Administrativo Fiscal – PAF.

Como o citado dispositivo especificava os elementos obrigatórios de uma notificação de lançamento, sempre se entendeu que a falta de um deles resultaria em um vício formal, por atentar contra a forma prescrita em lei.

Foi esse o entendimento que prevaleceu no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, consubstanciado na Súmula CARF nº 21, que possui o seguinte enunciado:

É nula, por vício formal, a notificação de lançamento que não contenha a identificação da autoridade que a expediu.

É exatamente esse o caso da notificação originalmente lavrada (fl. 151), pelo que há que se reconhecer que a anulação se deu por existência de vício formal, o que resulta em novo prazo para a constituição do crédito tributário, inexistindo decadência do crédito tributário sob análise.

Durante a sessão de julgamento, o Ilustre Conselheiro Gonçalo Bonet Allage indicou posicionamento já tomado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais de que o lançamento para corrigir vício formal deve ser exatamente igual à autuação original, apenas com a correção da irregularidade apontada, sob pena de se estar diante de uma nova constituição do crédito tributário, sujeito às regras de decadência dos arts. 173, inciso I, ou 150, §4º, do CTN. Sob essa ótica, não seria possível nem mesmo se realizar lançamento mais benéfico ao sujeito passivo, caso a nova autoridade lançadora considerasse que parte da autuação fosse indevida.

A discussão é extremamente relevante, pois, ao se analisar a Notificação original (fl. 151), verifica-se que nela houve também a alteração dos rendimentos recebidos de pessoas jurídicas e da contribuição previdenciária oficial, matérias estranhas à nova autuação, e a exclusão de toda a dedução a título de Livro Caixa, enquanto o novel lançamento procedeu à glosa parcial.

Entendo não haver qualquer problema no fato do novo lançamento ser mais benéfico ao autuado. Penso ser obrigação vinculada da autoridade fiscal a constituição do crédito tributário de acordo com as provas de que dispõe, e segundo suas convicções. O que lhe é vedado é agravar a autuação caso tenha passado o prazo de cinco anos contado a partir da ocorrência do fato gerador ou do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme o caso. Mas nada lhe impede que, circunscrito à matéria originalmente lançada, tribute apenas parte dos fatos geradores que haviam sido inicialmente tributados.

Contudo, após profícua discussão, prevaleceu o posicionamento de impossibilidade de qualquer mudança na nova autuação, o que levou à conclusão de que crédito tributário em análise estava fulminado pela decadência. Como não consegui me convencer da força do argumento, o Ilustre Conselheiro que trouxe à baila a interpretação elaborará o voto vencedor.

Despesas escrituradas em Livro Caixa:

Em sua declaração de ajuste do exercício de 1996, o contribuinte deduziu despesas escrituradas em Livro Caixa no valor de R\$25.638,35 (fls. 62 a 64).

Contudo, a autoridade lançadora considerou dedutíveis apenas despesas que totalizaram R\$3.891,91, procedendo à glosa daquelas não permitidas pela legislação, relacionadas à locomoção e transporte, e de outras comprovadas com tickets de caixa e recibos não identificados (fls. 30 a 32).

A dedução de despesas escrituradas em Livro Caixa está disciplinada no art. 6º da Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, nos seguintes termos:

Art. 6º O contribuinte que perceber rendimentos do trabalho não assalariado, inclusive os titulares dos serviços notariais e de registro, a que se refere o art. 236 da Constituição, e os leiloeiros, poderão deduzir, da receita decorrente do exercício da respectiva atividade: (Vide Lei nº 8.383, de 1991)

I - a remuneração paga a terceiros, desde que com vínculo empregatício, e os encargos trabalhistas e previdenciários;

II - os emolumentos pagos a terceiros;

III - as despesas de custeio pagas, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

§ 1º O disposto neste artigo não se aplica:

a) a quotas de depreciação de instalações, máquinas e equipamentos, bem como a despesas de arrendamento; (Redação dada pela Lei nº 9.250, de 1995)

b) a despesas de locomoção e transporte, salvo no caso de representante comercial autônomo. (Redação dada pela Lei nº 9.250, de 1995)

c) em relação aos rendimentos a que se referem os arts. 9º e 10 da Lei nº 7.713, de 1988.

§ 2º O contribuinte deverá comprovar a veracidade das receitas e das despesas, mediante documentação idônea, escrituradas em livro-caixa, que serão mantidos em seu poder, a disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a prescrição ou decadência.

§ 3º As deduções de que trata este artigo não poderão exceder à receita mensal da respectiva atividade, permitido o cômputo do excesso de deduções nos meses seguintes, até dezembro, mas o excedente de deduções, porventura existente no final do ano-base, não será transposto para o ano seguinte.

§ 4º Sem prejuízo do disposto no art. 11 da Lei nº 7.713, de 1988, e na Lei nº 7.975, de 26 de dezembro de 1989, as deduções de que tratam os incisos I a III deste artigo somente serão admitidas em relação aos pagamentos efetuados a partir de 1º de janeiro de 1991.

Assim, para que as despesas escrituradas em Livro Caixa sejam dedutíveis do Imposto de Renda, é necessário que sejam necessárias à percepção da receita e à manutenção

da fonte produtora, que estejam devida e regularmente escrituradas no livro próprio, e que sejam comprovadas mediante documentação idônea.

O contribuinte dedica boa parte do seu recurso a explicar a necessidade dos gastos com veículos em sua profissão, de perito judicial. Alega que precisa do veículo para trabalhar, e que os cálculos com locomoção foram feitos a partir das distâncias trafegadas, aferidas pelos pedágios pagos, de forma bastante conservadora, não havendo razão técnica ou lógica para não admiti-lo.

Entretanto, há que se reconhecer que há vedação legal expressa para esse tipo de exclusão na alínea “b”, do §1º, do art. 6º, da Lei nº 8.134, de 1990, acima transcrito, que só permite a dedução de despesa de transporte no caso de representante comercial autônomo.

Assim, apesar da relevância dos argumentos do recurso, não é possível se admitir a dedução dessa espécie de gasto.

O recorrente também afirma que as despesas com alimentação e hospedagem deduzidas também são em valores condizentes com sua atividade, pois teve que se deslocar 68 vezes para fora de sua sede para realizar perícias judiciais.

Contudo, em análise dos documentos acostados aos autos, verifiquei que todas as despesas com alimentação e hospedagem estavam comprovadas por notas fiscais e recibos sem indicação do beneficiário, o que impede que sejam considerados como documentação idônea apta a servir de comprovação.

Na sessão do recurso denominada “Inconsistência do lançamento”, o recorrente afirma que a fiscalização glosou despesas sem critério, aceitando-as em alguns meses, mas rejeitando-as em outros, o que seria ainda mais grave para despesas de mesma natureza, como telefone, energia elétrica, pagamentos ao mesmo profissional, serviços de certidões imobiliárias e despesas postais.

Em seguida, aponta diversas inconsistências, que serão agora analisadas em confronto com as provas dos autos.

Com relação a despesas telefônicas:

1. 05/06 – R\$12,35 – fatura não localizada;
2. 07/08 – R\$245,57 – fl. 114 – restabelecer;
3. 07/09 – R\$71,01 - fl. 122-v – restabelecer;
4. 09/10 – R\$71,37 – fl. 130 – restabelecer;
5. 07/11 – R\$65,92 – fl. 135-v – restabelecer.

Desta forma, é possível se admitir a dedução dos pagamentos dos itens 2, 3, 4 e 5, que totalizam R\$453,87.

Com relação a despesas com energia elétrica:

1. 09/06 – CPFL – R\$35,41 – fatura não localizada;

2. 02/08 – CPFL – R\$22,45 – fatura também deduzida no dia 07/09 com o pagamento com juros no total de R\$24,70 – fl. 112-v.

Assim, não é possível se admitir qualquer valor dessa rubrica.

Com relação a pagamentos de serviços efetuados por terceiros:

1. 10/02 – Ariadne Sevá – R\$112,00 – fl.76 – indicação do cheque, sem recibo;
2. 10/03 – Daniele Silva Souza – R\$ 140,00 – fl. 81-v – sem recibo;
3. 03/05 – Nícia Marcondes Zingra – R\$360,00 – fl. 90-v – recibo de pagamento recebido de Nícia, e não pago a ela;
4. 18/05 – Antonio Bernardino Faria – R\$550,00 – fl. 94 - depósito bancário + recibo de R\$550 rasurado – restabelecer;
5. 10/06- Viviana Lastre – R\$300,00 – fl. 100 – só indicação de pagamento, sem recibo;
6. 05/07- Viviana Lastre – Aceito R\$250,00, R\$50,0 rejeitado – fl. 106 – só tem recibo de R\$250,00 e indicação do pagamento dos outros R\$50,0;
7. 15/09 – Antonio Bernardino Farias – R\$1.500,00 – fl. 125 – simples indicação de retirada, sem recibo;
8. 03/10 – Nelson Correa Granja – R\$950,00 – fl. 128-v – depósito bancário sem recibo;
9. 06/11 – Nelson Correa Granja – R\$700,00 – fl. 135-v – depósito bancário sem recibo;
10. 24/11 – Benedito Mariano – R\$100,0 – fl. 139 – recibo em nome de outra pessoa;
11. 28/12 - Ana Maria Paula de Moura – R\$240,00 – não localizado

Dessa forma, é fácil perceber que se buscou comprovar o pagamento a terceiros com documentação inábil a esse propósito. Dessa rubrica, somente é possível se admitir a dedução do item 4, no valor de R\$550,0, por estar acompanhado de recibo, mesmo que rasurado.

Com relação a despesas com cartórios:

1. 27/06 – R\$3,36 – fl. 102-v – recibo sem identificação do destinatário;
2. 17/07 – R\$15,75 – fl.108-v – recibo sem identificação do destinatário;
3. 08/08 – R\$13,20 – fl.114-v – recibo sem identificação do destinatário;

4. 09/08 – R\$22,70 – fl. 115 – recibo em nome de terceiro;
5. 28/08 – R\$31,20 – fl. 120 – recibo sem identificação do destinatário;
6. 14/09 – R\$44,00 – fl. 123-v – recibo em nome de terceiro;
7. 19/09 – R\$12,70 fl. 125-v – recibo em nome de terceiro.

Assim, não é possível se admitir qualquer valor dessa rubrica.

Com relação a despesas com serviços postais:

1. 25/4 – R\$2,51 – fl. 88-v – restabelecer;
2. 18/12 – R\$11,50 – fl. 147 – restabelecer.

Por julgar as despesas comprovadas, restabeleço a dedução de R\$14,01.

No mais, verifiquei todos os comprovantes de despesas de fls. 66 a 150, em confronto com as planilhas de fls. 12 a 25, que contém todas as despesas escrituradas em Livro Caixa e aquelas que foram aceitas pela fiscalização, e não encontrei mais qualquer reparo a ser feito ao lançamento, não tendo o recorrente apontado especificamente outras falhas.

Desta forma, julgo comprovadas as seguintes despesas:

Telefônicas	R\$453,87
Serviços Terceiros	R\$550,00
Postais	R\$14,01
	R\$1.017,88

Considero que essas pequenas falhas no lançamento não maculam toda a autuação, como pretende o recorrente, pois decorreram de pontuais omissões da fiscalização, razoáveis diante de grande quantidade de provas a serem analisadas, e de diferenças de critérios entre as autoridades lançadora e julgadora.

Juros e Multa:

O recorrente afirma que além dos juros de mora cobrados pela taxa SELIC serem exorbitantes, não é correto que sejam contabilizados desde o fato-gerador, pois não deu causa ao atraso no julgamento.

Entretanto, deve-se enfatizar que a sistemática de cobrança de juros moratórios não comporta mais discussão no âmbito do CARF com a publicação da Súmula CARF nº 4 (antigas Súmulas nºs 4 do 1º e 3º Conselhos de Contribuinte e 3 do 2º Conselho de Contribuinte), que possui o seguinte conteúdo:

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Finalmente, o contribuinte defende que a multa de ofício deve ser afastada, pois agiu com boa-fé, sem intenção de lesar o Fisco.

Contudo, o art. 136 do CTN determina que, salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Assim, não é possível se eximir da imposição de multa de ofício com a alegação de que não houve a intenção de lesar o Fisco.

Conclusão:

Diante do exposto, voto por rejeitar as preliminares de nulidade e de decadência, e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso, para restabelecer deduções de despesas escrituradas em Livro Caixa no valor de R\$1.017,88.

(assinado digitalmente)
José Evande Carvalho Araujo

Voto Vencedor

Conselheiro Gonçalo Bonet Allage, Designado.

Não obstante a respeitável posição defendida pelo Conselheiro José Evande Carvalho Araujo (Relator) e seguida pelo Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, tenho adotado entendimento diverso com relação à decadência, para casos como este.

Na exigência declarada nula por vício formal, houve a glosa total das despesas do Livro-Caixa informadas pelo contribuinte na declaração de ajuste anual do exercício 1996, bem como a alteração dos rendimentos recebidos de pessoas jurídicas e da contribuição previdenciária oficial.

Já no caso em apreço, a autoridade lançadora promoveu a glosa apenas parcial das despesas com Livro-Caixa pleiteadas pelo contribuinte na declaração de ajuste anual do exercício 1996, além de glosar, também, despesas médicas, tudo de acordo com o voto do Relator.

Portanto, materialmente os lançamentos são distintos.

Para que fosse aplicável ao caso a regra do artigo 173, inciso II, do CTN, ambas as exigências deveriam ter idêntico conteúdo material, com a correção, no segundo lançamento, apenas do vício formal.

Mas não é essa a situação em tela, onde, além de se corrigir o erro formal que justificou a nulidade do primeiro lançamento, também se alterou a materialidade das glosas das deduções, inclusive com modificação das infrações apuradas.

A inaplicabilidade da regra prevista no artigo 173, inciso II, do CTN, para situações nas quais os lançamentos têm conteúdo material distinto, era uníssona perante a jurisprudência do extinto e Egrégio Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, inclusive perante a Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme ilustram as ementas dos seguintes acórdãos:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 1995

IRPF - LANÇAMENTO DECLARADO NULO POR VÍCIO FORMAL - PRAZO DECADENCIAL.

Aplica-se a regra do artigo 173, inciso II, do CTN, apenas para as situações em que o segundo lançamento é materialmente idêntico àquele declarado nulo por vício formal, o que não se verifica neste caso, no qual, além da correção do vício formal também houve alteração com relação à base de cálculo das infrações imputadas ao contribuinte (glosa de deduções com contribuições e doações e despesas do Livro-Caixa). Assim, a decadência não é regida pelo artigo 173, inciso II, do CTN, mas pelo disposto no artigo 150, § 4º, do CTN.

IRPF - GLOSA DE DEDUÇÕES - DECADÊNCIA.

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, como regra, 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 negado.

(CSRF, Quarta Turma, Recurso Especial nº 106-150.566, Acórdão nº CSRF/04-@@-, Relator Conselheiro Gonçalo Bonet Allage, julgado em 03/03/2009)

PIS. NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. PIS. DECADÊNCIA. LANÇAMENTO ANULADO POR VÍCIO FORMAL. SEGUNDO LANÇAMENTO MATERIALMENTE DISTINTO DO PRIMEIRO. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. O termo inicial previsto no art. 173, II, do CTN, aplicável aos casos de anulação por vício formal do lançamento anterior, somente se aplica ao novo lançamento que seja de conteúdo material idêntico ao primeiro. No caso dos

tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o prazo de decadência conta-se do fato gerador, nas hipóteses de haver pagamento antecipado e inexistir dolo, fraude ou simulação. Caso contrário, o termo inicial desloca-se para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

(...)

Recurso provido em parte.

(Segundo Conselho, Primeira Câmara, Recurso Voluntário nº 124.025, Acórdão nº 201-78.638, Relator Conselheiro José Antônio Francisco, julgado em 11/08/2005)

PRECLUSÃO – Não impugnado determinado lançamento, consolida-se a situação tributária nele constituída, não permitindo que em procedimento administrativo posterior, decorrente dos fatos anteriormente consolidados, reabra-se a discussão de mérito já superada pela preclusão.

DECADÊNCIA - VÍCIO FORMAL – CTN, ART. 173, II – Tratando-se de nulidade por vício formal, o prazo para a constituição de crédito tributário materialmente idêntico ao anteriormente declarado nulo, é de cinco anos contados da própria declaração de nulidade. Preliminar de decadência rejeitada. Recurso negado.

(Primeiro Conselho, Oitava Câmara, Recurso Voluntário nº 131.226, Acórdão nº 108-07.280, Relator Conselheiro Mário Junqueira Franco Júnior, julgado em 26/02/2003)

Segundo o § único, do artigo 149, do CTN, “A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública”.

No caso, sob minha ótica, a revisão, não apenas formal, mas também material, deu-se quando os fatos ocorridos no ano-calendário 1995 já estavam albergados pelo manto da decadência.

Tenho como aplicável ao caso a regra decadencial dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, a qual está prevista no artigo 150, § 4º, do CTN.

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, pois 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. Inteligência dos artigos 9º e seguintes da Lei nº 8.134/1990, especialmente do artigo 10, inciso I, do referido texto normativo.

É em 31 de dezembro que são confrontados os rendimentos e as deduções para se chegar ao valor do tributo devido no ano-calendário.

Assim, para a hipótese em análise o tributo lançado tem como fato gerador o dia 31/12/1995.

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, no caso em apreço, ocorreu em 31/12/1995 e diante do fato de que o sujeito passivo da obrigação tributária tomou ciência do auto de infração em 08/12/2003 (fls. 183), concluo que a decadência impede a manutenção do lançamento.

Para esclarecer, na visão deste julgador, como não houve a acusação pela fiscalização 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 incorre, 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 imponible, 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 imponíveis 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 imponível, 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, relativamente ao ano-calendário 1995.

A existência de pagamento antecipado para tal período é inquestionável, devendo-se ressaltar que no próprio auto de infração a autoridade lançadora considerou valores pagos.

Conseqüentemente, com relação aos fatos ocorridos no ano-calendário 1995 o prazo decadencial de cinco anos expirou em 31/12/2000, de modo que o lançamento não pode prosperar.

Assim, voto por dar provimento ao recurso voluntário, em razão da decadência.

(Assinado digitalmente)
Gonçalo Bonet Allage

Processo nº 10830.009228/2003-05
Acórdão n.º **2101-001.521**

S2-C1T1
Fl. 22

CÓPIA