



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA TURMA**

Processo nº 10840.000251/2004-98
Recurso nº 104-143.435 Especial do Procurador
Matéria IRPF
Acórdão nº 04-00.989
Sessão de 4 de agosto de 2008
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado VICENTE DELLAMANHA NETO

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

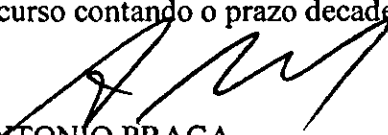
Ano-calendário: 1998

Ementa: IRPF - DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º DO CTN. - Nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o direito de a Fazenda Pública efetuar o lançamento do crédito tributário decai em cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.

Recurso Especial do Procurador Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da Quarta Turma do Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso especial, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Antonio Praga que deu provimento ao recurso contando o prazo decadencial na forma do art. 173 do CTN.


ANTONIO PRAGA
Presidente


ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS
Relatora

FORMALIZADO EM: 28 OUT 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: MARIA HELENA COTTA CARDOZO, GONÇALO BONET ALLAGE, ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS, MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA, JOSÉ RAIMUNDO TOSTA DOS SANTOS (Substituto Convocado), GUSTAVO LIAN HADDAD E ALEXANDRE



ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO. Ausente justificadamente a Conselheira IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO.

Relatório

A Fazenda Nacional, por sua Procuradora habilitada junto ao Primeiro Conselho de Contribuintes, com fundamento no art. 32, I, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes e art. 5º, I, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), ambos aprovados pela Portaria MF nº 55, de 16 de março de 1998, então vigentes, interpõe Recurso Especial (fls. 781/787-vol. 04) em face do Acórdão nº 104-21.484, prolatado em 23 de março de 2006 (fls. 770/779-vol. 04). O julgado está assim ementado:

DECADÊNCIA - O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados de 31 de dezembro de cada ano-calendário questionado.

Recurso provido.

Trata o Acórdão recorrido de exigência de Imposto de Renda Pessoa Física do ano-calendário de 1998, em decorrência de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada.

O Acórdão recorrido acolheu a decadência ao fundamento de que o imposto de renda é tributo sujeito a lançamento por homologação, sendo o prazo para a constituição do crédito tributário de cinco anos contados do dia 31 de dezembro de cada ano-calendário. Sendo o lançamento referente ao ano-calendário de 1998, a ciência do contribuinte, em fevereiro de 2004, ocorreu após os cinco anos determinados pelo art. 150, § 4º do CTN.

No Recurso Especial, a representante da Fazenda Nacional defende a aplicação do art. 173, I, do CTN, trazendo jurisprudência nesse sentido. Refere que o lançamento por homologação está disciplinado pelo art. 150, do CTN, sendo que, em caso de dolo, fraude ou simulação e omissão de antecipação de tributo por parte do contribuinte aplica-se o art. 173, I, do CTN. Ressalta que, de acordo com a declaração de imposto de renda do ano-calendário de 1998 não consta recolhimento de nenhum valor a título de imposto de renda.

Acosta jurisprudência em favor de sua tese e conclui que, na data da notificação do auto de infração, em 03/04/2004, conforme fl. 697, não estava extinto o direito de constituir o crédito tributário.

Dado seguimento ao Recurso Especial por meio do Despacho nº 104-368/2006 (fls. 788/789), o contribuinte foi intimado, tendo apresentado as contra-razões de fls. 792/801, em que traz doutrina e jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes em apoio ao seu entendimento.

Na sessão de 11 de dezembro de 2007 foram os autos distribuídos a esta conselheira, numerados até a fl. 807.

É o relatório. 

Voto

Conselheiro ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS, Relator

O presente recurso especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto deve ser conhecido.

Tratando-se o Imposto de Renda da Pessoa Física de tributo sujeito ao lançamento por homologação, a regra de decadência a se aplicar encontra-se plasmada no art. 150 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN), que tem a seguinte dicção:

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.

Caracteriza tal modalidade de lançamento pela realização pelo sujeito passivo de pagamento anterior a qualquer notificação por parte da Fazenda, provavelmente, por isso o tratamento a ele conferido pelo Código de pagamento antecipado. Realizado tal pagamento, compete à Administração a homologação ou não dessa atividade realizada pelo obrigado.

Nos termos do § 1º, esse “pagamento antecipado” pelo sujeito que tem o dever de fazê-lo extingue o crédito tributário, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento. Daí a previsão pelo art. 156 desse pagamento como forma de extinção do crédito tributário, colocado em inciso topologicamente distinto do pagamento normal, este no inciso I e aquele no inciso VII. Entendemos que o pagamento antecipado extingue o crédito tributário, ficando esta extinção sujeita ao implemento de condição resolutória, que será a “não-homologação” do pagamento.¹

¹ Para Paulo de Barros Carvalho, o pagamento antecipado não extingue o crédito tributário, mas apenas deflagra um processo de extinção desse crédito, que chega ao término com o ato homologatório, expresso ou

Apesar de o artigo tratar da modalidade de lançamento dito por homologação, traz o seu § 4º uma regra de decadência, ao dispor que, se a autoridade administrativa não se manifestar durante o prazo de cinco anos contados do fato gerador, considera-se homologado o lançamento e “definitivamente” extinto o crédito – homologação tácita. Como o pagamento antecipado está sujeito à condição resolutória da não homologação, provavelmente esta deve ter sido a razão para o § 4º falar em sua definitividade, como se esse pagamento fosse provisório.

Costuma-se chamar essa homologação por decurso do prazo nele previsto de homologação tácita.

Assim, nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, a autoridade administrativa tem o prazo de cinco anos para homologar a atividade do sujeito passivo ou, não a homologando, efetuar o competente lançamento de ofício, acrescida dos consectários legais. A ocorrência da homologação tácita, portanto, implica reconhecer definitivamente extinto o crédito tributário.

Em síntese, a homologação tácita opera a decadência do direito de realização do lançamento de ofício relativo ao tributo que deixou de ser pago e os respectivos acréscimos legais.

Em razão dessas vicissitudes que cercam o dito lançamento por homologação e, por decorrência, sua decadência, as críticas não são poucas na doutrina brasileira.²

Em razão da previsão pelo art. 150 do dever do sujeito passivo de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, e do ato em que essa autoridade, tomando conhecimento da atividade exercida pelo obrigado, expressamente a homologa, uma das correntes sobre a decadência, que é a adotada pelo STJ, advoga que só há falar em homologação, quando o sujeito passivo realiza algum pagamento, ainda que em *quantum* menor que o que deveria ser efetuado. Esse pagamento, ainda que a menor, daria conhecimento dessa atividade do sujeito passivo, o que possibilitaria o agir da Administração.

Não tendo o contribuinte efetuado qualquer pagamento do tributo, não existe atividade a ser homologada pela Fazenda, devendo o lançamento ser efetuado de ofício pela autoridade administrativa, conforme preceitua o art. 149, V, do CTN.

Nesse caso, a regra para contagem do prazo decadencial seria a regra geral estabelecida no art. 173, I, do CTN, ou seja, o prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito será de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Caso tenha sido realizado o pagamento antecipado, na hipótese de tributo sujeito a lançamento por homologação, o prazo para a Fazenda Pública exigir eventuais diferenças será de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador. Findo este prazo, sem que tenha havido lançamento, o pagamento antecipado será homologado tacitamente e o crédito extinto independentemente do montante recolhido pelo contribuinte.

tácito (Lançamento por homologação: decadência e pedido de restituição, in Repertório IOB de Jurisprudência nº 3/97 - Caderno 1)

² AMARO, Luciano. Op cit., p. 393-400.

De forma diversa a jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), entendimento ao qual me filio. Para essa corrente, o tipo de lançamento a que está sujeito o tributo é que determina a regra de decadência aplicável, independente de haver ou não pagamento. Nessa linha a decisão proferida pela CSRF, na sessão de 27 de setembro de 2006, mediante o Acórdão CSRF/04-00.341, conforme ementa abaixo transcrita:

IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA - Nos casos em que a lei atribui ao sujeito passivo a obrigação de apurar e recolher o tributo independentemente de exame prévio da autoridade administrativa, o lançamento ajusta-se à modalidade por homologação, devendo o prazo decadencial ser contado do fato gerador, que ocorre em 31 de dezembro do ano-calendário correspondente, tendo o fisco cinco anos, a partir dessa data, para efetuar o lançamento.

Assim, como a ciência do lançamento deu-se em 3/2/2004 (fl. 697), decadente o direito da Fazenda Nacional em efetuar o lançamento relativo ao ano-calendário de 1998.

Por todo o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional.

Sala das Sessões, em 4 de agosto de 2008.


ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS

