



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

Processo nº 10840.000665/2006-89
Recurso nº 153.736 Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-02.026 – 2ª Turma
Sessão de 21 de março de 2012
Matéria IRPF
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado VALDIR PASSAGLIA FRAGOSO

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2001

IRPF - PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - AUSÊNCIA DE 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.”*

Assim, no caso, diante da inexistência de pagamento antecipado, aplica-se a regra decadencial prevista no artigo 173, inciso I, do CTN, de modo que o lançamento relativo ao ano-calendário 2000, cientificado em 15/03/2006, não está atingido pela decadência.

Recurso especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Otacílio Dantas Cartaxo - Presidente

(Assinado digitalmente)

Gonçalo Bonet Allage – Relator

EDITADO EM: 02/04/2012

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Gonçalo Bonet Allage, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Pedro Paulo Pereira Barbosa (suplente convocado), Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

Relatório

Em face de Valdir Passaglia Fragoso foi lavrado o auto de infração de fls. 04-11, para a exigência de imposto de renda pessoa física, exercícios 2001, 2002 e 2003, em razão da presunção de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, com multa de ofício qualificada e agravada para o patamar de 225%, cuja ciência ocorreu em 15/03/2006 (fls. 722, Volume IV).

A 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo (SP) II considerou o lançamento procedente (fls. 761-766, Volume IV).

Por sua vez, a Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, apreciando o recurso voluntário interposto pelo contribuinte, proferiu o acórdão nº 104-22.367, que se encontra às fls. 831-864 (Volume IV), cuja ementa é a seguinte:

DECADÊNCIA - AJUSTE ANUAL - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - 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, hipótese em que o direito de a Fazenda Nacional lançar decai após cinco anos; contados de 31 de dezembro de cada ano-calendário questionado.

NULIDADE - PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - Não se declara a nulidade quando esta não tiver causado prejuízo à parte e ao exercício do direito de defesa.

IRPF - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS - A presunção legal de omissão de rendimentos, prevista no art. 42, da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza o lançamento de crédito tributário com base em depósitos bancários que o sujeito passivo não comprova, mediante documentação hábil e idônea, originar-se de rendimentos tributados, isentos e não tributados.

MULTA QUALIFICADA - EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - A simples apuração de omissão de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo (Súmula 1º CC nº. 14).

MULTA AGRAVADA - NÃO ATENDIMENTO DE INTIMAÇÃO - O agravamento da penalidade pelo não atendimento à intimação para apresentação de comprovação da origem dos depósitos é incompatível com o lançamento ancorado na presunção legal do art. 42, da Lei nº. 9.430, de 1996, eis que esteja veicula consequência específica para a hipótese.

Preliminar de decadência acolhida.

Preliminar de cerceamento do direito de defesa rejeitada.

Recurso parcialmente provido

A decisão recorrida, por maioria de votos, acolheu a preliminar de decadência relativa ao ano-calendário 2000, vencidos os Conselheiros Gustavo Lian Haddad (Relator), Heloísa Guarita Souza e Marcelo Neeser Nogueira Reis, que estenderam a decadência até fevereiro de 2001 e Pedro Paulo Pereira Barbosa, que a rejeitou. Além disso, por unanimidade de votos, rejeitou a preliminar de cerceamento do direito de defesa e, no mérito, deu parcial provimento ao recurso, para desqualificar e para desagravar a multa de ofício, reduzindo-a ao patamar de 75%. Designado para redigir o voto vencedor quanto à decadência o Conselheiro Nelson Mallmann.

Intimada do acórdão em 16/10/2007 (fls. 867), a Fazenda Nacional interpôs, com fundamento no artigo 7º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria nº 147/2007, recurso especial às fls. 869-876, acompanhado dos documentos de fls. 877-879 (Volume V), cujas razões podem ser assim sintetizadas:

- a) O acórdão ora recorrido, proferido pela Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, excluiu o agravamento da multa, sustentando a sua incompatibilidade com a autuação fiscal baseada na presunção de omissão de rendimentos prevista no art. 42 da Lei nº 9.430/96;
- b) Sendo assim, a decisão recorrida diverge dos acórdãos nºs 106-13.226 e 106-13.502, pois estes retratam que deve existir o agravamento da penalidade, quando há, objetivamente, falta de atendimento à intimação

fiscal, não havendo nenhum tipo de exceção referente à autuação originada da presunção de omissão de rendimentos;

- c) Dessa forma, demonstrada a divergência jurisprudencial diante das ementas anexas, encontram-se presentes os requisitos de admissibilidade do presente recurso especial, consoante o disposto no artigo 7º, II, do RICSRF (Portaria MF nº 147/2007);
- d) A Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, *data venia*, contrariou frontalmente os arts. 149, V; 150, §4º e 173, I, do CTN ao julgar, por maioria de votos, que o lançamento referente ao ano-calendário de 2000 estaria alcançado pela decadência;
- e) Quando o sujeito passivo da obrigação tributária antecipa o pagamento, a contagem do prazo decadencial tem início na data da ocorrência do fato gerador, conforme o disposto no art. 150, §4º do CTN;
- f) Por outro lado, não havendo recolhimento antecipado do tributo sujeito a lançamento por homologação, o prazo decadencial para a constituição do respectivo crédito tributário rege-se pelo contido no art. 173, I, do CTN;
- g) No caso em tela, como o contribuinte não efetuou o pagamento de tributo, ocorreu o lançamento de ofício. Portanto, para fins de contagem de prazo decadencial não deve ser aplicado o art. 150, § 4º, CTN, e sim, o art. 173, I, do CTN;
- h) Dessa forma, demonstrada a contrariedade a dispositivo de lei, encontram-se presentes os requisitos de admissibilidade do presente recurso especial, consoante o disposto no artigo 7º, I do RICSRF;
- i) Para o fato gerador ocorrido em 2000, o lançamento somente poderia ser efetuado em 2001, fazendo com que o início do prazo decadencial fosse para o dia 1º de janeiro de 2002. Contando-se cinco anos, tem-se que a decadência ocorreria em 31/12/2006. Como a ciência do auto se deu em março de 2006 (fls. 722), o lançamento não aconteceu a destempo;
- j) Ante o exposto, requer seja conhecido e provido o recurso para que, reformando a decisão recorrida, seja restabelecida a multa no percentual de 112,5%, bem como seja afastada a decadência do IRPF referente ao ano-calendário de 2000, vez que o lançamento foi efetuado dentro do prazo legal e seja determinado o retorno dos autos à e. Câmara *a quo*, para apreciação do mérito.

Através do despacho nº 104-055/2008 (fls. 882-888), o recurso restou admitido unicamente com relação à decadência.

A Fazenda Nacional opôs agravo (fls. 890-893), que foi rejeitado (fls. 899-900, Volume V).

Embora intimado, o contribuinte deixou de se manifestar.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Gonçalo Bonet Allage, Relator

O Recurso Especial da Fazenda Nacional cumpre os pressupostos de admissibilidade e deve ser conhecido, mas apenas em parte, nos termos dos despachos de fls. 882-888 e 899-900.

Reitero que o acórdão proferido pela Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, acolheu a decadência do lançamento relativamente ao ano-calendário 2000 e, por unanimidade de votos, rejeitou a preliminar de cerceamento do direito de defesa e deu parcial provimento ao recurso, para desqualificar e para desagravar a multa de ofício, reduzindo-a para 75%.

Segundo a recorrente, no que se refere à decadência, diante da ausência de pagamento antecipado, aplica-se ao caso a regra prevista no artigo 173, inciso I, do CTN, de modo que não está extinto o crédito tributário do ano-calendário 2000, pois a ciência do lançamento se deu em março de 2006.

Eis a matéria em litígio.

Pois bem, 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, da presunção de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, os quais estão sujeitos à tributação apenas na declaração de ajuste anual. Inteligência dos artigos 9º e seguintes da Lei nº 8.134/1990, especialmente do artigo 10, inciso I, do referido texto normativo.

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.

Assim, para a hipótese em análise, relativamente ao ano-calendário 2000, o tributo lançado tem como fato gerador o dia 31/12/2000.

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, para o ano-calendário 2000, ocorreu em 31/12/2000 e diante do fato de que o sujeito passivo da obrigação tributária tomou ciência do auto de infração em 15/03/2006 (fls. 722, Volume IV), concluo que a decadência impede a manutenção do lançamento, com relação a este período de apuração.

Na visão deste julgador, como houve a desqualificação da penalidade, que restou reduzida para 75%, não se está diante de dolo, fraude ou simulação e, portanto, 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 impositivo, 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.

Observando a declaração de ajuste anual do exercício 2001 (fls. 707-709, Volume IV) e o auto de infração, especificamente às fls. 08, verifica-se que o contribuinte não efetuou nenhum recolhimento de imposto de renda pessoa física.

Assim, direcionado pelo artigo 62-A do RICARF e considerando o julgamento proferido pelo Egrégio Superior Tribunal de Justiça – STJ nos autos do REsp nº 973.733/SC, não obstante o posicionamento pessoal deste julgador, deve-se aplicar ao caso a regra decadencial prevista no artigo 173, inciso I, do CTN, ou seja, relativamente ao ano-calendário 2000 o início do prazo de decadência se deu em 01/01/2002, com término em 31/12/2006.

Como a ciência do lançamento ocorreu em 15/03/2006, inexistiu decadência, de modo que a decisão recorrida não pode ser confirmada.

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, pois não há decadência quanto ao ano-calendário 2000.

(Assinado digitalmente)

Gonçalo Bonet Allage