



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

Processo nº 10907.000672/2004-05
Recurso nº 156.167 Voluntário
Acórdão nº **2802-00.508 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 23 de setembro de 2010
Matéria IRPF
Recorrente DANIEL JOSÉ DA COSTA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 1999

IRPF. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA.

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

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2000, 2001, 2003

NORMAS PROCESSUAIS. EXAME DE MATÉRIA CONSTITUCIONAL. IMPOSSIBILIDADE.

A apreciação de matéria constitucional é vedada ao órgão administrativo de julgamento. (Súmula CARF n.º 2, de 21 de dezembro de 2009)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2000, 2001, 2003

- MULTA DE OFÍCIO. LANÇAMENTO.

A aplicação da multa de ofício, nos casos de declaração inexata, tal como calculado pela autoridade fiscal, encontra amparo na legislação tributária vigente.

- LEGISLAÇÃO ATINENTE À EXECUÇÃO JUDICIAL DA DÍVIDA ATIVA DA FAZENDA PÚBLICA. INAPLICABILIDADE NO CURSO DA LIDE ADMINISTRATIVA.

A legislação que disciplina a execução judicial da dívida ativa tributária só é aplicável depois de esgotado o prazo final para o pagamento fixado pela lei ou por decisão final proferida em processo administrativo transitada em julgado.

Preliminar de decadência do exercício de 1999 acolhida. Recurso voluntário negado quanto aos demais exercícios.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, tão-só **ACOLHER** a preliminar de decadência suscitada pelo interessado no que tange ao exercício financeiro de 1999 para tão-só excluir da base de cálculo do imposto as deduções pleiteadas com “dependentes” e “despesas médicas” no exercício em comento, respectivamente, nos valores de R\$ 2.160,00 e R\$ 27.008,25.

Valéria Pestana Marques - Presidente e Relatora

EDITADO EM:

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Ana Paula Locoselli Erichsen, Carlos Nogueira Nicácio, Jorge Cláudio Duarte Cardoso, Lúcia Reiko Sakae e Valéria Pestana Marques (Presidente). Ausente, justificadamente, o Conselheiro Sidney Ferro Barros.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração, fls. 29/31, lavrado contra o ora recorrente em decorrência: a) da omissão de rendimentos declarados à Receita Federal mediante DIRF como a ele pagos pelo Sindicato dos Portuários, no ano-calendário de 2002; b) glosa de “dependentes” e “despesas médicas” nos anos-calendários de 1998, 1999 e 2000 e c) glosa de “despesas com instrução” no ano-calendário de 2000.

Irresignado, o interessado apresentou impugnação ao feito fiscal, 39/46, a qual apreciada pela autoridade de 1ª instância, mediante o acórdão de fls. 66/74, teve o lançamento efetuado considerado procedente, consoante as ementas a seguir transcritas:

DECISÕES JUDICIAIS E ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões judiciais e administrativas, não proferidas pelo STF sobre a inconstitucionalidade das normas legais, não se constituem normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão aquela objeto da decisão.

DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

Nos lançamentos de ofício o prazo de decadência é de 5 (cinco) anos 39/4639/46, contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que a Fazenda poderia ter constituído o crédito tributário (art. 173, I, CTN).

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Considera-se como não impugnada a parte do lançamento sobre a qual o contribuinte não se manifesta.

DESPESAS MÉDICAS. NÃO COMPROVAÇÃO.

Mantém-se a glosa de despesas médicas quando, o contribuinte, não apresenta quaisquer documentos comprobatórios da prestação do serviço.

DESPESAS COM INSTRUÇÃO. NÃO COMPROVAÇÃO.

Mantém-se a glosa de despesas médicas quando, o contribuinte não apresenta quaisquer documentos comprobatórios da prestação do serviço.

MULTA DE OFÍCIO. DOLO. CONFISCO.

A multa de ofício de 75 % (setenta e cinco por cento) independe de dolo e não se submete ao princípio do não confisco, por não ser tributo.

A ciência de tal julgado foi procedida por via postal em 04/12/2006, de acordo com o AR – Aviso de Recebimento – anexado à fl. 77.

Em 04/01/2007, o pólo passivo ofereceu recurso voluntário dirigido ao então Primeiro Conselho de Contribuintes, fls. 78/89, no qual em apertadíssima síntese, evidencia de plano que o Auto de infração em tela estaria perpetrado integralmente de “nulidades decadenciais, pertinente ao ano base de 1988”.

Prosseguindo, ratifica a tese de que a decadência do referido ano-calendário já teria ocorrido a teor do disposto no art. 150, § 4º, do CTN – Código Tributário Nacional, assim como alega ofensa ao princípio constitucional da legalidade, em face da multa aplicada-lhe, e da existência de vícios materiais no presente processo, haja vista não ter sido inserida “a preparação e a numeração por processo manual, mecânico ou eletrônico no mesmo, tudo conforme o artigo 5º, parágrafo 7º” da Lei n.º 6.830.

É o relatório do essencial.

Voto

Conselheira Valéria Pestana Marques

O recurso de fls. 78/89 é tempestivo. Estando dotado, ainda, dos demais requisitos formais de admissibilidade, dele conheço.

Vestibularmente cumpre registrar o descabimento da análise de qualquer premissa que vincule o direito dos contribuintes de interpor recurso voluntário a este colegiado à obrigação do arrolamento de bens em valor equivalente a 30% (trinta por cento) do montante em lide, por constituir tema totalmente superado de acordo com decidido na Ação Direta de Inconstitucionalidade n.º 1.976, de 2007, acolhida pela então Secretaria da Receita Federal por meio do Ato Declaratório Interpretativo n.º 9, também de 2007.

Isto posto, é de se assinalar que o interessado em sede de recurso não traz argumentos ou documentos específicos contra as infrações tributárias atribuídas-lhe, tais como a omissão de rendimentos e a glosa de deduções.

Passo, pois, a analisar as alegações passivas de direito suscitadas pelo peticionário.

1) DECADÊNCIA

De plano, cabe enfrentar a decadência argüida pelo litigante no que tange ao ano-calendário de 1998, exercício de 1999.

Tomando-se a decadência como a perda do direito da Fazenda Pública lançar, por decurso de prazo, há que se considerar que a situação ora apresentada para apreciação é inconformismo do peticionário ante um Auto de Infração referente em parte ao **ano-calendário de 1998**, o qual foi regularmente cientificado-lhe em **31/03/2004**, conforme o termo de encerramento da ação fiscal de fl. 32.

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

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

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

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

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

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

E por quê?

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

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

Art. 13.

(...)

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

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

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

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

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

§ 4º. Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

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

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

Lei n.º 7.713/1988

(...)

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

(...)

Lei n.º 8.134/1990

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

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

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

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

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

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

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

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

Em face do exposto, é de se concluir que, no caso concreto, o fato gerador do imposto em questão teria se dado em 31 de dezembro do ano-calendário de 1998.

Nesse contexto, tem-se que o interessado tomou ciência do Auto de Infração questionado quando já havia se expirado o prazo decadencial relativo à declaração do exercício financeiro de 1999 (ano-calendário 1998), haja vista que a data limite do interstício decadencial ocorreu em **31/12/2003** e a regular ciência da exação contestada só se deu em **31/03/2004**, conforme, como já anteriormente dito, o termo de encerramento da ação fiscal de fl. 32.

Em face do exposto, acato a preliminar de decadência argüida pelo litigante no que tange tão-somente ao ano-calendário de 1998, exercício financeiro de 1999, para excluir da base de cálculo do imposto os valores das deduções pleiteadas com “dependentes” e “despesas médicas”, respectivamente, nos valores de R\$ 2.160,00 e R\$ 27.008,25.

Já, no que se refere aos argumentos de que a decadência em comento contaminaria a parcela remanescente do crédito tributário relativa aos demais exercícios financeiros tomo como razões de decidir excerto do voto condutor proferido em 1ª instância, fl. 73, qual seja: *“... mesmo que tivesse sido acatada a decadência o lançamento sofreria alteração, somente em relação àquele período, permanecendo os demais intactos. Não há liame entre os diversos períodos (fatos geradores) lançados. A decadência de um em nada afeta os demais”*.

2) EXAME DE CONSTITUCIONALIDADE E PENALIDADE EX-OFFICIO APLICADA

A seguir, é de examinar o argumento passivo de inobservância nos presentes autos do princípio constitucional da legalidade em face da penalidade aplicada.

Tal assertiva não há de ser objeto de manifestação por parte desta relatora, haja vista ter restado entendimento pacificado e até mesmo sumulado por este Colegiado sobre tema, *in verbis*:

Súmula CARF n.º 2. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Por via de consequência e em obediência ao § 4º, do art. 72 do Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, que determina a adoção obrigatória de tais súmulas pelos membros do CARF, falece a esta autoridade julgadora competência para administrativamente enfrentar o assunto.

Ad argumentandum, ainda que assim não fosse, é de se salientar que a exigência da multa de ofício no percentual de 75% (setenta e cinco por cento), tem por base legal o artigo 44, inciso I, da Lei n.º 9.430/96, abaixo transcrito:

Art. 44 - Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

*I - de 75% (setenta e cinco por cento), nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos **de declaração inexata**, excetuada a hipótese do inciso seguinte; ” (grifos não originais).*

Portanto, a constatação pelo Fisco da omissão de rendimentos pelo deficiente e a não comprovação de valores pleiteados como dedução caracterizou como inexata a declaração de rendas em tela, o que ensejou o lançamento de ofício com a consequente aplicação da multa em epígrafe.

Neste contexto, a autoridade administrativa, por força de sua vinculação ao texto da norma legal, deve limitar-se a aplicá-la, sem emitir qualquer juízo de valor acerca da sua constitucionalidade ou outros aspectos de sua validade.

Dessa forma, o tratamento tributário dispensado ao contribuinte segue estritamente os preceitos legais pertinentes à espécie, os quais devem ser fielmente observados pela autoridade lançadora, cuja atividade é vinculada e obrigatória (artigo 142, parágrafo único, do Código Tributário Nacional), motivo por que deve ser mantida a multa de ofício exatamente como aplicada pela autoridade lançadora.

3) LEGISLAÇÃO RELATIVA À EXECUÇÃO JUDICIAL

De outra banda, cumpre observar que a Lei n.º 6.830, de 22 de setembro de 1980, avocada pelo contribuinte tanto em sede de impugnação, quanto em sede de recurso, trata da cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública com fulcro na certeza e liquidez do débito, ou seja, só pode se dar quando o crédito estiver definitivamente constituído, o que *in casu* não se verifica, haja vista que ainda não está esgotada a fase litigiosa do presente procedimento administrativo.

De toda sorte, é de se registrar ainda que os dispositivos legais do Diploma Legal suscitados pelo interessado tratam da numeração manual, mecânica ou eletrônica do

Termo de Inscrição e da Certidão na Dívida Ativa com o fito de inaugurar o procedimento de cobrança judicial de determinado crédito tributário pela Procuradoria da Fazenda Nacional,

E esse, como já dito, efetivamente ainda não é o estágio em que se encontram os presentes autos.

Tais assertivas, pois, não socorrem, o autuado.

4) CONCLUSÃO

Destarte, depois de todo o exposto, **voto** no sentido de tão-só acolher a preliminar de decadência atinente ao exercício financeiro de 1999 para excluir da base de cálculo do imposto as deduções pleiteadas com “dependentes” e “despesas médicas” no exercício em comento, respectivamente, nos valores de R\$ 2.160,00 e R\$ 27.008,25.

Brasília/DF, Sala das Sessões, em 23 de setembro de 2010.

Valéria Pestana Marques



Ministério da Fazenda

PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO

O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.

Documento produzido eletronicamente com garantia da origem e de seu(s) signatário(s), considerado original para todos efeitos legais. Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

Histórico de ações sobre o documento:

Documento juntado por VALERIA PESTANA MARQUES em 04/11/2010 18:15:45.

Documento autenticado digitalmente por VALERIA PESTANA MARQUES em 04/11/2010.

Documento assinado digitalmente por: VALERIA PESTANA MARQUES em 04/11/2010.

Esta cópia / impressão foi realizada por MARIA MADALENA SILVA em 09/10/2019.

Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Legislação e Processo".

3) Selecione a opção "e-AssinaRFB - Validar e Assinar Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

EP09.1019.10412.2G5M

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha1:

463C49A26C6CDEACE9D27F81C738F03FC3ADF512