



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

Processo nº 10907.001907/2004-78
Recurso nº 155.205 Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-00.725 – 2ª Turma
Sessão de 13 de abril de 2010
Matéria IRPF
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado LUIZ CARLOS LOPES

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Período de apuração: 01/01/1998 a 31/12/1998

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

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

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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


CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO - Presidente


JULIO CÉSAR VIEIRA GOMES – Relator

EDITADO EM:

31 MAI 2010

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

Relatório

Trata-se de recurso especial por contrariedade, interposto pela Fazenda Nacional, contra Acórdão no qual se decidiu por dar provimento ao recurso voluntário, adotando-se a regra do artigo 150, §4º do Código Tributário Nacional – CTN mesmo quando comprovado nos autos a falta de pagamento parcial.

Eis a ementa do acórdão recorrido:

IRPF. Decadência do direito da autoridade fiscal promover o lançamento. O prazo decadencial é de cinco anos e tem seu termo inicial na data da ocorrência do fato gerador, qual seja, 31 de dezembro do respectivo ano calendário. A exceção somente se aplica aos casos de tributação exclusiva na fonte, previstos na legislação de regência (artigo 150, parágrafo 40 do Código Tributário Nacional).

Preliminar de decadência acolhida.

Seguem trechos do relatório/voto vencedor:

A autuação se deu pelas deduções indevidas de dependente, nos anos-calendário de 1998 e 1999, e despesas médicas, nos anos-calendário de 1998 a 2000, conforme detalhado no auto de infração às fls. 27/28.

O lançamento tem como enquadramento legal o art. 11, § 3º do Decreto-Lei nº 5.844, de 23 de setembro de 1943, arts. 8º, inciso II, alíneas "a" e "c", §§ 2º e 3º, e 35 da Lei 9.250, de 26 de dezembro de 1995, arts. 73, 80 e 83, inciso II, do Regulamento do Imposto de Renda — RIR/1999, aprovado pelo Decreto nº 3.000 de 26 de março de 1999. (fls. 27/28).

Regularmente cientificado do lançamento em 08/09/2004 (fl. 34), o interessado ingressou, em 28/09/2004, com a impugnação delis. 36 a 44.

Conselheira SILVANA MANCINI, Relatora: O recurso é tempestivo e atende aos pressupostos de admissibilidade. Dele conheço e passe a Sua análise.

A matéria em discussão restringe-se à decadência ou não dos lançamentos relativos ao ano calendário de 1998. A preliminar de decadência é suscitada pelo interessado.

Com fundamento no parágrafo 4º. do artigo 150 do CTN, o prazo para a autoridade fiscal cobrar tributos é de 5 anos a contar da data da ocorrência do fato gerador, "in casu", 31.12.1998. O termo inicial seria diverso se a hipótese fosse de imposto de renda exclusivo de fonte, como é o caso, por exemplo, de ganho de capital.

No caso vertente, o auto de infração foi lavrado em 02 de setembro de 2004, portanto, após decorrido o prazo quinquenal.

Pelo exposto, é de se DAR PROVIMENTO ao recurso para ACOLHER A PRELIMINAR de DECADÊNCIA do direito da autoridade fiscal cobrar os valores em discussão nestes autos.

Sendo esses fatos trazidos no recurso especial para sustentar que fora contrariado o artigo 173, I do CTN:

No caso específico, o fato gerador se refere à glosa de despesas médicas, cujos valores somente são declarados na declaração de ajuste, no ano seguinte ao período de apuração, para fins de dedução, conforme disciplina a Lei acima citada, in verbis:

...

Logo, apenas no ajuste anual, com a entrega da respectiva declaração no ano exercício, o fisco poderia glosar as despesas indevidamente deduzidas pelo contribuinte, pois a ação fiscal se restringe aos fatos da qual tenha conhecimento. Sendo assim, ainda que o tributo cobrado se sujeite ao regime de lançamento por homologação, o prazo decadencial não deve ser contado a partir de 31 de dezembro do ano calendário, na forma do art. 150, § 4º do CTN, porquanto, se assim fosse feito, o Órgão fiscal, ante a ciência da infração somente no ano seguinte, contaria com um prazo menor para constituir o crédito tributário.

Nessa perspectiva, deve-se aplicar o art. 173, I do CTN, que assim dispõe:

...

Após seguimento do especial, em contra-razões o interessado reiterou seus argumentos trazidos em suas peças recursais.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro JULIO CESAR VIEIRA GOMES, Relator

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

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

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

Súmula CARF nº 38:

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

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

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

§ 1º - O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4º - Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado,

considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

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

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

Art. 150 (...)

§2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

As modalidades de lançamento foram explicadas na Seção II do Capítulo II do Título III, Livro II do CTN – “**por homologação**” é uma de suas modalidades – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO e não HOMOLOGAÇÃO DO LANÇAMENTO. Quando o CTN emprega essa expressão, o que de fato queria dizer é HOMOLOGAÇÃO DO PAGAMENTO. Essa modalidade foi instituída justamente para que a arrecadação do tributo devido não dependa de algum procedimento da fiscalização; caso contrário, o órgão arrecadador necessitaria de um aparelhamento gigantesco para apuração do que fosse devido por cada contribuinte do tributo. O principal para o lançamento por homologação é o pagamento e não o cálculo do valor devido. Os critérios empregados pelo sujeito passivo podem ser equivocados, mas, desde que resulte no pagamento que satisfaça a obrigação, ocorrerá a homologação. Por exemplo, uma alíquota de 12% sobre uma base de R\$ 100.000,00 resulta os mesmos R\$ 12.000,00 que uma alíquota de 10% sobre uma base de R\$ 120.000,00. Tendo sido recolhidos, homologa-se ou não?

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

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

“... o que se homologa não é um prévio ato de lançamento, mas a atividade do sujeito passivo adentrada no procedimento de lançamento por homologação, não é de lançamento, mas pura

e simplesmente a “atividade” do sujeito, tendente à satisfação do crédito tributário.”

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

Constituição de Crédito Tributário

SEÇÃO I

Lançamento

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

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

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

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

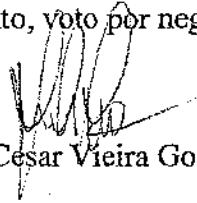
No presente caso houve redução do imposto devido em razão de despesas médicas não comprovadas e deduções indevidas de dependências, o que foi o motivo de glosa. Segue transcrição do relatório de primeira instância:

A autuação se deu pelas deduções indevidas de dependente, nos anos-calendário de 1998 e 1999, e despesas médicas, nos anos-calendário de 1998 a 2000, conforme detalhado no auto de infração às fls. 27/28.

Temos que houve pagamento parcial em relação a outros rendimentos do interessado; portanto, deve ser aplicada a regra no artigo 150, §4º do CTN. Porém, como no caso do IRPF se atribui a uma única data, o dia 31/12 do ano-calendário, a ocorrência do fato gerador, a contagem se inicia em 01/01 do exercício de declaração. Sendo a **ciência do lançamento em 08/09/2004** e o ano-calendário 1998, houve decadência.

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

Portanto, voto por negar provimento ao recurso especial.



Julio Cesar Vieira Gomes - Relator