



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

Processo nº 10907.001914/2005-51
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2101-001.372 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 01 de dezembro de 2011
Matéria IRPF
Recorrente ERALDO DAHLE
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

EXERCÍCIO: 2000

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

O Imposto de Renda Pessoa Física é tributo cuja legislação prevê a antecipação de pagamento sem prévio exame pelo Fisco, está adstrito a sistemática de lançamento dita por homologação, na qual a contagem da decadência do prazo para sua exigência tem como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador (art. 150 parágrafo 4o. do CTN). Ocorrendo a ciência do auto de infração pela contribuinte no ano de 2005, cabível a preliminar de decadência suscitada para o tributo lançado no ano-calendário de 1999.

Recurso Voluntário Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS - Presidente.

GILVANSI ANTÔNIO DE OLIVEIRA SOUSA - Relator.

GILVANSI ANTÔNIO DE OLIVEIRA SOUSA - Redator designado.

EDITADO EM: 16/11/2012

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: José Raimundo Tosta Santos, Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente), Célia Maria de Souza Murphy, Gilvanci Antônio de Oliveira Sousa (Relator), e Alexandre Naoki Nishioka. Ausente justificadamente, o conselheiro Gonçalo Bonet Allage.

Relatório

Por meio do Auto de Infração de fls. 73/82, exigiu-se do Recorrente, R\$ 12.151,58 de imposto sobre a renda de pessoa física, além de multa de ofício de 75% e dos acréscimos legais. O lançamento, conforme descrição dos fatos e enquadramento legal de fls. 74/77, refere-se a consideração de que houve deduções indevidas de despesas nas bases de cálculo do IRPF dos anos-calendário 1999 a 2001 e 2003.

Cientificado do lançamento, por via postal, em 23/08/2005 (fl. 84), o Recorrente apresentou, tempestivamente, em 15/09/2005, a impugnação de fls. 86/95, instruída com o documento de fl. 96. Preliminarmente, alegou nulidade, em face da decadência do direito de lançamento, pelo transcurso do prazo de cinco anos da ocorrência do fato gerador, com base no art. 150, § 4º, do CTN, combinado com o art. 146, III, "b", da Constituição Federal. Quanto às despesas médicas do mesmo ano-calendário 1999, argumenta sua existência efetiva, consigo e com seus dependentes, pugnando pelo restabelecimento, não obstante não disponha dos comprovantes, uma vez passados mais de cinco anos.

Por fim, requereu o acolhimento da preliminar de nulidade pela decadência ou, alternativamente, o restabelecimento das deduções com dependentes e despesas médicas no ano-calendário 1999. Concordou com os lançamentos dos anos-calendário de 2000 a 2003, para os quais solicitou parcelamento.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento julgou procedente o lançamento, em julgamento consubstanciado na seguinte ementa (fl.102):

Assunto: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2003

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considera-se não-impugnada a matéria não contestada expressamente pelo contribuinte.

DEDUÇÕES INDEVIDAS. LANÇAMENTO. DECADÊNCIA. NÃO-OCORRÊNCIA.

O direito de constituir o crédito tributário decorrente de dedução indevida de despesas decai após cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o fisco tomou conhecimento do procedimento adotado pelo contribuinte, mediante entrega da declaração de rendimentos em que fez constar tal pretensão.

DEDUÇÃO DE DEPENDENTE. NETO. GUARDA JUDICIAL. REQUISITO.

Para que o contribuinte possa deduzir o neto como dependente é necessário que detenha a sua guarda judicial.

DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO.

Documento assinado digitalmente conforme Lei nº 12.365-2012, Data de Assinatura: 16/11/2012

Autenticado digitalmente em 16/11/2012 por GILVANCY ANTONIO DE OLIVEIRA SOUSA, Assinado digitalmente em 16/11/2012 por GILVANCY ANTONIO DE OLIVEIRA SOUSA, Assinado digitalmente em 05/12/2012 por LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS

Impresso em 14/12/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Descabe a dedução de despesas médicas em relação as quais o contribuinte não disponha de comprovante algum.
Lançamento Procedente

O julgador de 1ª instância, justificou sua decisão da seguinte forma:

“O impugnante questiona, sob o argumento de decadência, o lançamento do ano-calendário 1999, que, no caso concreto, circunscreveu-se a glosa de dependentes e de despesas médicas. Quanto a decadência do direito de lançamento, o art. 173, I, do CTN, estabelece:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

(...)

Isso porque o fato gerador do imposto de renda de pessoa física é um exemplo clássico de tributo que se enquadra na classificação de fato gerador complexo, apurado ajuste anual, ou seja, aqueles que se completam após o transcurso de um determinado período de tempo e abrange um conjunto de fatos e circunstâncias que, isoladamente considerados, são destituídos de capacidade para gerar a obrigação tributária exigível.

Assim é que a base de cálculo da declaração de rendimentos abrange todos os rendimentos tributáveis recebidos durante o ano-calendário, deduzida das deduções pleiteadas. O § 2º do art. 2º do Decreto nº 3.000, de 26/03/1999 — RIR/1999, cuja base legal é o art. 2º da Lei nº 8.134, de 1990, dispõe que “O imposto será devido mensalmente à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, sem prejuízo do ajuste estabelecido no art. 85”. O ajuste de que trata o artigo 85 do RIR/1999 refere-se A apuração anual do imposto de renda, na declaração de ajuste anual.”

Ao final, pugnou por considerar não-impugnada a matéria não contestada, relativa a R\$ 5.178,22 de IRPF, além da multa de ofício e dos acréscimos legais correspondentes, e procedente o lançamento imputado de R\$ 6.973,36 de IRPF, além da multa de ofício e dos acréscimos legais correspondentes. Cientificado da decisão de primeira instância em 12/06/2008 (fl. 112), o recorrente impugna o lançamento efetuado, tempestivamente, alegando, em síntese, que:

i. no caso dos autos, o recorrente só foi notificado do lançamento fiscal relativo ao ano calendário de 1999, em 23/08/2005, mais de 5 (cinco) anos depois da ocorrência do fato gerador do tributo, quando já decaíra, portanto, o direito à constituição do crédito tributário, em razão de o mesmo ser considerado extinto por força do disposto no artigo 150, § 4º.c.c o artigo 156, V, ambos do CTN.

ii. tendo o recorrente apresentado a declaração de ajuste anual correspondente aos fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 1999, em 25/04/2000, e o lançamento do crédito tributário de que tratam os presentes autos se consumado apenas em

23/08/2005, portanto, mais de 5 (cinco) anos depois de entregue a declaração de rendimentos, desobrigado está o recorrente de guardar os comprovantes dos dispêndios especificados no referido formulário, podendo o contribuinte desfazer-se dos mesmos.

iii. por força do artigo 73, do RIR/99, que deixa a juízo da autoridade lançadora a justificação dos abatimentos pleiteados pelo contribuinte na declaração anual de ajuste, e, considerando que, apesar de não dispor de termo judicial, propusera-se o recorrente a produzir depoimentos pessoais para sustentar o alegado, a glosa dos abatimentos viola os princípios da verdade material e do devido processo legal (Art. 5º, incisos LIV e LV da CF).

O processo foi distribuído a este Conselheiro, numerado até a fl.126, que também trata do envio dos autos ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Gilvanci Antônio de Oliveira Sousa

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

Preliminarmente alega nulidade do crédito tributário relativo ao ano calendário de 1999, por entender extinto pela decadência, *ex vi* o disposto no § 4º do artigo 150, do CTN.

Na autuação sob análise, o contribuinte teve glosadas em suas declarações de 1999 a 2001 e 2003, valores alusivos às despesas com dependentes e com despesas médicas, sendo-lhe exigido o recolhimento do crédito tributário no montante de R\$ 6.973,36 de IRPF, além da multa de ofício e dos acréscimos legais.

No julgado guerreado, relativamente ao exercício de 2000, ano-calendário de 1999, por unanimidade de votos, negou-se provimento ao recurso. Quanto à matéria objeto do apelo – decadência – verifica-se que o Imposto de Renda Pessoa Física, efetivamente, é tributo cujo recolhimento não demanda o prévio exame pela Autoridade Administrativa, o que se coaduna com o lançamento por homologação, previsto no art. 150 do CTN. Em preliminar, alegou o Recorrente que relativamente ao ano calendário de 1999 o auto de infração foi formalizado após o prazo previsto no art. 150, § 4º, combinado com o artigo 156, V, ambos do CTN, uma vez que o imposto de renda pessoa física é tributo sujeito a lançamento por homologação. De fato, está pacificado neste Conselho que o IRPF é tributo sujeito a lançamento por homologação. É que a partir da edição da Lei 8.383/91 a declaração restou relegada a função de mero ajuste, sendo o tributo devido à medida do recebimento dos rendimentos. O entendimento sufragado neste Conselho encontra amparo na legislação de regência do IRPF, já que o artigo 787 do Decreto 3.000/99 incumbe à pessoa física a tarefa de constituição do tributo, cabendo a autoridade fiscal apenas homologar ou não tal atividade.

Superada esta questão, verte-se o debate para a data em que restaria concretizado o fato gerador do tributo, ou seja, o marco inicial para a contagem do prazo decadencial. O art. 150, §4º do CTN prescreve que nos tributos sujeitos a lançamento por homologação o curso do prazo decadencial tem início na data da ocorrência do fato gerador do tributo, ou seja, o marco inicial para a contagem do prazo

decadencial tem início na data da ocorrência do fato gerador, mas não fixa em quemomento se dá o fato gerador e nem poderia fazê-lo, já que é a Regra-Matriz de Incidência de cada tributo quem vai dizer desse momento.

O IRPF é tributo cujo prazo decadencial deve ter início a partir do dia 31.12, quando se dá o término do ano-base. Desta forma, o marco inicial para contagem do prazo decadencial previsto no art. 150, §4º dá-se a partir do dia 31.12, ou seja, do término do ano-calendário, pelo que o lançamento referente ao ano de 1999 está decadente, eis que ultrapassado o limite temporal de 5 (cinco) anos.

Cumpramos observar que após o advento do Decreto-lei nº 1.967/82 que promoveu a desvinculação do prazo de pagamento e não havendo mais exame prévio do lançamento pela autoridade administrativa não remanesce mais dúvidas sobre a natureza jurídica do lançamento relativo ao imposto de renda, ou seja, trata-se de lançamento por homologação.

Destarte, nessas ocorrências dá-se por parte do contribuinte a antecipação do pagamento do tributo sem que o fisco promova qualquer exame prévio. Acerca da natureza jurídica do lançamento por homologação do IR já se manifestou o Egrégio Superior Tribunal de Justiça:

"TRIBUTÁRIO - PRESCRIÇÃO - REPETIÇÃO DE INDÉBITO - TERMO INICIAL - IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE. A retenção do tributo na fonte pagadora é inconfundível com a extinção do crédito tributário. O crédito tributário não surge com o fato gerador. Ele é constituído com o lançamento (Art. 142 do CTN). Em se tratando de Imposto de Renda, o lançamento deve ocorrer após as informações do sujeito passivo, na declaração de ajuste (Lei nº 8.383/91, artigo 15) ou pela informação da fonte que promoveu a retenção; Qualquer das hipóteses leva ao exame dos artigos 147 e 150, § 4º. Não havendo homologação expressa, ela ocorreria tacitamente, decorridos 05 (cinco) anos do fato gerador e só aí há a extinção do crédito. Recurso parcialmente provido" (Recurso Especial 250306/DF - Primeira Turma - Rel. Min. Garcia Vieira - Julgado em 06/06/2000 - DJU de 01/08/2000)."

A declaração é, apenas, o instrumento de que se vale o sujeito passivo para informar os fatos geradores JÁ OCORRIDOS de acordo com a periodicidade em lei" (p. 350) (g.n).

Fixada inquestionavelmente a natureza jurídica do lançamento tributário do Imposto de Renda Pessoa Física, como modalidade POR HOMOLOGAÇÃO, faz-se mister analisar pormenorizadamente a ocorrência da DECADÊNCIA.

É de conhecimento basilar que o prazo para homologação do lançamento relacionado ao Imposto de Renda é de 05 (cinco) anos contados da ocorrência do "fato gerador" (fjt), conforme preconiza o § 4º, do art. 150, do CTN, abaixo transcrito:

"§ 4º - Se a lei não fixar prazo para 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."

Nessa contexto é oportuno trazer a colação a jurisprudência do STJ, acerca do prazo decadencial:

"TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. TRIBUTOS SUJEITOS AO REGIME DO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. Nos tributos sujeitos ao regime do lançamento por homologação, a decadência do direito de

constituir o crédito tributário se rege pelo art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, isto é, o prazo para esse efeito será de 5 anos a contar da ocorrência do fato gerador; a incidência da regra supõe, evidentemente, hipótese típica de lançamento por homologação, a que pagamento do tributo não for antecipado, já não será caso de lançamento por homologação hipótese em que a constituição do crédito tributário deverá observar o disposto no art. 173, I, do CTN. Recurso Especial não conhecido. (RESP. nº 169.246/SP, AC. 2ª TURMA. DECISÃO DE 04/06/1998. RELATOR: MIN. ARI PARGENDLER. PUBL. DJ 29.06.1998, P. 153)(21).”

Segundo o § 4º, do art. 150 do CTN, se a Fazenda Pública não proceder à expressa homologação dentro desse prazo, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito. Com isso completa-se o sistema eliminando-se qualquer possibilidade de vir um tributo a ser recebido pela Fazenda Pública, sem que o crédito tributário tenha sido constituído, pelo lançamento de ofício, ou mediante homologação, sendo esta expressa ou ficta.

Nesse contexto, o preceito normativo inserto no § 4º, do art. 150, do CTN, trata especificamente sobre as regras de contagem de prazo decadencial (termo a quo) para os impostos lançados sobre a modalidade denominada "lançamento por homologação". Trata-se de norma específica especial e que, portanto, se sobrepõe a qualquer outra norma geral, ou seja, quando o legislador logrou tratar dessas modalidades o fez expressamente, fixando critérios objetivos aplicáveis à mesma. Assim, o termo a quo para cômputo do prazo decadencial começa a fluir a partir da ocorrência do "fato gerador", em respeito ao quanto disposto no § 4º, do art. 150, CTN.

A grande controvérsia surge em relação a parte final disposta no § 4º, do art. 150, que faz menção a ocorrência de fraude, dolo ou simulação. A jurisprudência do STJ (RE 189.421-SP) tem firmado entendimento que fixa a inteligência do art. 150, § 4º c.c. inc. I, do art. 173, ou seja, o prazo começaria a fluir a partir do 1º dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado.

Entretanto, esse não é o caso do Recorrente, já que não houve fraude, dolo ou simulação.

No mérito, a discussão refere-se à dedução de dependente e de despesas médicas, sendo essas últimas relativas a fatos geradores ocorridos no ano calendário de 1999, estando, portanto, alcançados pelo instituto da decadência na forma acima explanada. No concernente à dedução de dependentes, para fazer jus a deduções na Declaração de Ajuste Anual, torna-se indispensável que o contribuinte observe todos os requisitos legais, sob pena de ter os valores pleiteados glosados. Afinal, todas as deduções, inclusive as despesas com dependentes, por dizerem respeito à base de cálculo do imposto, estão sob reserva de lei em sentido formal, por força do disposto na Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional (CTN), art. 97, inciso IV.

Diante do exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário para acatar a preliminar de decadência do ano-calendário de 1999.

Gilvanci Antônio de Oliveira Sousa - Relator

Processo nº 10907.001914/2005-51
Acórdão n.º **2101-001.372**

S2-C1T1
Fl. 130

CÓPIA