



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA TURMA

Processo nº 10920.004111/2005-80
Recurso nº 106-151.623 Especial do Procurador
Matéria IRPF
Acórdão nº 9304-00.027
Sessão de 2 de março de 2009
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ADRIANO BEZ REDIVO

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2000, 2001

IRPF - DECADÊNCIA - ARTIGO 42 DA LEI Nº 9.430/96.

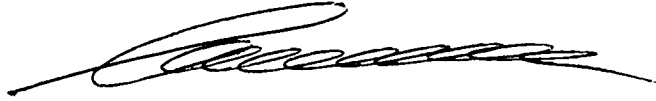
O imposto de renda pessoa física é tributo sujeito ao regime do denominado lançamento por homologação, sendo que o prazo decadencial para a constituição de créditos tributários é de cinco anos contados do fato gerador, que, segundo o entendimento majoritário da Quarta Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, inclusive no caso da presunção de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários sem origem comprovada, 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. Em razão da desqualificação da multa pelo acórdão recorrido (matéria que não foi objeto de recurso especial), não se está diante de dolo, fraude ou simulação e não há, portanto, fundamento legal que justifique a contagem do prazo decadencial da forma prevista no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Quarta Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para afastar a decadência em relação aos meses do ano-calendário de 2000 e restabelecer a respectiva exigência.

PR *Ca*



ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO
Presidente em exercício



GONÇALO BONET ALLAGE
Relator

FORMALIZADO EM: 09 DEZ 2009

Participaram, do julgamento, os Conselheiros: Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho(Vice-Presidente), Maria Helena Cotta Cardozo, Gonçalo Bonet Allage, Ana Maria Ribeiro dos Reis, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Ivete Malaquias Pessoa Monteiro e Gustavo Lian Haddad. Ausente justificadamente o Conselheiro Antonio Praga

Relatório

Em face de Adriano Bez Redivo foi lavrado o auto de infração de fls. 422-430, para a exigência de imposto de renda pessoa física, exercícios 2000, 2001 e 2002, com fundamento na presunção de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários sem origem comprovada, prevista no artigo 42 da Lei nº 9.430/96, sendo que a penalidade aplicada foi de 150% e a ciência do lançamento ocorreu em 16/12/2005 (fls. 426).

A 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis (SC) manteve integralmente o crédito tributário (fls. 450-464).

Apreciando o recurso voluntário interposto pelo contribuinte, a Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes proferiu o acórdão nº 106-15.822, que se encontra às fls. 486-497, cuja ementa é a seguinte:

PRELIMINAR. SIGILO BANCÁRIO. AUTORIZAÇÃO JUDICIAL. REGULARIDADE – Existindo autorização judicial para a requisição junto a instituições financeiras de documentos e informações relativos à movimentação bancária do contribuinte, não há que se falar de quebra administrativa de sigilo bancário.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS – Caracterizam omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito mantida junto instituição financeira, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprova mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

ARGÜIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIÇÃO – As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para



*apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade
de atos legais regularmente editados.*

Recurso parcialmente provido.

A decisão recorrida, por unanimidade de votos, desqualificou a multa de ofício, reduzindo-a de 150% para 75%, bem como acolheu a decadência do lançamento quanto ao ano-calendário 1999 e, por maioria de votos, vencidos os Conselheiros Luiz Antonio de Paula, Ana Neyle Olímpio Holanda e José Ribamar Barros Penha, acolheu a decadência da exigência fiscal relativamente aos meses compreendidos entre janeiro e novembro de 2000, na medida em que a ciência do auto de infração se deu em 16/12/2005.

Intimada deste acórdão em 06/12/2006 (fls. 499), a Fazenda Nacional interpôs, com fundamento no artigo 32 do Regimento Interno do Conselho de Contribuintes, combinado com o artigo 5º, inciso II, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, recurso especial de divergência às fls. 500-512, cujas razões podem ser assim sintetizadas:

- a) O acórdão recorrido concluiu que o fato gerador do imposto de renda ocorre no mês em que o tributo incide;
- b) No entanto, há jurisprudência do Conselho de Contribuintes no sentido de que se aplica ao caso o referencial estabelecido pelo artigo 173 do CTN, conforme ilustram os acórdãos nºs 104-21.399 e 105-14.610;
- c) Sucessivamente a este argumento, há outro entendimento a ser aplicado ao caso vertente, segundo o qual, embora se aplique ao caso vertente o artigo 150, § 4º, do CTN, considerada a natureza complexiva do imposto de renda, seu fato gerador estaria perfeito e acabado somente no dia 31 de dezembro do ano-calendário em referência;
- d) Aplicando-se tal critério a este feito, não se haveria de ver configurada a decadência;
- e) São paradigmas para esta tese os acórdãos CSRF/04-00.092, 104-21.652 e 104-21.484;
- f) A aplicação da decadência deve seguir entendimento restritivo.

Admitido o recurso por meio do Despacho nº 106-175/2006 (fls. 513), o contribuinte foi intimado e deixou de se manifestar, conforme informação prestada pela repartição de origem às fls. 516.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro GONÇALO BONET ALLAGE, Relator

O Recurso Especial da Fazenda Nacional cumpre os pressupostos de admissibilidade e deve ser conhecido.

Reitero que o acórdão proferido pela Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, desqualificou a multa de ofício, reduzindo-a de 150% para 75%, bem como acolheu a decadência do lançamento quanto ao ano-calendário 1999 e, por maioria de votos, acolheu a decadência da exigência fiscal relativamente aos meses compreendidos entre janeiro e novembro de 2000, na medida em que a ciência do auto de infração se deu em 16/12/2005.

A recorrente alegou que o fato gerador do imposto de renda é complexo, ocorrendo em 31 de dezembro de cada ano-calendário. Suscitou a aplicação ao caso da regra prevista no artigo 173, inciso I, do CTN, de modo que inexistiria decadência para este feito ou, alternativamente, do artigo 150, § 4º, do CTN, sendo que a decadência ficaria restrita ao ano-calendário 1999.

Eis a matéria em litígio.

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, haja vista que os rendimentos omitidos ou presumidamente omitidos pelo contribuinte, quando submetidos a lançamento de ofício, embora apurados mês a mês, conforme previsão do artigo 2º da Lei nº 7.713/88, sujeitam-se 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.

Embora tenha me posicionado por alguns anos no sentido de que o fato gerador do imposto de renda das pessoas físicas, no caso da presunção de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários sem origem comprovada, prevista no artigo 42 da Lei nº 9.430/96, é mensal, passei, a partir das sessões de setembro de 2008, a seguir a jurisprudência amplamente majoritária da Câmara Superior de Recursos Fiscais sobre a matéria, segundo a qual, também neste caso, o fato gerador do tributo ocorre em 31 de dezembro do ano-calendário.

O entendimento ao qual adiro é ilustrado pelas ementas dos seguintes acórdãos:



IRPF - DECADÊNCIA - 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 (art. 150, § 4º. do CTN), devendo o prazo decadencial ser contado do fato gerador, que ocorre em 31 de dezembro.

IRPF - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - ARTIGO 42, DA LEI Nº. 9.430, DE 1996 - Caracteriza omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantidos junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. Recurso especial negado.

(CSRF, 4ª Turma, Recurso nº 106-137.808, acórdão CSRF/04-00.470, Relator Conselheiro Remis Almeida Estol, julgado em 13/12/2006)

IRPF - OMISSÃO DE RENDIMENTOS. EXTRATOS BANCÁRIOS. NORMA DE CARÁTER PROCEDIMENTAL. APLICAÇÃO RETROATIVA - A Lei nº 10.174, de 2001, que alterou o art. 11, parágrafo 3º, da Lei nº 9.311, de 1996, de natureza procedimental ou formal, por força do que dispõe o art. 144, § 1º do Código Tributário Nacional tem aplicação aos procedimentos tendentes à apuração de crédito tributário na forma do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, cujo fato gerador se verificou em período anterior à publicação desde que a constituição do crédito não esteja alcançada pela decadência.

NORMA PROCEDIMENTAL. PRINCÍPIO DA FINALIDADE. INTERPRETAÇÃO SISTEMÁTICA - Eventual inexatidão formal de norma elaborada mediante processo legislativo regular não constitui escusa válida para o seu descumprimento. Tomar uma lei como suporte para a prática de ato desconforme com sua finalidade é desvirtuá-la, burlá-la, sendo os atos incursos neste vício - denominado desvio de poder ou desvio de finalidade - nulos. Quem desatende ao fim legal desatende à própria lei.

IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. FATO GERADOR ANUAL - O fato de a legislação atribuir ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa caracteriza tão-somente a modalidade de lançamento por homologação a que está sujeito o imposto de renda das pessoas físicas, não tendo repercussão na periodicidade do fato gerador sabidamente anual.

IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. FATO GERADOR ANUAL - O fato de a legislação definir que o valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira define a sistemática de apuração da

base de cálculo mês a mês, que a exemplo do acréscimo patrimonial a descoberto submete-se à tributação a ser realizada mediante a tabela progressiva anual.

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.

IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA. 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.

Recurso especial negado.

(CSRF, 4ª Turma, Recurso nº 102-136.497, acórdão CSRF/04-00.281, Relator Conselheiro José Ribamar Barros Penha, julgado em 12/06/2006)

Seguindo essa linha de raciocínio, 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, com relação à infração verificada nos anos-calendário 1999 e 2000, o tributo lançado tem como fato gerador os dias 31/12/1999 e 31/12/2000, respectivamente.

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 os fatos geradores do imposto de renda pessoa física ocorreram, com relação à matéria em litígio, em 31/12/1999 e em 31/12/2000 e diante do fato de que o sujeito passivo da obrigação tributária tomou ciência do auto de infração em 16/12/2005 (fls. 426), concluo que a decadência impede a manutenção do lançamento apenas com relação ao ano-calendário 1999.

A exigência fiscal relativa ao ano-calendário 2000 permanece incólume.

Na visão deste julgador, como a penalidade aplicada foi reduzida para 75%, não se está diante de dolo, fraude ou simulação e não há, portanto, fundamento legal que justifique a contagem do prazo decadencial da forma prevista no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.

Portanto, a decisão recorrida merece ser reformada em parte.

Diante do exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso da Fazenda Nacional, para reconhecer que a decadência atinge apenas o crédito tributário relativo ao ano-calendário 1999.

Sala das Sessões, em 2 de março de 2009.



GONÇALO BONET ALLAGE