

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

Processo nº 10945.004226/2006-77
Recurso nº 159.108 Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-01.076 – 2ª Turma
Sessão de 21 de setembro de 2010
Matéria IRPF
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado JOSÉ ODVAR LOPES

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2000

TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO.

TERMO INICIAL: Tratando-se de tributo sujeito a lançamento por homologação, a respectiva decadência rege-se pelo artigo 150, §4º, do CTN, independentemente da ocorrência ou não de pagamento antecipado, tendo em vista que o que se homologa é a atividade do contribuinte.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Elias Sampaio Freire (Relator), Julio César Vieira Gomes, Damião Cordeiro de Moraes e Francisco Assis de Oliveira Junior. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Susy Gomes Hoffmann.



Jáudia
Caio Marcos Cândido - Presidente em exercício
Elias Sampaio Freire - Relator

Susy
Susy Gomes Hoffmann – Redatora-Designada

EDITADO EM: 10.07.2011

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Caio Marcos Cândido (Presidente em exercício), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Giovanni Christian Nunes Campos, Gonçalo Bonet Allage, Julio César Vieira Gomes, Damião Cordeiro de Moraes, Gustavo Lian Haddad, Francisco de Assis Oliveira Junior, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pela Fazenda Nacional em face de decisão da Câmara *a quo* que deu provimento ao recurso voluntário do contribuinte ao acolher a decadência, em acórdão assim ementado:

MULTA QUALIFICADA - EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - JUSTIFICATIVA PARA APLICAÇÃO DA MULTA Somente é justificável a exigência da multa qualificada prevista no artigo art. 44, II, da Lei nº 9.430, de 1996, quando o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, nos casos definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº. 4.502, de 1964. Outrossim, nos termos da Súmula nº 14 deste Primeiro Conselho, a simples omissão não caracteriza evidente intuito de fraude.

DECADÊNCIA - IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA - ART. 150, § 40 DO CTN NO CASO DE AUSÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO.

Não caracterizada a ocorrência de dolo fraude ou simulação, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, nos casos de lançamento por homologação, como é o caso do imposto de renda da pessoa física em relação aos rendimentos sujeitos à declaração de ajuste anual, extingue-se com o transcurso do prazo de cinco anos contados do fato gerador, nos termos do § 40 do art. 150 do Código Tributário Nacional.

Recurso voluntário provido.

A Fazenda Nacional alega em síntese que a) acórdão diverge da jurisprudência mantida por este e. Conselho de Contribuintes, sobre o prazo decadencial para a constituição de créditos tributários sujeitos a lançamento por homologação, quando não houver recolhimento antecipado do tributo; e b) o art. 150 do CTN foi contrariado, já que o contribuinte deixou de efetuar qualquer recolhimento. Portanto, sendo caso de ausência de pagamento, cabível é a aplicação do art. 149, V, do CTN, motivo pelo qual foi efetuado o lançamento de ofício pela autoridade administrativa.

O contribuinte, cientificado do recurso especial da Fazenda Nacional e do despacho que lhe deu seguimento, apresentou contra-razões. Argumentando em síntese que:

a) o nome do Contribuinte Recorrido foi utilizado pela empresa TUPY CÂMBIOS para efetuar remessa de valores ao exterior, mais especificamente para uma conta em Nova York no valor total de U\$ 550.727,00. É de se vincar que referidas operações foram realizadas sem o conhecimento ou o consentimento do Autuado, sendo certo que o mesmo não as realizou;

b) certo é que o Contribuinte tem interesses no vizinho Estado Paraguai e, câmbios de pequenos valores na referida empresa tendo, por isso, contato com a referida operadora de câmbio. Provavelmente, em razão desse contato é que a referida empresa tinha o

cadastro do Autuado. E, por ter o cadastro, utilizou o nome do Contribuinte, assim como o de inúmeras outras pessoas, para realização das operações fraudulentas mencionadas, sem o conhecimento ou consentimento do mesmo;

c) considerando-se que os fatos gerados mencionados na autuação inicial ocorreram nos meses de maio e julho do ano de 2000, houve decadência clara e evidente do direito de o Fisco Federal constituir o crédito tributário inexistindo fraude, dolo ou simulação por parte do contribuinte, conforme decidido pela Egrégia Sexta Câmara do Conselho de Contribuintes; e

d) a decadência ocorreu em maio e junho do ano de 2005, respectivamente. Logo, a completa improcedência do recurso especial fiscal manejado pela Fazenda Nacional é medida que se impõe.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Elias Sampaio Freire, Relator

O recurso preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

A questão controvertida posta à apreciação trata-se da fixação do termo inicial para o transcurso do prazo decadencial.

Transcrevo trecho da ementa do REsp 857614 / SP, Dje em 30/04/2008, em que resta claro que a 1^a Seção do Superior Tribunal de Justiça – STJ consolidou entendimento da relevância da antecipação de pagamento para a fixação do termo inicial para se definir o termo inicial do prazo decadencial nos tributos sujeitos a lançamento por homologação:

"PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE. ISS. ILEGITIMIDADE PASSIVA AD CAUSAM.

INOCORRÊNCIA. ARTS. 150, § 7º DA CF/88 E 1.28 DO CTN. VÍCIO NA CITAÇÃO. INOCORRÊNCIA. DECADÊNCIA. FATO GERADOR. LEI MUNICIPAL N° 1.603/84. DIREITO LOCAL. SUMULA 280 DO STF. ARGÚIÇÃO DE PRESCRIÇÃO EM SEDE DE EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE. POSSIBILIDADE. PRESCRIÇÃO.

INOCORRÊNCIA. JUNTADA DA LEI MUNICIPAL À INICIAL DA AÇÃO. NÃO OBRIGATORIEDADE.

5. A Primeira Seção consolidou entendimento no sentido de que, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, no caso em que não ocorre o pagamento antecipado pelo contribuinte, como no caso sub judice, o poder-dever do Fisco de efetuar o lançamento de ofício substitutivo deve obedecer ao prazo decadencial estipulado pelo artigo 173, I, do CTN, segundo o qual o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos

contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. (GRIFEI)

6. Desta sorte, como o lançamento direto (artigo 149, do CTN) poderia ter sido efetivado desde a ocorrência do fato gerador, é do primeiro dia do exercício financeiro seguinte ao nascimento da obrigação tributária que se conta o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário, na hipótese, entre outras, da não ocorrência do pagamento antecipado de tributo sujeito a lançamento por homologação, independentemente da data extintiva do direito potestativo de o Estado rever e homologar o ato de formalização do crédito tributário efetuado pelo contribuinte (Precedentes da Primeira Seção: AgRg nos EREsp 190287/SP, desta relatoria, publicado no DJ de 02.10.2006; e ERESP 408617/SC, Relator Ministro João Otávio de Noronha, publicado no DJ de 06.03.2006).

7. Todavia, in casu, para o deslinde da controvérsia relativa à decadência dos créditos tributários em tela, faz-se mister a interpretação de lei local, qual seja, a Lei Municipal nº 1.603/84, porquanto necessário perscrutar o momento de ocorrência da hipótese de incidência tributária, determinado pelo referido diploma legal, mormente quando a sentença e o acórdão recorrido consideraram diferentes critérios temporais. Destarte, revela-se incabível a via recursal extraordinária para rediscussão da matéria, ante a incidência da Súmula 280/STF: "Por ofensa a direito local não cabe recurso extraordinário". (Precedentes: AGA 434121/MT, DJ 24/06/2002, RESP 191528/SP, DJ 24/06/2002).

8. Isto porque, consoante assentado pelo juízo singular, in verbis:

"A lei municipal nº 1.063/84 já contemplava o ISS, seu fato gerador, lista de serviços e a possibilidade de cobrar o imposto do responsável tributário, o dono da obra (...)

Com a sucessão de leis no tempo, entrou em vigor o atual Código Tributário Municipal (Lei Complementar nº 25/97), que manteve as disposições da lei anterior (...)

A decadência, enquanto forma de extinção do crédito tributário, somente se opera após 05 (cinco anos) contados do primeiro dia útil do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (CTN, art. 173, I).

Ora, mesmo considerando o término da obra em 1997, como alega a excipiente, o fisco teria 05 anos para efetuar o lançamento, a contar de 01/01/98. Portanto, a decadência somente se operaria em 01/01/03.

Ocorre que o lançamento, que constitui o crédito tributário se deu antes, em 23/04/99 (fls. 39 e informação de fls. 41).

Realizado o lançamento, não se fala mais em decadência, e a partir daí tem o fisco novo prazo de 05 (cinco) anos, de natureza

5

prescricional, para ajuizar a ação para a cobrança do crédito tributário, contado da data da sua constituição definitiva."

Portanto, o prazo decadencial para efetuar o lançamento do tributo é, em regra, o do art. 173, I, do CTN, segundo o qual '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.

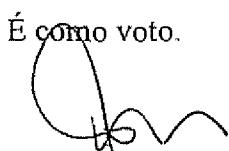
Todavia, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação — que, segundo o art. 150 do CTN, 'ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa' e 'opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa' —, há regra específica. Relativamente a eles, ocorrendo o pagamento antecipado por parte do contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador, conforme estabelece o § 4º do art. 150 do CTN.

No caso dos autos, verifica-se que não houve antecipação de pagamento (fls. 06 a 11).

Destarte, há de se aplicar a regra do art. 173, I, do CTN, ou seja, conta-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Assim sendo, na data da ciência do auto de infração por parte do contribuinte, em 14/11/2006, os fatos geradores referentes ao ano calendário de 2000 ainda não haviam sido fulminados pela decadência.

Por todo o exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

É como voto.

Elias Sampaio Freire

Voto Vencedor

Conselheira Susy Gomes Hoffmann, Designada

A turma entendeu, por maioria de votos, negar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional, restando vencido o eminente conselheiro relator, em relação ao seu entendimento de que, nos tributo sujeitos a lançamento por homologação, a regência do prazo decadencial pelo artigo 150, §4º, condiciona-se ao pagamento antecipado. Este, sim, seria homologado, e não a atividade de lançamento do contribuinte.

Designada para redigir o voto vencedor, declino aqui meu entendimento a respeito do tema, consignando o meu respeito aos fundamentos do voto vencido.

O posicionamento que se tem no sentido de distinguir, para fins de determinação do dispositivo a reger a decadência, as hipóteses de existência ou não de pagamento antecipado do tributo, possui a mácula de partir de uma premissa errada: a de que, no caso do lançamento por homologação, o que se homologa é o pagamento.

Na verdade, em casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação, esta tem como objeto, não o pagamento eventualmente efetuado, mas sim a atividade de apuração desenvolvida pelo contribuinte. Irrelevante, destarte, se o pagamento efetivamente ocorreu ou não, em face da atividade do contribuinte.

Esta interpretação revela-se inquestionável diante do próprio texto do artigo 150, *caput*, do CTN:

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.

Note-se, a homologação, consoante expressamente disposto, recai sobre a atividade exercida pelo obrigado, de modo que, estando presente esta, o fisco dispõe do prazo de cinco anos, a contar da data do fato gerador, para homologá-la.

O motivo que ensejou a divergência sobre a contagem do prazo decadencial em questão tem origem na própria evolução legislativa. Veja-se a lição de Hugo de Brito Machado, bastante elucidativa a respeito:

“Quando a legislação tributária não obrigava o sujeito passivo a prestar informações sobre o valor do tributo, por ele apurado, a autoridade administrativa só tomava conhecimento de sua atividade de apuração através do pagamento. Talvez por isto a doutrina chegou a sustentar ser este o objeto da homologação, quando na verdade o objeto da homologação é a atividade de apuração



*Existindo, como atualmente existe para a maioria dos impostos, o dever de prestar informações ao Fisco sobre o montante do tributo a ser antecipado, tais informações levam ao conhecimento da autoridade a apuração feita pelo sujeito passivo, abrindo-se assim ensejo para a homologação, tendo havido, ou não, o pagamento correspondente. Antes, o pagamento era o meio pelo qual a autoridade tomava conhecimento da apuração, podendo haver então a homologação, expressa ou tácita. Agora, o conhecimento da apuração chega à autoridade administrativa com a informação que o sujeito passivo lhe presta nos termos da legislação que a tanto o obriga. A mudança na legislação favoreceu o fisco, obrigando o contribuinte a dar-lhe conhecimento, antes do pagamento do tributo, da apuração do valor respectivo. O tomar conhecimento da apuração, porém, tem uma significativa consequiência. Obriga o fisco a movimentar-se, seja para recusar a apuração feita pelo sujeito passivo e lançar possível diferença, seja para homologar a atividade de apuração e cobrar o tributo apurado e não pago. Se não age, se fica inerte diante da informação prestada pelo sujeito passivo, suportará os efeitos do decurso do prazo decadencial, que a partir do fato gerador do tributos começa a correr, nos termos do art. 150, §4º, do Código Tributário Nacional" (MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. Ed. Malheiros. 29º edição. 2008, p. 178).*

Com efeito, diante da atividade exercida pelo contribuinte, que acarreta o conhecimento, por parte do Fisco, da ocorrência do fato gerador, justamente por este fato é que não se pode deixar, na espécie, para momento outro, o início do transcurso do prazo decadencial.

Forçoso concluir-se, assim, pela incidência do artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional, afigurando-se irrelevante a ocorrência ou não de pagamento antecipado por parte do contribuinte.

Diante do exposto, nego provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional, mantendo-se a decisão recorrida em todos os seus termos.

Susy Gomes Hoffmann