



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

Processo nº 10980.006593/2005-06
Recurso nº 166.524 Voluntário
Acórdão nº **2102-001.203 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 18 de março de 2011
Matéria IRPF - Omissão de rendimentos
Recorrente BENEDITO CORREA BRAZ JÚNIOR
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2000

IRPF – DECADÊNCIA.

Quando não há pagamento antecipado aplica-se o disposto no art. 173, I, do CTN, e o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Rubens Maurício Carvalho – Presidente substituto

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Francisco Marconi de Oliveira – Relator

EDITADO EM: 28/03/2011

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Rubens Maurício Carvalho (Presidente substituto), Núbia Matos Moura, Acácia Sayuri Wakasugi, Carlos André Rodrigues Pereira Lima, Vanessa Pereira Rodrigues Domene e Francisco Marconi de Oliveira. Ausente justificadamente o Presidente, Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos.

Assinado digitalmente em 28/03/2011 por FRANCISCO MARCONI DE OLIVEIRA, 30/03/2011 por RUBENS MAURICIO O CARVALHO

Autenticado digitalmente em 28/03/2011 por FRANCISCO MARCONI DE OLIVEIRA
Emitido em 12/08/2011 pelo Ministério da Fazenda

Relatório

O contribuinte acima identificado foi autuado, por meio de auto de infração (fl. 11), com imposto suplementar no valor de R\$ 16.863,99 (dezesesseis mil, oitocentos e sessenta e três reais e noventa e nove centavos), em decorrência da revisão da Declaração de Ajuste Anual referente ao exercício 2000.

O requerente apresentou impugnação, representado por procurador, alegando decadência do lançamento sobre os fatos geradores ocorridos em março de 1999. A sua defesa leva em conta o prazo decedencial a partir do mês de ocorrência do fato gerador. Admite, também, o entendimento exarado em jurisprudências administrativas e interpretações de dispositivos legais que adotam como termo de início do prazo legal para o lançamento a data da entrega da declaração, que também resultaria em decadência.

A 4ª Turma da DRJ/CTA decidiu, por unanimidade de votos, pela procedência do lançamento, mantendo o crédito tributário exigido. O relator descreve da forma a seguir a complexidade do fato gerador do imposto de renda pessoa física:

“(...) o fato gerador do imposto de renda de pessoa física é um exemplo clássico de tributo que se enquadra na classificação de complexo, apurado no ajuste anual, ou seja, aqueles que se completam após o transcurso de um determinado período de tempo e abrange um conjunto de fatos que, isoladamente considerados, são destituídos de capacidade de gerar a obrigação tributária exigível.

Assim, para o relator do Acórdão da DRJ, “a base de cálculo da declaração de rendimentos abrange os rendimentos tributáveis recebidos durante o ano-calendário diminuídas as deduções pleiteadas”. Para isso, há a declaração de ajuste, conforme trata o artigo 85 do RIR/1999. Complementa que o fato jurídico tributário somente é considerado “consumado por ocasião da entrega do imposto de rendimentos, ainda que compreenda os rendimentos recebidos no ano-calendário findo em 31 de dezembro e que o imposto seja devido à medida que os rendimento forem percebidos”.

A seguir transcreve um enxerto de artigo jurídico publicado pelo ex-conselheiro do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, Sr. José Oleskovicz, no qual defende que a decadência “é regida apenas pelo art. 173 do CTN”, sendo que “o prazo de cinco anos conta-se sempre a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”. E finda por não acatar a preliminar de decadência.

O contribuinte, cientificado da decisão da DRJ/CBA em 6 de março de 2008 (fl. 47), apresentou recurso em 4 de abril de 2008 (fl. 48 a 56), por procuração (fl. 9), alegando que não merece prosperar a decisão que rejeitou a preliminar de decadência por entender que deve ser aplicada a regra geral expressamente prevista no art. 173, I, do CTN, ou seja, que o direito decairia somente após cinco anos, contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado.

O requerente informa que os rendimentos, objeto do lançamento, omitidos na declaração entregue em 26 de abril de 2000, importavam em 67.500,00 (setenta e sete mil e quinhentos reais) e foram recebidos em 10 de março de 1999, e faz três simulações das hipóteses de decadência com base no artigo 150, §4º do CTN.

Na primeira delas argui que o fato gerador do imposto de renda das pessoas físicas é mensal e, desta forma, o último dia da concretização da hipótese de incidência seria 31 de março de 1999, portanto, que a decadência havia operado seus efeitos em consonância com o artigo 150, §4º do CTN.

Na segunda hipótese levantada, com base no mesmo artigo, declina: “mesmo que se entenda que a data de início do prazo decadencial é 31 de dezembro do ano-calendário, o direito da Fazenda encontra-se fulminado pela decadência, pois o prazo iniciou-se em 01 de janeiro de 2000, encerrando-se em 31 de dezembro de 2004”.

Na terceira, eleva a consumação do prazo para a ocasião da entrega de declaração de rendimentos. Entende, neste caso, “que o direito da Fazenda Pública de proceder o lançamento do crédito tributário já estaria fulminado pela decadência na data da ciência do Recorrente em 13 de junho de 2005”.

Para sustentar sua tese transcreve ementas de acórdãos da Câmara Superior de Recursos Fiscais de Sessões ocorridas, respectivamente, em 20/03/2007 e 12/06/2006, que tratam de lançamento por homologação, e parte do voto do relator nessas decisões.

Finaliza com a transcrição de ementas dos acórdãos da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, datadas de 13/06/2007 e 23/03/2006, que firmam posicionamento no sentido que somente aplica-se a hipótese do artigo 173, I, do CTN, quando há fraude ou simulação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Francisco Marconi de Oliveira

Declara-se a tempestividade, uma vez que a contribuinte interpôs recurso voluntário no prazo regulamentar. Atendidos os demais requisitos legais, passa-se a apreciar o recurso.

No auto de infração (fl. 11) apurou-se imposto suplementar de R\$ 16.863,99 (dezesesseis mil, oitocentos e sessenta e três reais e noventa e nove centavos), em decorrência da omissão de rendimento no valor de R\$ 67.500,00 (sessenta e sete mil e quinhentos reais), recebido em 10 de março de 1999 do Sr. Sidney da Silva, relativo a ação trabalhista promovida contra o Banco Industrial e Comercial S.A, (fl. 25).

O contribuinte apresentou em 26 de abril de 2000, via internet (fl. 17), a Declaração de Ajuste Anual do imposto de renda das pessoas físicas, exercício 2000, ano-calendário 1999, sem apresentar à tributação o rendimento acima citado. Na declaração consta apenas R\$ 10.820,00 de rendimentos de pessoas físicas e R\$ 2.880,00 de pessoas jurídicas, sem imposto a pagar. Também não há imposto de renda retido na fonte ou antecipações.

O contribuinte argui a decadência do crédito tributário nos termos do artigo 150, §4º do CTN, já que foi notificado do lançamento em 13 de junho de 2005. Assim, a lide em apreço cinge-se sobre a decadência do direito do Fisco de lançar o tributo cujo fato gerador ocorreu em 1999.

O contribuinte apresentou três teses para argui a decadência do imposto de renda suplementar.

A primeira delas que o fato gerador do imposto de renda seria mensal. Ocorre que a Câmara Superior de Recursos Fiscais, vem negando provimento aos recursos especiais interpostos pelos contribuintes, bem como vem reformando, através dos recursos interpostos pela Fazenda Nacional, as decisões das Câmaras que defendiam a tese da decadência mensal, amparado no argumento de que 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, a exemplo do Acórdão 05-01.023, de 05 de agosto de 2008, cuja ementa dispõe:

DECADÊNCIA – DEPÓSITOS BANCÁRIOS – PRAZO CONTADO DE FORMA MENSAL – INAPLICABILIDADE. Da interpretação sistêmica dos artigos 8º, 9º e 10º da Lei nº 8.134, de 1990; artigos 3º, parágrafo único e artigos 4º; 8º e 10º da Lei nº 9.250, de 1995 e do artigo 42, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996, conclui-se que a base de cálculo do imposto de renda é a soma anual dos valores apurados mensalmente. Não há antinomia entre uma norma estabelecer que os valores consideram-se recebidos no mês em que houver o crédito pela instituição financeira e outra norma considerar a base de cálculo constituir-se da soma dos valores recebidos em cada um dos meses do ano-calendário. O que é necessário é que tenha presente que na apuração da base de cálculo deve, quando for o caso, se efetuar as deduções previstas no artigo 4º da Lei nº 9.250, de 1995.

A segunda delas, que o fato gerador ocorreria em 31 de dezembro de 1999, decaindo em 31 de dezembro de 2004. De fato, quando cabe ao próprio beneficiário proceder ao recolhimento do imposto e em prazo específico, caracterizadamente em um lançamento por homologação, e ocorre antecipação do imposto, a decadência será concebida pelo § 4º, do art. 150 do Código Tributário Nacional – CTN, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. Entretanto, para isso é necessário que haja pagamento antecipado. Esse é o entendimento do STJ na ementa abaixo parcialmente transcrita:

Ementa: Em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, a fixação do termo a quo do prazo decadencial para a constituição do crédito deve considerar, em conjunto, os arts. 150, § 4º, e 173, I, do Código Tributário Nacional.

.... II. Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN.” (STJ. REsp 395059/RS. Rel.: Min. Eliana Calmon. 2ª Turma. Decisão: 19/09/02. DJ de 21/10/02, p. 347.)

Como na situação em análise não ocorreu qualquer antecipação, seja pelo pagamento de cotas, seja pela retenção de fonte, não há como se aplicar a regra de decadência pelo art. 150, §4º, do CTN.

A terceira hipótese é que se faça a contagem de prazo para fins da decadência a partir da data da entrega da declaração. Essa hipótese não encontra respaldo legal ou jurisprudencial.

O fato do nosso Código Tributário Nacional - CTN possuir duas regras de decadência, uma para o direito de constituir o crédito tributário (art. 173) e outra para o direito de não homologar o pagamento antecipado de certos tributos previstos em lei (art. 150, §4º), deram vertente às diversas teses jurídicas, já que a data de início da contagem do prazo decadencial diverge de acordo com o dispositivo aplicado.

O Superior Tribunal de Justiça (STJ) firmou o entendimento de que a regra do art. 150, §4º, do CTN, só deve ser adotada nos casos em que o sujeito passivo antecipar o pagamento e não for comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação, prevalecendo os ditames do art. 173, nos demais casos. Veja-se a ementa do Recurso Especial nº 973.733 - SC (2007/0176994-0), julgado em 12 de agosto de 2009, sendo relator o Ministro Luiz Fux:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia

*ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: **REsp 766.050/PR**, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; **AgRg nos EREsp 216.758/SP**, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e **EREsp 276.142/SP**, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).*

2. *É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).*

3. *O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato impositivo, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).*

(...)

7. *Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. (destaques do original)*

Ressalta-se que o acórdão do REsp nº 973.733/SC foi submetido ao regime do art. 543-C do Código de Processo Civil, reservado aos recursos repetitivos, o que significa que essa interpretação deverá ser aplicada pelas instâncias inferiores do Poder Judiciário. E sendo assim, entendo não ser adequado que a instância máxima da esfera judicial tenha entendimento diverso da instância máxima da esfera administrativa.

Como o contribuinte não efetuou qualquer pagamento do imposto, seja como retenção da fonte, seja como antecipação obrigatória ou voluntária, ou ainda como ajuste, para que se deslocasse a contagem da decadência para o primeiro dia seguinte à ocorrência do fato gerador, não se pode trazer a regra de decadência para o art. 150, §4º, do CTN.

Assim, avulta-se a relevância do pagamento, e sua ausência leva o prazo decadencial para os limites do art. 173, I, do CTN, iniciando-se a contagem do prazo decadencial no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Como o fato gerador do imposto apurado nos presentes autos ocorreu em 31 de dezembro de 1999, o prazo decadencial só começou a contar em 1º de janeiro de 2001, sendo possível o lançamento até 31/12/2005. Correto, portanto, o crédito tributário constituído por auto de infração cuja ciência se deu em 13 de junho de 2005.

Diante do exposto, conheço do recurso e voto no sentido de negar-lhe provimento.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Francisco Marconi de Oliveira - Relator