



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 10980.010955/2006-36
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2002-005.762 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 20 de outubro de 2020
Recorrente LEOMAR JESUS FERREIRA DE BRITO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Ano-calendário: 2000

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DECADÊNCIA - APLICAÇÃO SÚMULA 123 CARF

O STJ decidiu que, na hipótese de ocorrer a antecipação do pagamento do imposto, ainda que parcial, o *dies a quo* deve ser contado a partir da data do fato gerador, conforme prevê § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional (CTN), devendo o termo inicial da decadência somente ocorrer no último dia daquele ano-calendário, quando se aperfeiçoa o fato gerador.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Monica Renata Mello Ferreira Stoll - Presidente

(assinado digitalmente)

Thiago Duca Amoni - Relator.

Participaram das sessões virtuais não presenciais os conselheiros Thiago Duca Amoni, Virgilio Cansino Gil, Monica Renata Mello Ferreira Stoll (Presidente).

Relatório

Notificação de lançamento

Trata o presente processo de notificação de lançamento – NL (e-fls. 30 a 37), relativa a imposto de renda da pessoa física, pela qual se procedeu autuação pela omissão de rendimentos do trabalho com vínculo empregatício.

Tal autuação gerou lançamento de imposto de renda pessoa física suplementar de R\$ 7.313,58 acrescido de multa de ofício no importe de 75%, bem como juros de mora.

Impugnação

A notificação de lançamento foi objeto de impugnação, às e-fls. 545 a 761 dos autos alegando, conforme decisão da DRJ:

Cientificado do lançamento, em 30/08/2006 (AR de fl. 28), o contribuinte apresentou, em 29/09/2006, por intermédio de seu procurador (fl. 10), a impugnação de fls. 01 a 09, acatada como tempestiva pelo órgão de origem (fl. 28), alegando, em preliminar, a decadência da autuação, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, e invocando a nulidade do lançamento.

Discorre sobre os aspectos decadenciais que implicariam nulidade do auto de infração, transcrevendo entendimentos judiciais e administrativos sobre a matéria.

No mérito, informa que efetuou gastos com honorários advocatícios da ordem de 20% do valor acordado na Ação Trabalhista, conforme informou campo dos pagamentos efetuados da declaração de ajuste anual, tendo recebido R\$ 68.000,00. Acrescenta que apenas 50% do valor da ação se referia à horas extras, sendo o restante isento de tributação. Contesta a aplicação da multa de ofício de 75% entendendo não se tratar de omissão de receita, mas sim, de declaração inexata, haja vista haver declarado o valor correto, porém no campo errado da declaração de ajuste anual, por considerar que os tributos devidos haviam sido quitados pela fonte pagadora. Instrui a petição com cópias do Acordo Trabalhista homologado (fls. 13 a 17), do Contrato de Honorários Advocatícios (fl. 18 e 19) e do depósito em conta corrente (fl. 20).

A impugnação foi apreciada na 4ª Turma da DRJ/CTA que, por unanimidade, em 10/03/2009, no acórdão 06-21.260, às e-fls. 39 a 46, julgou a impugnação parcialmente procedente.

Recurso voluntário

Ainda inconformado, o contribuinte, apresentou recurso voluntário, às e-fls. 55 a 95, no qual alega, em resumo, que:

- a fonte pagadora efetivamente realizou o recolhimento do IRPF, de forma que eventuais divergências de valores devem ser exigidas desta, que possui as informações acerca dos cálculos que fundamentaram o seu recolhimento, além de possuir o dever jurídico prescrito jurisdicionalmente para fazê-lo, com exclusividade. A decisão judicial não determinou a “retenção” do IRPF, mas, ao homologar o acordo;
- Faz-se importante ressaltar, por oportuno, que a fonte pagador efetivamente realizou a referida retenção e recolhimento de IR, não podendo este fato ser desconsiderado pela Receita Federal;
- Em seu Recurso Voluntário, o Recorrente consignou que, mesmo que não se adote - por absurdo - a contagem de prazo decadencial consagrada pela doutrina e jurisprudência (de 05 anos), aceitando-se por juridicamente corretas as alegações formuladas pelo r. agente fiscal, deve se reconhecer que ainda assim os referidos débitos tributários estariam fulminados pela decadência.

É o relatório.

Fl. 3 do Acórdão n.º 2002-005.762 - 2ª Sejul/2ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10980.010955/2006-36

Voto

Conselheiro Thiago Duca Amoni - Relator

Pelo que consta no processo, o recurso é tempestivo, já que a contribuinte foi intimada do teor do acórdão da DRJ em 16/04/2009, e-fls. 53, e interpôs o presente Recurso Voluntário em 18/05/2019, e-fls. 55, posto que atende aos requisitos de admissibilidade e, portanto, dele conheço.

Trata o presente processo de notificação de lançamento – NL (e-fls. 30 a 37), relativa a imposto de renda da pessoa física, pela qual se procedeu autuação pela omissão de rendimentos do trabalho com vínculo empregatício. A DRJ julgou a impugnação apresentada pelo contribuinte parcialmente procedente.

Quanto a decadência, a DRJ afastou a pretensão do contribuinte aplicando o teor do artigo 173, I, do CTN, nos seguintes termos:

Quanto à arguição de decadência em relação aos fatos geradores ocorridos em 2000, cabe, inicialmente, reconhecer a existência das diversas correntes defendidas por juristas e doutrinadores sobre o tema, todas amparadas em decisões administrativas e judiciais, que apontam para as mais variadas linhas de entendimentos.

Contudo, vale lembrar que, no caso de lançamento originado da revisão da declaração de ajuste anual, as informações declaradas somente chegam ao conhecimento do fisco quando da apresentação da declaração, momento em que se apura o imposto devido, mediante tributação do rendimento auferido diminuído das deduções previstas em lei. 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 no 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.

A base de cálculo da declaração de rendimentos abrange todos os rendimentos tributáveis recebidos durante o ano-calendário diminuídas as deduções pleiteadas. O § 2º do art. 2º do 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. 83 . O ajuste de que trata o artigo 85 do RIR/1999 refere-se à apuração anual do imposto de renda, na declaração de ajuste anual.

Dessa maneira, o fato jurídico tributário somente considera-se consumado por ocasião da entrega da declaração 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 rendimentos forem percebidos. Tanto que o lançamento ou qualquer outro pronunciamento por parte da Fazenda Pública só pode ser efetuado após a data em que se instaure a possibilidade jurídica de assim proceder, ou seja, após a efetiva entrega da Declaração de Ajuste Anual - DAA, ou, em não ocorrendo tal entrega, após o prazo limite estipulado para a sua entrega. Somente após esse prazo é que se tem como verificar o descumprimento da obrigação tributária, possibilitando ao Fisco constatar irregularidades e impor ao sujeito passivo o lançamento de ofício do tributo.

Seria ilógico pensar que antes da manifestação por parte do contribuinte, com a entrega da DAA, onde lhe cabe oferecer à tributação os rendimentos recebidos no ano calendário e usufruir da dedução de eventuais despesas, pudesse a Fazenda Pública fazer qualquer exigência em relação a esses fatos. Não haveria sequer conhecimento por parte da autoridade administrativa do que estaria sendo oferecido à tributação e pleiteado a título de deduções na declaração de ajuste anual. A lógica impõe analisar os rendimentos ali declarados e as deduções pleiteadas para, então, diante de omissão,

dedução indevida ou qualquer outra infração à legislação tributária, proceder à respectiva exigência.

Logo, tratando-se de lançamento de ofício em razão de omissão de rendimentos, o prazo decadencial para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário obedece à regra geral expressamente prevista no art. 173, I, do Código Tributário Nacional - CTN (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966), ou seja, o direito de proceder ao lançamento decai somente após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

O entendimento da DRJ não merece prosperar.

Da decadência

À luz do Direito Tributário, sem adentrar correntes doutrinárias específicas, o lançamento tributário é didaticamente dividido em três modalidades: lançamento de ofício, lançamento por homologação e lançamento por declaração.

Conforme dispositivos do Código Tributário Nacional:

Art. 149. O **lançamento é efetuado e revisto de ofício** pela autoridade administrativa nos seguintes casos:(grifos nossos)

I - quando a lei assim o determine;

II - quando a declaração não seja prestada, por quem de direito, no prazo e na forma da legislação tributária;

III - quando a pessoa legalmente obrigada, embora tenha prestado declaração nos termos do inciso anterior, deixe de atender, no prazo e na forma da legislação tributária, a pedido de esclarecimento formulado pela autoridade administrativa, recuse-se a prestá-lo ou não o preste satisfatoriamente, a juízo daquela autoridade;

IV - quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória;

V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;

VI - quando se comprove ação ou omissão do sujeito passivo, ou de terceiro legalmente obrigado, que dê lugar à aplicação de penalidade pecuniária;

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

VIII - quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior;

IX - quando se comprove que, no lançamento anterior, ocorreu fraude ou falta funcional da autoridade que o efetuou, ou omissão, pela mesma autoridade, de ato ou formalidade especial.

Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública.

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.(grifos nossos)

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao 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 a homologação, será ele de 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.

No lançamento por homologação o contribuinte tem o dever de apurar e pagar o tributo por sua conta, antecipando-se a autoridade administrativa.

Atualmente, pelo Princípio da Praticidade, a maioria dos tributos, inclusive o imposto de renda, estão sujeitos ao lançamento por homologação e, caso o contribuinte não cumpra seu dever legal, caberá ao Fisco efetuar o lançamento tributário de ofício, cuja consequência é aplicação da multa de ofício de 75%, conforme artigo 44 da Lei nº 9.430/96:

Não interessa ao presente processo, contudo, como fora mencionado acima, o lançamento por declaração é aquele em que a autoridade administrativa, frente a uma informação prestada pelo sujeito passivo da obrigação tributária, exige o pagamento do tributo (por exemplo, o IPTU).

No caso em tela, o Imposto de Renda é tributo cujo lançamento é feito por homologação, aplicando-se à espécie o REsp nº 973.733/SC, julgamento sob o rito do art. 543-C do CPC (art. 62-A do RICARF). Na ocasião, o STJ decidiu que, na hipótese de ocorrer a antecipação do pagamento do imposto, ainda que parcial, o *dies a quo* deve ser contado a partir da data do fato gerador, conforme prevê § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional (CTN), devendo o termo inicial da decadência somente ocorrer no último dia daquele ano-calendário, quando se aperfeiçoa o fato gerador. Isto porque, de acordo com o art. 2º da Lei nº 7.718/1988, a tributação do IRPF só se torna definitiva com o ajuste anual, na forma dos arts. 2º, 10 e 11 da Lei nº 8.134/1990, corroborada por Leis posteriores.

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 a homologação, será ele de 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.**

É o entendimento da jurisprudência deste CARF:

PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. REGRAS, ANTECIPAÇÃO DE PAGAMENTO.

O termo inicial será: (a) Primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, se não houve antecipação do pagamento (CTN, ART. 173, I); (b) Fato Gerador, caso tenha ocorrido recolhimento, ainda que parcial (CTN, ART. 150, § 4º).

O lançamento questionado pelo contribuinte recai sobre o ano-calendário 2000, exercício 2001. A notificação de lançamento foi lavrada em 27/02/2006, sendo o contribuinte intimado, conforme a própria DRJ confirma, em agosto de 2006.

Como houve antecipação do lançamento, conforme DAA do contribuinte colacionada às e-fls. 25, há que se aplicar o disposto no supracitado artigo, conforme decisão do STJ e Súmula 123 deste CARF.

Súmula CARF nº 123

Imposto de renda retido na fonte relativo a rendimentos sujeitos a ajuste anual caracteriza pagamento apto a atrair a aplicação da regra decadal prevista no artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional. (**Vinculante**, conforme [Portaria ME nº 129](#), de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Logo, o termo inicial para constituição do crédito tributário se iniciou em 31/12/2000, findando-se em 31/12/2005, portanto, decadente.

Desta forma, conheço do Recurso Voluntário para declarar decaído o crédito tributário.

(assinado digitalmente)

Thiago Duca Amoni