



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11041.000514/2004-37
Recurso nº. : 146.610
Matéria : IRPF – Ex(s): 1999
Recorrente : LUCIANE MARTIN NAVARRINA TRINDADE
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ-SANTA MARIA/RS
Sessão de : 07 de dezembro de 2006
Acórdão nº. : 104-22.140

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA - Para a aplicação da multa qualificada de 150%, é indispensável a plena caracterização e comprovação da prática de uma conduta fraudulenta por parte do contribuinte, ou seja, é absolutamente necessário restar demonstrada a materialidade dessa conduta, ou que fique configurado o dolo específico do agente evidenciando não somente a intenção mas também o seu objetivo. Aplicação da Súmula nº 14, do 1º CC.

IRPF - DECADÊNCIA - Por determinação legal o imposto de renda das pessoas físicas será devido mensalmente, à medida que os rendimentos forem sendo percebidos, cabendo ao sujeito passivo a apuração e o recolhimento independentemente de prévio exame da autoridade administrativa, o que caracteriza a modalidade de lançamento por homologação, cujo fato gerador ocorre em 31 de dezembro de cada ano, tendo o fisco cinco anos, a partir dessa data, para efetuar eventuais lançamentos, nos termos do § 4º do art. 150, do Código Tributário Nacional.

MULTA ISOLADA - CARNÊ-LEÃO - Incabível a aplicação da multa isolada (art. 44, § 1º, inciso III, da Lei nº 9.430, de 1996), quando a sua base de cálculo restou excluída da tributação.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por LUCIANE MARTIN NAVARRINA TRINDADE.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Os Conselheiros Pedro Paulo Pereira Barbosa e Maria Beatriz Andrade de Carvalho votaram pela conclusão.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11041.000514/2004-37
Acórdão nº. : 104-22.140


MARIA HELENA COTTA CARDOZO
PRESIDENTE


HELOÍSA GUARITA SOUZA
RELATORA

FORMALIZADO EM: 29 JAN 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NELSON MALLMANN, PAULO ROBERTO DE CASTRO (Suplente convocado), GUSTAVO LIAN HADDAD e REMIS ALMEIDA ESTOL. Ausente justificadamente o Conselheiro OSCAR LUIZ MENDONÇA DE AGUIAR.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11041.000514/2004-37
Acórdão nº. : 104-22.140

Recurso nº. : 146.610
Recorrente : LUCIANE MARTIN NAVARRINA TRINDADE

RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração (fls. 179/190) lavrado contra LUCIANE MARTIN NAVARINA TRINDADE, CPF/MS nº 659.486.020-87, para exigir crédito tributário de IRPF, no valor total de R\$ 161.618,73, em 29.10.2004, pelas seguintes razões:

a) Omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas, sem vínculo empregatício, sujeitos a carnê-leão, em meses dos anos-calendários de 1998, 1999 e 2002. Relativamente ao fato gerador de 31.12.1998, foi aplicada multa qualificada de 150%.

b) Multa isolada por falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão, em meses dos anos-calendários de 1998, 1999, 2000, 2001 e 2002. Relativamente ao fato gerador de 31.12.1998, a multa isolada também está qualificada em 150%.

Os fatos que ensejaram o lançamento e a qualificação da multa estão descritos no Termo de Descrição dos Fatos, às fls. 191/213.

Intimada da exigência em 10.11.2004, por AR (fls. 218), a Contribuinte apresentou sua impugnação em 06.12.2004 (fls. 226/244), informando que a sua defesa se limita aos anos-calendários de 1998 e 1999, cujos fundamentos estão fielmente sintetizados pelo relatório do acórdão de primeira instância, o qual adoto nesse momento (fls. 293/296):

“• Do ano-calendário de 1998:

• Na condição de advogada, restou constituída juntamente com os colegas de profissão, Dr. Everton Luís Dourado Trindade, cônjuge desta, e Dr.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11041.000514/2004-37
Acórdão nº. : 104-22.140

Alfredo Castillo de Los Santos, para efeitos de prestar assistência Jurídica ao constituinte João Gilmar Vasques;

- Quando restaram constituídos, após terem passados outros três profissionais em sua defesa, o constituinte se encontrava preso e não dispunha mais de liquidez para solver seus compromissos;
- Nestas condições lhes foi apresentado como "compromisso de garantia" pelo pagamento dos honorários as duas frações de campo (matrículas 1,296 e 1.295) de sua propriedade localizados em Ponte Alta do Tocantins, estado do Tocantins;
- Ante a ausência de outros bens livres e desembaraçados que pudessem servir de garantia frente ao compromisso ora assumido, os constituintes aceitaram-no, porém, limitado ao valor de R\$60.000,00;
- Não houve qualquer ato de efetivar a transferência destes imóveis para os procuradores; não existe uma "escritura de compra e venda" que seria o único documento hábil a transferir de fato e de direito a propriedade,
- Por o assistido sofrer grande pressão dos demais credores, inclusive uma cautelar de arresto (Processo nº 948/98) contra esses imóveis, entendeu de promover a entrega destes imóveis para aqueles credores; para tanto foi firmado termo de acordo Judicial nos autos da Ação Cautelar de Arresto para efeito de efetivar essa transferência, mediante termo de dação em pagamento;
- Estes bens apenas se encontravam compromissados como garantia pelo pagamento dos honorários aos procuradores, com a entrega efetiva pelo cliente, restou frustrada essa garantia;
- Passaram os credores a serem seus legítimos e únicos proprietários, de tal sorte que consta nos registros imobiliários a pessoa destes como adquirentes dos aludidos imóveis;
- Com o Ímpeto de preservar os honorários anteriormente convencionados com o cliente - uma vez que não chegou a se efetivar o pagamento - as partes interessadas (advogados e credores-proprietários) conciliaram-se no sentido de que estes (credores) reservariam do produto final de uma possível venda, uma parcela para efeitos de pagamento daqueles;
- Destaca que "a partir do momento que restou homologado o termo de acordo entre João Gilmar e seus credores, foi concluída esta relação jurídica, a qual, diga-se de passagem, era de natureza real, uma vez que já



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11041.000514/2004-37
Acórdão nº. : 104-22.140

se encontravam (os credores) vinculados ao bem reclamado através do registro de indisponibilidade averbado junto à matrícula dos imóveis em face da ação cautelar";

- A partir dessa homologação teria surgido uma nova relação jurídica em que "restou convencionado através de instrumento particular não registrado junto ao Cartório Imobiliário - portanto, sem qualquer vínculo real com o bem - que, advindo a venda dos bens e, uma vez abatidas as despesas e impostos respectivos, do resultado líquido seria então rateado entre as partes o produto desta venda, sendo que a parcela inerente aos profissionais configuraria como pagamento de honorários devidos pelo seu cliente e que restou frustrada essa garantia pela entrega dos bens aos credores".

- Destaca que "desde que foi firmado esse compromisso com os credores em repassarem o produto desta venda - Isto em dezembro de 1998- até a presente data a situação fática e jurídica permanece inalterada";

- Defende que "apenas a situação Jurídica dos credores se alterou, pois passaram a partir de então serem proprietários das referidas frações, enquanto que os advogados detêm apenas e tão-somente expectativa de receberem um determinado crédito cujo valor é ilíquido, pois depende de fato futuro e incerto";

- Entende que houve interferência do MPF - Ministério Público Federal nos atos de atribuição e competência exclusiva da Receita Federal quando aquele determinou a abertura de procedimento fiscal;

- Os argumentos seguintes são no sentido da inexistência de direito de seqüela ou qualquer outro liame jurídico com o bem, sustentando, ainda a ausência de "disponibilidade", mas apenas mera expectativa de recebimento;

- Entende que há "uma relação de direito pessoal entre os credores-proprietários e os advogados"; ainda que "inexiste liame Jurídico com os bens"; que "nos registros contidos no Cartório Imobiliário de Ponte Alta do Tocantins, conforme certidões inclusas, verifica-se inexistir qualquer registro desse contrato";

- Pergunta: "se não possuem nenhum direito sobre o bem, apenas e tão-somente uma expectativa numa venda futura, como poderão pagar um imposto se não possuem o bem em si ou qualquer liame com este?";



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11041.000514/2004-37
Acórdão nº. : 104-22.140

- Lembra que o lançamento foi efetuado com amparo no § 4º do artigo 3º da Lei nº 7,713/88, que transcreve, destacando que a norma exige "benefício do contribuinte"; entende que não houve esse "benefício";
- Sob o título "Compromisso celebrado sob condição futura e incerta. Incerteza quanto a sua existência, seu valor e a recepção do crédito. Inexigibilidade e liquidez. Tributação sobre o resultado da venda. Regime de Caixa" observa que, para efeitos de tributação foi considerado pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal, o valor atribuído pelos credores para efeitos da ação cautelar (R\$ 697.638,10) e sobre este, então, promoveu o lançamento; pergunta como pode ser tributado sobre algo que até então não entrou em seu patrimônio jurídico, se sequer tem-se certeza se isso algum dia poderá ocorrer;
- Nesse contexto entende que só após a venda dos bens e, principalmente, recebida a parcela prometida, haverá a ocorrência do fato gerador (regime de caixa);
- Lembra as disposições do artigo 143 do CTN no sentido de que a tributação será devida quando houver "disponibilidade"; destaca as disposições do instrumento particular "... sendo que 50% (cinquenta por cento) destes bens ficarão (verbo conjugado no futuro) aos procuradores e primeiros parceiros como forma de pagamento de honorários...";
- Cita o Código Civil (de 1916): "nos contratos bilaterais, nenhum dos contraentes, antes de cumprida a sua obrigação, pode exigir o implemento do outro" (artigo 1092);
- insiste que a tributação dos rendimentos deve observar o regime de caixa; transcreve o artigo 38 e seu parágrafo único do Decreto nº 3.000/99; que não houve a disponibilidade estabelecida no artigo 43 do CTN, o qual transcreve;
- Sobre o fato gerador do imposto de renda pessoa física transcreve ementas de Julgados do Superior Tribunal de Justiça, destacando a ementa do RESP 477,477/MG, 1ª Turma, DJU 15.09.03, nos seguintes termos: "...
1. O fato gerador do Imposto de Renda compõe-se do acréscimo patrimonial aliado á disponibilidade econômica ou jurídica, que não deve ser confundida com o direito ao crédito ou com a exigibilidade deste. 2. Deveras, se o crédito auferido encontra-se em regime de indisponibilidade, sobre ele não pode haver a incidência do Imposto de Renda, por faltar um dos pilares em que se assenta sua hipótese de incidência: não há disponibilidade econômica ou jurídica. Precedentes..."; no mesmo sentido traz ementas do Tribunal Regional Federal da 4ª Região;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 11041.000514/2004-37
Acórdão nº. : 104-22.140

- Sob o título "Da relação de natureza pessoal entre credores-proprietários e advogados" sustenta que entre os advogados e o imóvel não há qualquer liame jurídico; que não houve qualquer "recebimento de áreas" como registrado no auto de infração; que detém mera expectativa em relação ao recebimento de seus honorários, o que estaria claro na cláusula 4a do instrumento; que em razão deste mero direito pessoal entre as partes - que se traduz numa expectativa - os profissionais não podem reclamar de ninguém a posse, o uso e gozo da terra, tão pouco podem ingressar com embargos de terceiros, ações possessórias ou reivindicatórias;
- Ainda em relação ao instrumento particular lembra da existência da cláusula penai com previsão para o caso de venda sem respeitar o contrato;
- Sustenta por fim a ausência de "animus domini" que considera condição "sine quo non" para identificação da existência de vínculo entre a pessoa e o bem;
- Do Ano calendário de 1999:
- Diz que houve equivoco do Auditor-Fiscal quando diz que o contribuinte "deixou de oferecer à tributação o valor de R\$5.500,00, correspondente aos 50% do imóvel recebido em dação em pagamento do Sr. Paulo Roberto Freitas Veiga, em 06/04/1999,...";
- Sustenta que o Sr. Paulo Roberto Freitas Veiga não é e nunca foi cliente do escritório de advocacia do signatário, e seu cônjuge (Dra. Luciane Matin Navarrina Trindade);
- O único negócio jurídico existente entre as partes foi, efetivamente, a de "compra e venda inerente ao citado terreno";
- Pela aquisição tio imóvel os adquirentes pagaram no ato da escritura pública a importância de R\$9.000,00 e o saldo remanescente (R\$2.000,00) no prazo de 60 (sessenta) dias; que seria solvido em 06/06/1999; de acordo com tais fatos teria sido lavrada a "escritura pública de compra e venda junto ao 1º Tabelionato da Comarca de Bagé, com registro no Livro nº 420, à fl. 031 e 032";
- Informa que esse bem teria sido devidamente declarado na declaração de bens de sua esposa;

Requer seja Julgado improcedente o lançamento na parte impugnada."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11041.000514/2004-37
Acórdão nº. : 104-22.140

Examinando tais argumentos, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Santa Maria, por intermédio da sua 2ª Turma, à unanimidade de votos, considerou parcialmente procedente o lançamento, cancelando a exigência relativa ao ano-calendário de 1999. Trata-se do acórdão nº 3.841, de 20.04.2005 (fls. 291/304), cujas razões de decidir estão bem expostas na ementa do julgado (fls. 291):

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF
Exercício de 1999

Ementa: FATO GERADOR. A aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda constitui fato gerador do imposto de renda e proventos de qualquer natureza da pessoa física.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Data do fato gerador: 31/12/1998

Ementa: MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE. FALTA DE RECOLHIMENTO DO CARNÊ-LEÃO. Apurando-se omissão de rendimentos sujeitos ao recolhimento do carnê-leão, é pertinente a multa exigida sobre o valor do imposto mensal devido e não recolhido, que será cobrada isoladamente.

Lançamento Procedente em Parte."

Intimada de tal decisão em 12.05.2005, por AR (fls. 307), a Contribuinte interpôs seu Recurso Voluntário em 08.06.2005 (fls. 308/340), em que ratifica as razões já apresentadas na impugnação, acrescentando que o lançamento, relativamente ao ano-calendário de 1998, estaria fulminado pela decadência tributária, em função do artigo 150, § 4º, do CTN, e insurgindo-se contra a multa isolada em concomitância com a multa de ofício.

Às fls. 349 consta informação fiscal que dá conta de que o arrolamento de bens, para garantia recursal, foi formalizado por meio do processo administrativo-fiscal nº 11041.000349/2005-02.

Em 17.04.2006, foi anexada aos autos a petição de fls. 350/354, noticiando o julgamento, pela Segunda Câmara deste Conselho, de processos idênticos ao presente, dos outros contribuintes também autuados que, à época dos fatos autuados, eram colegas



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11041.000514/2004-37
Acórdão nº. : 104-22.140

de escritório da Recorrente, que desqualificou a multa e acolheu a preliminar de decadência do lançamento (Acórdãos nºs 102-47.471 e 102-47.476), requerendo que a mesma conclusão seja aplicada no caso concreto.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11041.000514/2004-37
Acórdão nº. : 104-22.140

VOTO

Conselheira HELOÍSA GUARITA SOUZA, Relatora

O recurso é tempestivo e preenche o seu requisito de admissibilidade, pois está acompanhado do arrolamento de bens, formalizado nas condições da Instrução Normativa SRF nº 264/2002. Assim, dele tomo conhecimento.

Há um aspecto preliminar, prejudicial ao mérito, que deve ser inicialmente examinado e se refere à questão da decadência do direito da Fazenda Pública lançar relativamente ao ano-calendário de 1998.

Cabe esclarecer, para evitar dúvidas, que as únicas matérias que estão em discussão nesse Colegiado são as relativas ao ano-calendário de 1998, quais sejam: (a) omissão de rendimentos recebidos de pessoa física sem vínculo empregatício e (b) multa de ofício exigida isoladamente pela falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão. Ambas as infrações constantes da peça básica estão com a multa de ofício qualificada.

Antes, porém, de se examinar a questão da decadência, deve-se se ater à qualificação da multa de ofício, em função do comando do § 4º, do artigo 150, do Código Tributário Nacional, que diz:

“§ 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.” (grifou-se)

Assim, se, efetivamente, estiver caracterizado o evidente intuito de fraude,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11041.000514/2004-37
Acórdão nº. : 104-22.140

pela caracterização de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial passa a obedecer à contagem de prazo fixada no artigo 173, inciso I, do mesmo Código, hipótese na qual nem se cogita na ocorrência dos efeitos da decadência:

"Art. 173 - O direito da 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;
..."

Os motivos para a qualificação da multa estão justificados no Termo de Descrição dos Fatos do Auto de Infração, às fls. 199/200, dos autos:

"1. Conforme já demonstrado no primeiro parágrafo do capítulo anterior, denominado ANO CALENDÁRIO DE 1998, a contribuinte deixou de declarar rendimentos em forma de bens ou direitos, recebidos em dação em pagamento, no valor de R\$ 116.273,01, relativos a 1/3 dos 50% recebidos em parceria com outras fuás partes, sendo que uma destas é seu cônjuge, Everton Luis Dourado Trindade, que efetua as Declarações de Ajuste Anual em separado, onde formam informados, nos exercícios de 2001 e 2003, todos os bens e direitos pertencentes ao casal, conforme previsão legal vigente. No entanto, nessas declarações e nas da contribuinte, não forma informados os 2/3 de seus direitos sobre os imóveis recebidos (fls. 27 a 36).

2. Por outro lado, mesmo que o princípio do desconhecimento da lei fosse aceito, a contribuinte estaria sendo contraditória, haja vista que fato similar foi declarado corretamente em sua Declaração de Ajuste Anual Simplificada do exercício de 2000, tanto nos rendimentos (fls. 28 e 38), quanto na Declaração de Bens e Direitos (fls. 28/v), por ocasião do recebimento em dação em pagamento de Vânio Minotto Pereira, na forma de cessão dos direitos, de uma sala comercial na rua Caetano Gonçalves, 1039, no valor de R\$ 9.000,00, conforme Contratos de Promessa de Compra e Venda apresentados (fls. 48 a 49).

...
5. Portanto, considerando-se os fatos e os destaques da legislação acima, combinados com o valor significativo omitido em relação aos rendimentos declarados e o documento elaborado como de parceria e confissão de dívida, o qual mascara o verdadeiro teor da operação e por consequência o fato gerador, evidenciando dolo, fraude e simulação, as



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11041.000514/2004-37
Acórdão nº. : 104-22.140

multas de ofício do presente auto de infração, relativas ao ano calendário de 1998, foram qualificadas, de acordo com a definição legal do Artigo 44, inciso II e parágrafo 1º, inciso III, todos da Lei 9.430/96...”

Ora, não vislumbro, em tais fatos, qualquer justificativa que autoriza a imposição da multa mais gravosa, tampouco a caracterização de qualquer intuito doloso ou de fraude, por parte da Contribuinte, a que se refere o artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96. A rigor, o que se constata é que o Sr. Auditor Fiscal está motivando tal qualificação por duas circunstâncias: valor elevado e falta de declaração da operação, na sua Declaração de Ajuste Anual, o que, sem sombra de dúvida, não é fato autorizador de tal penalidade.

Desse modo, perfeitamente aplicável, ao caso concreto, a Súmula nº 14, deste Primeiro Conselho de Contribuintes:

“Súmula 1ºCC nº 14: A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.”

Desqualifico, pois, ambas as multas de ofício, constantes do lançamento, reduzindo-as ao percentual de 75%.

E, assim sendo, cabe, então, a apreciação da ocorrência ou não da decadência da Fazenda Pública lançar. Cabe informar que o ano-calendário autuado, em exame, é o de 1998, sendo que a ciência do auto de infração à Contribuinte se deu em 10 de novembro de 2004, por AR de fls. 247.

Entendo que assiste razão à Contribuinte.

Com efeito.

É inquestionável que o lançamento do Imposto de Renda das Pessoas Físicas se dá pela modalidade de homologação, pois cabe ao contribuinte calcular (definindo



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11041.000514/2004-37
Acórdão nº. : 104-22.140

a base de cálculo tributável), pagar e declarar o imposto, de acordo com as regras legais vigentes.

Então, temos que no “lançamento por homologação”, a legislação transfere ao contribuinte a responsabilidade por toda a atividade que implica em determinação da obrigação tributária. Ou seja, é o próprio sujeito passivo quem identifica o fato gerador, o momento da sua ocorrência e a base tributável. Também é ele quem quantifica o tributo e efetua o seu pagamento. Todos esses procedimentos são realizados sem o prévio exame da autoridade administrativa.

À autoridade administrativa cabe, apenas, após todos esses procedimentos adotados pelo contribuinte a verificação do seu acerto ou não, vale dizer, da sua conformidade com os comandos legais. A partir do que, então, poderá advir a homologação de todo o procedimento adotado pelo contribuinte, tácita ou expressamente, ou então, a sua não homologação, do que decorre o lançamento de ofício.

Para tal verificação, o Código Tributário Nacional estabelece um prazo certo e definido. Decorridos cinco anos sem que a autoridade administrativa tenha, expressamente confirmado os procedimentos do contribuinte ou, por qualquer razão, os tenha contraditado, lançando de ofício a divergência apurada, considera-se extinto o crédito.

Nessas condições, a contagem do prazo decadencial para que a Fazenda Pública proceda à revisão dos tributos lançados por homologação obedece à regra especial, prevista no art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, que define tal prazo como sendo de cinco anos contados a partir da ocorrência do fato gerador:

“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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11041.000514/2004-37
Acórdão nº. : 104-22.140

...
§ 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.”
(grifou-se)

Assim, é a partir do momento em que se consolida o fato gerador do imposto de renda das pessoas físicas, com a apuração do imposto devido, que se inicia a contagem do prazo decadencial.

O que resta definir é se esse fato gerador é mensal ou anual.

A partir da edição da Lei nº 7.713, de 1.988, o imposto de renda da pessoa física passou a ser devido à medida que os rendimentos fossem auferidos pelo beneficiário, devendo, então, serem pagos mensalmente.

“Artigo 2º - O Imposto sobre a Renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.”

Ao final do ano-calendário, cabe ao contribuinte, proceder à declaração de ajuste anual, conforme se depreende dos artigos 2º, 9º a 11, da Lei nº 8.134/90:

“Artigo 2º - O Imposto sobre a Renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, sem prejuízo do ajuste estabelecido no art. 11.”

“Artigo 9º - As pessoas físicas deverão apresentar anualmente declaração de rendimentos, na qual se determinará o saldo do imposto a pagar ou a restituir.”

“Artigo 10 - A base de cálculo do imposto, na declaração anual, será a diferença entre as somas dos seguintes valores:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11041.000514/2004-37
Acórdão nº. : 104-22.140

I - de todos os rendimentos percebidos pelo contribuinte durante o ano-base, exceto os isentos, os não tributáveis e os tributados exclusivamente na fonte; e

II - das deduções de que trata o art. 8º."

"Artigo 11 - O saldo do imposto a pagar ou a restituir na declaração anual (art. 9º) será determinado com observância das seguintes normas:

I - será apurado o imposto progressivo mediante aplicação da tabela (art. 12) sobre a base de cálculo (art. 10º);

II - será deduzido o valor original, excluída a correção monetária, do imposto pago ou retido na fonte durante o ano-base, correspondente a rendimentos incluídos na base de cálculo (art. 10º);
..."

Tenho para mim que a partir do advento da Lei nº 7.713/88, além do imposto de renda das pessoas físicas comportar lançamento por homologação, o seu fato gerador passou a ser instantâneo, devido mensalmente.

Todavia, esse não é o entendimento desse Conselho de contribuintes, inclusive com manifestações da Câmara Superior de Recursos Fiscais, a cujas conclusões eu me curvo.

Assim, prevalece a conclusão de que o fato gerador do IRPF se dá em 31 de dezembro de cada ano, sendo o imposto pago mensalmente mera antecipação do imposto devido na declaração. Aliás, examinando-se a questão por esse prisma, constata-se que na própria Declaração de Ajuste Anual é feita toda a consolidação dos rendimentos recebidos durante os meses do ano-calendário, cuja tributação incidente nem sempre foi exclusiva ou suficiente, em função das despesas havidas e outros fatores, os quais são considerados no conjunto do ano-calendário, ou seja, de 1º de janeiro a 31 de dezembro de cada ano, data em que se consolida o seu fato gerador.

Nesse sentido, adoto como parte dessa fundamentação o Acórdão nº



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11041.000514/2004-37
Acórdão nº. : 104-22.140

CSRF/04-00.065, de 21.06.2005, que teve como Relator o Conselheiro José Ribamar Barros Penha:

"IRPF – DECADÊNCIA – Por determinação legal o imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida que os rendimentos forem sendo percebidos cabendo ao sujeito passivo a apuração e o recolhimento independentemente de prévio exame da autoridade administrativa, o que caracteriza a modalidade de lançamento por homologação, cujo fato gerador ocorre em 31 de dezembro, tendo o fisco cinco anos, a partir dessa data, para efetuar eventuais lançamentos, nos termos do § 4º do art. 150, do Código Tributário Nacional."

Na mesma linha, é o posicionamento desta Câmara, como se depreende do acórdão nº 104-20.849, de 07.07.2005, com a relatoria do Conselheiro Remis Almeida Estol:

"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."

De se frisar, ainda, que o tipo de lançamento a que o tributo está sujeito decorre, exclusivamente, da lei de regência de cada tributo, sendo irrelevante, para a sua caracterização, qualquer outro fator, como existência ou não de pagamento, apresentação ou não da declaração de ajuste anual e o tipo da infração supostamente cometida pelo contribuinte.

Assim, considerando que o lançamento se consumou, com a intimação da Contribuinte, em 10 de novembro de 2004, e que se refere a fato gerador relativo ao ano-calendário de 1998 – que se consumou em 31 de dezembro de 1.998 -, está ele totalmente afetado pelos efeitos da decadência. Isso porque, nos termos do § 4º, do artigo 150, do CTN, a partir de tal data, a administração tributária dispunha de cinco anos para a revisão do lançamento, tendo esse prazo expirado, então, em 31 de dezembro de 2.003. Logo, em 10 de novembro de 2004, já estava decaído o direito da Fazenda lançar o ano-calendário de

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11041.000514/2004-37
Acórdão nº. : 104-22.140

1.998.

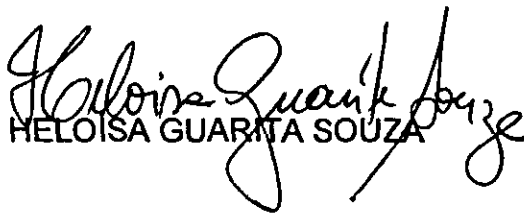
Quanto à multa isolada, pelo não recolhimento do carnê-leão, entendo que também a ela se aplica o mesmo raciocínio relativo à decadência tributária, acima apresentado, já que se trata de uma exigência totalmente vinculada e decorrente da exigência principal – o próprio IRPF.

Porém, mesmo que assim não fosse, também ela não se sustenta pois, com o reconhecimento dos efeitos da decadência, para o IRPF, restou ela sem base de cálculo, não havendo, pois, como subsistir.

Conclusiva e resumidamente, então, desqualifico a multa de ofício e a isolada, no ano-calendário de 1998, reduzindo-as para o percentual de 75%, em consequência, acolho a preliminar de decadência do lançamento relativamente ao ano-calendário de 1998 e excluo da exigência a multa isolada.

Ante ao exposto, voto no sentido de conhecer do recurso e, no mérito, dar-lhe provimento.

Sala das Sessões - DF, em 07 de dezembro de 2006


HELOISA GUARITA SOUZA