



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº : 11060.000753/99-31
Recurso nº : RP/102-128676
Matéria : IRPF - DECADÊNCIA
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Sujeito Passivo : ELIAS DORNELLES
Recorrida : 2ª CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Sessão de : 11 de agosto de 2003
Acórdão nº : CSRF/01-04.603

IRPF - DECADÊNCIA - TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - A regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. Se a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, o tributo amolda-se à sistemática de lançamento denominada de homologação, onde a contagem do prazo decadencial dá-se na forma disciplinada no §4º do artigo 150 do CTN.

Recurso conhecido e improvido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL.

ACORDAM os Membros da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Cândido Rodrigues Neuber, Verinando Henrique da Silva e Manoel Antonio Gadelha Dias.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


WILFRIDO AUGUSTO MARQUES
RELATOR

FORMALIZADO EM: 17 OUT 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL (Suplente Convocado), ANTONIO DE FREITAS DUTRA, MARIA GORETTI

Processo nº : 11060.000753/99-31
Acórdão nº : CSRF/01-04.603

DE BULHÕES CARVALHO, VICTOR LUIS DE SALLES FREIRE, NELSON MALLMANN (Suplente convocado), REMIS ALMEIDA ESTOL, JOSÉ CARLOS PASSUELLO, DORIVAL PADOVAN, JOSÉ CLÓVIS ALVES, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR. Ausentes justificadamente os Conselheiros Celso Alves Feitosa e Leila Maria Scherrer Leitão.



Processo nº : 11060.000753/99-31
Acórdão nº : CSRF/01-04.603

Recurso nº : RP/102-128676
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Sujeito Passivo : ELIAS DORNELLES

R E L A T Ó R I O

Em desfavor do contribuinte foi formalizado, em 07.05.99, auto de infração com exigência de crédito tributário em decorrência de glosa de despesas indedutíveis e multa isolada, por não recolhimento de importâncias devidas a título de carnê-leão (fls. 02/03). A autuação compreendeu os exercícios de 1994 a 1998.

Em Impugnação o sujeito passivo demonstrou a dedutibilidade das despesas glosadas e contestou a multa aplicada, indicando ter conteúdo confiscatório. Parte das despesas foram acolhidas pela autoridade julgadora da DRJ em Santa Maria/RS, que considerou procedente em parte o lançamento, conforme decisão de fls. 426/437.

Recorreu o contribuinte, alegando os mesmos fundamentos já aventados em Impugnação, tendo a Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes reconhecido de ofício a decadência do lançamento quanto ao exercício de 1994, afastando, ainda, parte da multa isolada e considerando mais algumas despesas como dedutíveis, conforme se lê na ementa abaixo:

“IRPF – PRELIMINAR DE DECADÊNCIA LEVANTADA DE OFÍCIO PARA O EXERCÍCIO DE 1994 (ANO-CALENDÁRIO DE 1993) – Em observância ao princípio da oficialidade, legalidade e verdade material, deverá ser declarada a extinção do direito da Fazenda Nacional constituir crédito tributário quando alcançado pela decadência, haja vista, que o imposto de renda das pessoas físicas, sujeita-se ao regime de lançamento por homologação na forma do Art. 150, §4º do Código Tributário Nacional.

APLICAÇÃO CONCOMITANTE DA MULTA DE OFÍCIO E ISOLADA – A aplicação concomitante da multa de ofício (inciso I, do Art. 44, da Lei nº 9.430/96) e da multa isolada (inciso III, do



Processo nº : 11060.000753/99-31
Acórdão nº : CSRF/01-04.603

§1º, do Art. 44, da Lei nº 9.430/96) não é legítima, quando incidentes sobre valores que compõem a mesma base de cálculo.

DESPESAS DEDUTÍVEIS – As despesas dedutíveis na escrituração do livro caixa devem ser analisadas tendo em vista a sua razoabilidade, bem como, serem indispensáveis à percepção da receita e a manutenção da fonte produtora.

Recurso parcialmente provido.

Preliminar acatada”.

Inconformada, aviou a Fazenda Nacional Recurso Especial (fls. 497/503) com fundamento em violação ao art. 173, II do CTN. Em sua peça alega que esta Câmara Superior de Recursos Fiscais vem dando tratamento benéfico aos contribuintes, permitindo que em situações conflituosas mesmo após 15 anos a restituição não seja considerada caduca. O art. 173, II do CTN, segundo o Procurador, viria a referendar esta tese para o Fisco, permitindo que o prazo decadencial seja suspenso com a prolação da decisão administrativa pela primeira instância e a contar desta tenho início novamente, evitando a decadência. Transcreve-se abaixo alguns trechos da argumentação aventada:

“O que pretende dizer a Fazenda Nacional é que a tese de que a decadência da repetição não ocorre enquanto não houver a decisão da administração acerca da situação conflituosa – tese essa que beneficia o contribuinte – não veio do nada, não veio do acaso; tal tese possui uma sede específica, precisamente o art. 173, II do Código Tributário. E com um detalhe, que é a maior das ironias: com um dispositivo que tem aplicação exclusiva para a Fazenda Nacional.

(...)

Do contrário – quer dizer, acaso não apliquemos a tese de que a conflituosidade estanca a decadência para o Fisco lançar, à semelhança do que têm os Conselhos decidido os contribuintes nos casos de repetição -, estaremos utilizando dois pesos e duas medidas para a mesma situação fática. Sim, eis que, para os contribuintes (que não possuem qualquer disposição legal expressa a respeito), a conflituosidade estanca a decadência até o pronunciamento final do Estado, enquanto que, para a Fazenda (que possui disposição expressa a respeito), a conflituosidade não estanca....

(...)”.



Processo nº : 11060.000753/99-31
Acórdão nº : CSRF/01-04.603

O recurso foi admitido (fls. 504), sendo que intimado o contribuinte deixou de apresentar contra-razões (fls. 509).

É o Relatório.



V O T O

Conselheiro WILFRIDO AUGUSTO MARQUES, Relator

O recurso é tempestivo, na conformidade do prazo estabelecido pelo artigo 32 do Regimento Interno dessa Câmara, tendo sido interposto por parte legítima e preenchidos os requisitos de admissibilidade, razão porque dele tomo conhecimento.

A Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes considerou decadente o auto de infração asseverando, *in verbis*:

“Em decorrência das alterações introduzidas a partir da Lei nº 7.713/88 e alterações posteriores das Leis nºs 8.134/90 e 8.383/91, o imposto de renda das pessoas físicas passou a enquadrar-se, na modalidade de imposto por homologação, haja vista, que a legislação atribuiu ao sujeito passivo o dever de apurar e antecipar o pagamento do imposto devido, sem o prévio exame da autoridade administrativa.

(...)

Sendo complexiva a apuração do IRPF, faz-se necessário que se estabeleça o período para a aferição da renda líquida, que a legislação estabelece em 31 de dezembro de cada ano, contemplando-se todos os rendimentos tributáveis e todas as despesas e deduções permitidas, apurando-se o imposto definitivo com base na Declaração de Ajuste Anual, que pode ser imposto a restituir (na hipótese das apurações parciais mensais superarem o valor apurado no final do período) e/ou imposto a pagar (na hipótese da apuração no final do período superar os valores apurados mensalmente).

Diante de todo o exposto, concluo que o imposto de renda das pessoas físicas é de apuração complexiva, e o seu fato gerador se completa no final de cada ano-calendário, cuja a apuração final do imposto, a legislação atribui ao contribuinte o dever de elaborar em 31 de dezembro de cada ano, a Declaração de Ajuste Anual, daí a contagem do prazo decadencial de cinco anos, tem como termo inicial o exercício seguinte àquele a que se refere o ano-calendário da Declaração de Ajuste Anual, ou seja, o ano-calendário de 1993, tem como termo inicial 1º de janeiro de 1994 e termo final 31 de dezembro de 1998. Tendo em vista que o Recorrente foi notificado

Processo nº : 11060.000753/99-31
Acórdão nº : CSRF/01-04.603

do auto de infração em 08/06/99 (fls. 01), operou-se a DECADÊNCIA por ter ultrapassado o termo final que foi 31 de dezembro de 1988”.

Sobre a modalidade do lançamento do Imposto de Renda de Pessoa Física, muito se tem debatido nesta Corte, sendo que a tese que tem preponderado e a qual me filio é a agasalhada no acórdão recorrido, qual seja, a de que o IRPF é tributo sujeito a lançamento por homologação, haja vista que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa. Na hipótese em comento, entretanto, a irresignação não atine à modalidade de lançamento, mas apenas à forma de contagem do prazo decadencial, se estaria sujeita aos termos do artigo 150, §4º, do CTN ou ao 173, II do mesmo Código.

O Procurador pretende a aplicação do art. 173, II do CTN ao caso. Referido dispositivo assim prescreve:

“Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 05 (cinco) anos, contados:

(...)

II – da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado”.

Ora, neste artigo cogita-se de decisão definitiva - seja em processo administrativo ou em processo judicial - que deve ter como conteúdo a anulação do lançamento por vício formal, conforme leciona Luciano Amaro, *in Direito Tributário Brasileiro*, pág. 394:

“O art. 173, II, cuida de situação particular; trata-se de hipótese em que tenha sido efetuado um lançamento com vício de forma, e este venha a ser “anulado” (ou melhor, declarado nulo, se tivermos presente que o vício de forma é causa de nulidade, e não de mera anulabilidade” por decisão (administrativa ou judicial) definitiva. (...).”



Processo nº : 11060.000753/99-31
Acórdão nº : CSRF/01-04.603

O dispositivo indicado no Recurso de Divergência por óbvio não guarda qualquer similitude com o caso em apreço, sendo evidente a não aplicação deste ao caso.

Destarte, não contesta o Procurador a modalidade de lançamento a que está sujeito o IRPF, parecendo referendar o entendimento de que está sujeito a modalidade lançamento por homologação e, neste caso, inegável o emprego da regra de decadência insculpida no §4º, do art. 150, do CTN. Este é o entendimento do Professor Hugo de Brito Machado esposado em seu livro *Curso de Direito Administrativo*, 13ª edição, Editora Malheiros, pág. 124:

"Por homologação é o lançamento feito quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa no que concerne à sua determinação. Opera-se pelo ato em que a autoridade, tomando conhecimento da determinação feita pelo sujeito passivo, expressamente o homologa (CTN art. 150).

O pagamento antecipado extingue o crédito sob condição resolutiva da ulterior homologação (CNT, art. 150, §1º). Isto significa que tal extinção não é definitiva. Sobrevindo ato homologatório do lançamento, o crédito se considera extinto por força do estipulado no art. 156, VI, do CTN.

As leis geralmente não fixam prazos para homologação. **Prevalece, pois, a regra da homologação tácita no prazo de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador. Findo esse prazo sem um pronunciamento da Fazenda Pública, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, ou fraude ou simulação (CTN, art. 150, §4º).**" (grifou-se)

No mesmo sentido Ives Gandra da Silva Martins, *in Comentários ao Código Tributário Nacional*, Editora Saraiva, pág. 414:

"Isto posto, posso passar ao exame objetivo do art. 173.

O referido dispositivo prevê três hipóteses distintas. Em relação à primeira, oriunda da antiga legislação do imposto de renda, poucas dúvidas existem, **em face da compreensão de que a "constituição" a que a norma se refere é aquela possível a partir de um lançamento ex officio ou por declaração, pois, no lançamento por homologação, a matéria regulada pelo art. 150, caput, e §§1º e 4º prevê uma extinção ficta da obrigação pelo pagamento**



Processo nº : 11060.000753/99-31
Acórdão nº : CSRF/01-04.603

antecipado, homologado por decurso de prazo de cinco anos apenas". (grifou-se)

ANTE O EXPOSTO voto no sentido de negar provimento ao
recurso.

É o voto.

Sala das Sessões – DF, em 11 de agosto de 2003


WILFRIDO AUGUSTO MARQUES