



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

Processo nº 11516.001650/2007-63
Recurso nº 501.144 - Voluntário
Acórdão nº **2801-00.542 – 1ª Turma Especial**
Sessão de 16 de junho de 2010
Matéria IRPF
Recorrente NILO JOSÉ LUIZ
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2001

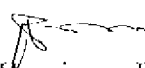
IRPF. DECADÊNCIA. AJUSTE ANUAL. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

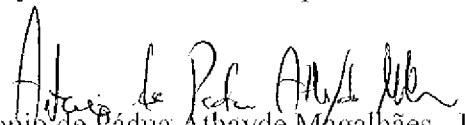
Sendo a tributação das pessoas físicas sujeita a ajuste na declaração anual e independentemente de exame prévio da autoridade administrativa, o lançamento é por homologação, hipótese em que o direito de a Fazenda Nacional efetuar o lançamento decai após cinco anos contados de 31 de dezembro do respectivo ano-calendário.

Preliminar de Decadência Acolhida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em acatar a preliminar de decadência, para declarar extinto o direito de a Fazenda exigir crédito tributário referente ao ano-calendário 2001, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencida a Conselheira Amarylles Reinaldi e Henriques Resende que apresentou declaração de voto.


Amarylles Reinaldi e Henriques Resende - Presidente


Antônio de Pádua Athayde Magalhães - Relator

EDITADO EM: 29/07/2010

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Amarylles Reinaldi e Henriques Resende, Marcelo Magalhães Peixoto, Antonio de Pádua Athayde Magalhães, Tânia Mara Paschoalin, Eivanice Canário da Silva e Edgar Silva Vidal.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário às fls. 37/43, interposto por Nilo José Luiz, contra decisão da 4ª Turma de Julgamento da DRJ/Florianópolis(SC) que julgou procedente o lançamento às fls. 06/09, decorrente do procedimento de revisão de sua declaração de rendimentos retificadora do exercício 2002, ano-calendário 2001.

Cientificado da Notificação de Lançamento em 27/04/2007 conforme faz prova o documento à fl. 27, o contribuinte apresentou sua impugnação em 16/05/2007, às fls. 01/02 dos autos.

Em sua defesa argumentou, em síntese, que apresentou declaração retificadora do exercício 2002 efetuando alteração dos valores anteriormente informados como rendimentos tributáveis, passando a declarar tais valores como isentos e não-tributáveis, por entender, com base na Lei nº 8.852/94 e no Decreto nº 3.000/99, que a verba percebida a título de adicional por tempo de serviço deve ser excluída da remuneração, não devendo, portanto, ser oferecida à tributação.

Referindo-se ao art. 43 do Decreto nº 3.000/99 – RIR/99, o impugnante destacou que referido dispositivo, em momento algum, se reporta à tributação do adicional por tempo de serviço, pois este estabelece a tributação sobre a remuneração do trabalho prestado no exercício de empregos, cargos e funções, sendo que a Lei nº 8.852/94 enfatiza a exclusão do adicional por tempo de serviço da remuneração. Ressaltou ainda ser este artigo uma transcrição de dispositivo contido na Lei nº 4.506/64, onde foram excluídos apenas os incisos II e III, que tratam de rendimentos sob os títulos de adicionais, extraordinários, suplementação, abonos, gratificações, dentre outros, tendo sido aproveitado o restante do conteúdo da referida norma.

Seguindo sua linha de defesa, alegou que a Lei nº 8.852/94 sobrepõe a Lei nº 7.713/88 quando exclui da base de remuneração o adicional por tempo de serviço, dentre outras verbas, citando dispositivos de diversas leis (nºs 8.134/90, 9.250/95, 9.532/97, e 9.887/99), para concluir que os fundamentos esposados pelo Ministério da Fazenda são inconsistentes por não tratarem do fundamento da discussão, ou seja, a não-tributação sobre os adicionais.

Referiu-se ao crédito tributário informado na notificação, para asseverar ser o mesmo inexistente, visto que já foi recolhido em 15/04/2002, conforme cópia do Darf anexada ao processo.

Ao final, diante da interpretação que sustenta para os dispositivos legais a qual fez referência, o contribuinte pugnou pelo cancelamento da Notificação de Lançamento.

Ao apreciar a impugnação, a 4ª Turma de Julgamento da DRJ/Florianópolis decidiu, por unanimidade de votos, pela procedência do lançamento, nos termos do Acórdão DRJ/FNS nº 07-16 535, de 05/06/2009, às fls. 30/31.

Devidamente intimado da decisão *a quo* em 07/08/2009, conforme AR - Aviso de recebimento - à fl. 36, o contribuinte interpôs, em 03/09/2007, o Recurso Voluntário às fls. 37/43. Em suas razões, o recorrente apresenta, em síntese, idêntica linha de argumentação apresentada na peça impugnatória, ou seja, requer que seja observado o que

dispõe a Lei nº 8.852/94, bem como o Decreto nº 3.000/99 - RIR/99, e que, segundo alega, tais regramentos, em momento algum, se reportam à tributação do adicional por tempo de serviço. Todavia, acrescenta, ainda, em sua peça recursal, os seguintes argumentos:

- quanto à natureza indenizatória do adicional por tempo de serviço, ressalta ser importante considerar alguns elementos, uma vez que tal verba tem uma característica diferente para o servidor público federal em relação ao empregado do setor privado, pois quando pago pelo setor público tem natureza indenizatória em razão das restrições a que o servidor público está sujeito, no entanto, quando pago pelo setor privado, trata-se de uma remuneração destinada a estimular a fidelidade e a produção, junto ao empregador;

- não entende a razão pela qual os julgadores que analisaram o processo em primeira instância utilizaram o embasamento de que as leis nºs 9.250/95 (art 1º a 3º, 6º, 11 e 32), 9.532/97 (art. 21), 9.887/99, e 9.532/97, em nada contribuíram ou deixaram de contribuir quando da impugnação, pois as referidas leis sim, é que tratam de matéria adversa da discussão apresentada, ou seja, a não tributação sobre os adicionais;

- destaca como relevante fazer a distinção entre “proventos” e “indenizações”, citando parte do voto proferido em decisão do STJ sobre o tema, bem como artigos da Lei nº 8.112/90 e da Lei nº 11.094/05, e ainda, art. 45 do CTN, e art. 153, III, da CF/1988, para fundamentar conclusão de que o adicional por tempo de serviço não se trata de acréscimo patrimonial, e sim de indenização;

- alega decadência/prescrição, haja vista o período de apuração de 08/08/1980, no qual o fato gerador do termo de auto de infração relativo ao ano calendário 2001, exercício 2002, está prescrito em 31/12/2006;

Ao final, pugna pela improcedência do lançamento, e por consequência a não incidência do IR sobre as verbas reclamadas, para que seja acatado o recurso interposto.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio de Pádua Athayde Magalhães, Relator

O recurso em julgamento foi tempestivamente apresentado, preenchendo, ainda, os demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

De início, cumpre frisar que, muito embora não se possa estabelecer precisamente a que instituto faz referência o contribuinte em trecho de sua peça recursal (se decadência ou prescrição), por configurar-se a decadência matéria de ordem pública, cabe ao julgador reconhecê-la de ofício, se verificada a sua ocorrência, o que independe de provocação do interessado.

Passamos, então, a apreciar tal questão diante do lançamento objeto dos autos.

O lançamento por homologação é disciplinado no art. 150 do Código Tributário Nacional, nos seguintes termos:



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 à homologação, será ele de 5 (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 verdade que o prazo decadencial está, em regra geral, disciplinado pelo art. 173, mas estou em perfilhar o mesmo raciocínio de grande parte da doutrina e da jurisprudência que entende que o §4º do art. 150 do CTN efetivamente trata de decadência, excepcionando da regra geral os tributos sujeitos ao lançamento por homologação

Ressalte-se que o próprio Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, traz o mesmo entendimento, ao reproduzir em seu art. 899, que trata de decadência, a regra contida no art. 150, §4º, do CTN.

Sendo assim, conclui-se que no Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF, que é tributo sujeito ao lançamento por homologação, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial é a data da ocorrência do fato gerador, conforme o §4º do art. 150 do Código Tributário Nacional. Resta perquirir a data em que estaria concretizado o fato gerador do tributo.

O fato gerador consiste na situação material descrita pelo legislador que é capaz de originar a obrigação tributária. No caso do imposto de renda, o fato gerador é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos; e de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no conceito de renda (art. 43 do CTN).

No Imposto sobre a Renda de Pessoa Física, tem-se que, embora as quantias sejam recebidas mensalmente, o valor apurado será acrescido aos rendimentos tributáveis na Declaração de Ajuste Anual, submetendo-se à aplicação das alíquotas constantes da tabela progressiva anual. Trata-se de tributo complexo, ou seja, cujo fato gerador é complexo, finalizando apenas no dia 31 de dezembro de cada ano.

No presente caso, a exigência fiscal é referente ao ano-calendário 2001. Assim, o prazo decadencial deve ter como termo inicial 31/12/2001 e como termo final 31/12/2006. Considerando que a ciência da Notificação de Lançamento ocorreu em 27/04/2007, conforme faz prova o documento à fl. 27, é de se reconhecer que o presente lançamento foi fulminado pela decadência.

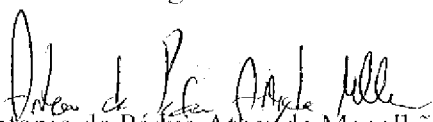
Contudo, cabe esclarecer ainda que, apesar de o Fisco encontrar-se impedido pela decadência de efetuar lançamento para recompor valor de imposto dantes apurado pelo próprio contribuinte em declaração de rendimentos "original", ressalve-se que este fato não

impede a Administração Pública de aferir a existência ou não de indébito, decorrente desta apuração, para fins de restituição.

Comungando do mesmo entendimento, a COSIT - Coordenação Geral de Tributação da então Secretaria da Receita Federal, através da Solução de Consulta Interna nº 11, de 24 de julho de 2006, assim se manifestou:

A restituição pleiteada na Declaração de Ajuste Anual, original ou retificadora, apresentada dentro do prazo legal, deve ser objeto de apreciação pela autoridade administrativa, mesmo após o transcurso do prazo decadencial, considerando ser imprescindível a comprovação do recolhimento a maior do imposto alegado pelo contribuinte, para fins de reconhecimento do direito creditório contra a Fazenda Nacional, sendo vedada, entretanto, em razão da decadência, a constituição de crédito tributário porventura apurado durante a análise procedida

Isto posto, **VOTO** por acatar a preliminar de decadência, para declarar extinto o direito de a Fazenda exigir crédito tributário referente ao ano-calendário 2001.


Antonio de Pádua Athayde Magalhães

Declaração de Voto

No caso, o interessado originariamente apresentou Declaração de Ajuste Anual para o exercício 2002 em 15/04/2002, modelo simplificado, informando rendimentos tributáveis no montante de R\$62.725,00 e apurando saldo de imposto a pagar de R\$339,00 (fls. 19), que foi objeto de recolhimento em 15/04/2002 (fls. 24). Posteriormente, em 21/12/2006 (fls. 21), apresentou declaração retificadora para o exercício em questão, reduzindo os rendimentos tributáveis para R\$50.369,80. Essa redução de rendimentos tributáveis se deu porque o interessado entende que os valores recebidos a título de Adicional por Tempo de Serviço não se sujeitam à tributação pelo Imposto de Renda, eis que previstos na Lei nº 8.852, de 1994, como parcela que não compõe a remuneração para fins do disposto no inciso XI, do art. 37, da Constituição da República Federativa do Brasil, de 1988, ou seja, de cálculo dos tetos das remunerações dos ocupantes de cargos, funções e empregos públicos.

Em decorrência da apresentação de declaração retificadora, foi expedida a Notificação de Lançamento de fls. 06 a 09 que limitou-se a restabelecer a declaração anteriormente apresentada, inclusive o saldo de imposto a pagar originariamente declarado. Vale destacar que não houve a formalização de multa de ofício.



Dessa notificação o interessado foi cientificado em 27/04/2007 (fls. 26), tendo apresentado, tempestivamente, impugnação que foi julgada, em primeira instância, improcedente, mantendo-se integralmente o lançamento.

Em sede de recurso aduz a decadência do direito de a Fazenda constituir crédito tributário relativamente ao ano-calendário 2001.

Ocorre que, embora a ciência do lançamento efetivamente tenha ocorrido depois de transcorrido o prazo de cinco anos contados a partir de 31/12/2001, data do fato gerador do imposto em questão (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código tributário Nacional, CTN, art. 150, IV), não se pode perder de vista que a declaração retificadora apresentada, no caso, equivale a um pedido de restituição de imposto que o contribuinte entende teria sido pago a maior. Assim, por meio da Notificação de Lançamento, a autoridade competente para se pronunciar acerca desse pedido, se manifestou por seu indeferimento, restabelecendo a declaração anteriormente apresentada. Cumpre lembrar que foi esse e tão-somente esse o efeito da Notificação de Lançamento de fls 06 a 09, eis que sequer se lançou multa de ofício, o que ocorreria caso efetivamente se tratasse do lançamento de ofício.

Cabe considerar, portanto, que:

1) a autoridade competente para se pronunciar acerca do pedido de restituição implícito na apresentação da declaração retificadora é a mesma que expediu a Notificação de Lançamento de fls. 06 a 09;

2) não houve formalização de exigência de imposto suplementar, acrescido de multa de ofício, mas tão-somente restabelecimento do saldo de imposto a pagar originariamente declarado;

3) em caso de indeferimento de pedido de restituição, o rito processual assegurado ao contribuinte é aquele previsto no PAF, que é o mesmo rito que está sendo seguido nestes autos;

4) a lei não estabeleceu prazo para a autoridade administrativa se pronunciar acerca de pedidos de restituição tempestivamente formulados pelos contribuintes;

5) a lei não estabeleceu, expressamente, o ato pelo qual se dá o indeferimento do pedido de retificação de declaração, sendo certo que antes de transcorrido o prazo decadencial, a autoridade competente para apreciá-lo pode expedir Notificação de Lançamento com o propósito de restabelecer a declaração originariamente apresentada, inclusive formalizando a exigência de multa de ofício sobre o imposto ali apurado, ainda que seja exatamente o saldo de imposto a pagar declarado;

6) a Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, Lei do Processo Administrativo, em seu art. 55, prevê a convalidação dos atos administrativos que apresentem defeitos sanáveis.

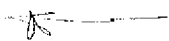
Diante de todo o exposto, entendo que se há algum vício no documento de fls. 06 a 09 esse limita-se à denominação Notificação de Lançamento, pois em todos os demais aspectos representa o ato válido de indeferimento das alterações pleiteadas na declaração retificadora, expedido por autoridade competente, sendo incabível, nestas circunstâncias, se falar em decadência do direito de a Fazenda se pronunciar, eis que não há prazo legal para tal.

Quanto ao mérito, a matéria já tem sido amplamente discutida nesta Turma e em outras Turmas desde Conselho e do então Primeiro Conselho de Contribuintes, não

merecendo reparos os fundamentos corretamente invocados no julgamento de primeira instância.

Por fim, vale lembrar que, não havendo a convalidação da Notificação de Lançamento, falece competência a esse Colegiado para restabelecer a declaração originariamente apresentada. Isso porque a consequência lógica de se acatar a decadência é a não apreciação do mérito, por incompatível. Assim, declarada a decadência do direito de a Fazenda constituir o crédito tributário em questão, restabelece-se a situação a que se reporta o lançamento, no caso, a declaração retificadora que substituiu integralmente a originariamente apresentada. Em decorrência, indispensável ressaltar o direito de a autoridade competente se pronunciar sobre a retificação pretendida. Quer dizer, impõe-se, dessa forma, ônus desnecessário à Administração, eis que o pleito do interessado já foi objeto de apreciação tanto pela autoridade que jurisdiciona seu domicílio tributário, que demonstrou seu posicionamento ao emitir a Notificação de Lançamento restabelecendo a declaração anteriormente apresentada, quanto em julgamento de primeira instância, que se posicionou pela procedência do lançamento.

Por todo o exposto, voto por rejeitar a preliminar de decadência e, no mérito, por negar provimento ao recurso.


Amarylles Reinaldi e Henriques Resende