



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 13125.000024/2006-06
Recurso nº 157.551 Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-01.131 – 2ª Turma
Sessão de 19 de outubro de 2010
Matéria IRPF
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado FRANCISCO ROQUE

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2001

DECADÊNCIA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. EXISTÊNCIA DE PAGAMENTO. RENDIMENTOS OMITIDOS.

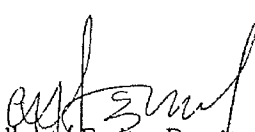
Tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, que é o caso do IRPF, comprovado o pagamento parcial do imposto, afasta-se a controvérsia sobre a regra decadencial aplicável.

Recurso especial negado.

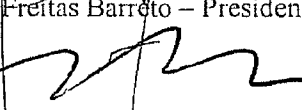
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro Francisco Assis de Oliveira Junior (Relator). Designado o Conselheiro Julio César Vieira Gomes para redigir o voto vencedor. Ausente, momentaneamente, a Conselheira Susy Gomes Hoffmann.

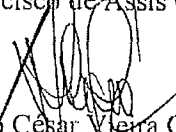
Assinatura manuscrita em tinta preta, com uma linha horizontal decorativa estendendo-se para a direita.



Carlos Alberto Freitas Barreto – Presidente



Francisco de Assis Oliveira Junior - Relator



Julio César Vieira Gomes – Redator-Designado

EDITADO EM: 07 DEZ 2010

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente), Caio Marcos Candido, Gonçalo Bonet Allage, Julio César Vieira Gomes, Manoel Arruda Coelho Júnior, Gustavo Lian Haddad, Francisco de Assis Oliveira Junior, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

Relatório

Em relação ao contribuinte em epígrafe foi lavrado o auto de infração de fls. 05/11, para a exigência de imposto de renda pessoa física, anos-calendário 2000.

A autoridade lançadora apurou omissão de rendimentos tributáveis percebidos de pessoa jurídica, no valor de R\$ 38.316,24, indevidamente declarados como isentos e não tributáveis.

Os membros da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento Brasília-DF, consideraram o lançamento procedente (fls. 62/65).

Por sua vez, a segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, apreciando o recurso voluntário interposto pelo sujeito passivo, proferiu o acórdão nº 102-48.819, que se encontra às fls. 92/100, cuja ementa é a seguinte:

*Assunto: imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF
Exercício: 2001*

Ementa: MOLÉSTIA GRAVE - ISENÇÃO DE RENDIMENTOS - Somente são isentos os rendimentos percebidos a título de aposentadoria ou reforma.

DECADÊNCIA - Nos casos de lançamento por homologação, o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário expira após cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador. O fato gerador do IRPF se perfaz em 31 de dezembro de cada ano-calendário.

Não ocorrendo a homologação expressa, o crédito tributário é atingido pela decadência após cinco anos da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN).

Preliminar de decadência acolhida.

A decisão por maioria de votos, acolheu a preliminar de decadência.

Intimado acerca da decisão proferida pelo acórdão, a Fazenda Nacional interpôs, com fundamento no artigo 7º, inciso I, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, então vigente, recurso especial às fls. 103/108, alegando contrariedade aos dispositivos do CTN – Lei nº. 5.172, de 1966. , A seguir transcrevo as razões da recorrente:::

“De acordo com o Código Tributário Nacional — CTN a Fazenda possui um prazo decadencial de 5 anos para efetuar o lançamento e, assim, constituir o crédito tributário. O CTN, no art. 173, prevê a regra geral para a contagem do referido prazo:

Art 173 O direito de a 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,

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

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento

Para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, em que o contribuinte calcula o montante devido e antecipa o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa -, o CTN, no art. 150, § 4º, estabelece o seguinte:

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.

Vê-se, então, que, nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o prazo para a constituição do crédito tributário tem como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador, salvo nos casos de dolo, fraude, simulação ou quando não há recolhimento ou há recolhimento insuficiente do tributo, onde a regra a ser aplicável é aquela prevista no art. 173, inciso I, do CTN • (lançamento de ofício).

Quanto à natureza do lançamento a que está sujeito o imposto de renda, o entendimento predominante é no sentido de que ele se submete ao lançamento por homologação, devendo, portanto, observar a previsão do art. 150, § 4º, do CTN.

Entretanto, verifica-se que o contribuinte alterou, indevidamente, a classificação dos rendimentos tributáveis auferidos no período fiscalizado para rendimentos isentos, pelas razões já explicitadas, ocasionando uma redução no imposto devido, pelo que a fiscalização apurou um saldo de imposto a pagar de RS 4.026,17 (principal, multa e juros de mora), não havendo, portanto, atividade a ser homologada pela Fiscalização.

Assim, no caso em exame, pelo fato de ter havido recolhimento insuficiente do imposto de renda devido deve ser aplicado o • marco inicial de contagem da decadência previsto no art. 173, inciso 1, do CTN, qual seja, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.



Como o lançamento poderia ter ocorrido, em relação ao fato gerador ocorrido em 31/12/2000, a partir de 01/01/2001, aplicando a regra do art. 173, inciso I, do CTN, a contagem do prazo decadencial para o Fisco constituir o crédito tributário em questão se deu a partir de 1º de janeiro de 2002, findando-se em 31/12/2006.

Desta forma, analisando os autos, verifica-se que, na data da notificação do Auto de Infração, 03/04/2006, não estava extinto o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário relativo ao fato gerador ocorrido em 31/12/2000, cujo termo inicial da contagem do prazo decadencial é, no presente caso, 1º de janeiro de 2002, a teor do que dispõe o art. 173, inciso I, do CTN.

Portanto, teria o fisco até 31 de dezembro de 2006, para efetuar o lançamento referente a tal fato gerador."

O recurso especial da Fazenda Nacional foi admitido por meio do Despacho nº 453 – de 04/07/2008 (fls. 109/110).

O contribuinte foi intimado e não apresentou contra-razões ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Francisco Assis de Oliveira Júnior, Relator

Conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, considerando que foi apresentado tempestivamente e com a argumentação, de que a decisão proferida pela segunda câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, em tese, contrariou frontalmente os artigos 149, V; 150, §4º e 173, I, do CTN (Lei 5.172 de 1966).

A controvérsia refere-se à contagem do prazo decadencial em relação ao lançamento decorrentes de omissão de rendimentos tributáveis percebidos de pessoa jurídica, no valor de R\$ 38.316,24, indevidamente declarados como isentos e não tributáveis. Indica o recorrente (Fazenda Nacional) a necessidade de aplicação ao lançamento do prazo estabelecido pelo inciso I do art. 173 do CTN.

Inicialmente, teço algumas considerações. Certo é que a obrigação principal no âmbito tributário surge com a ocorrência do fato gerador e tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária, extinguindo-se juntamente com o crédito dela decorrente, conforme determina o § 1º do art. 113 do CTN.

Por sua vez, o crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta e, além disso, regularmente constituído, somente se modifica ou extingue, ou tem sua exigibilidade suspensa ou excluída, nos casos previstos do CTN. Sua efetivação ou as respectivas garantias não podem ser dispensadas, sob pena de responsabilidade funcional (artigos 139 e 141 do CTN).



5

Prosseguindo, o crédito tributário deve ser constituído por meio do lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível. Ademais, a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional (art. 142, caput e parágrafo, do CTN).

Conforme é do conhecimento deste colegiado, o art. 150 do CTN normatiza o lançamento por homologação, que ocorre em relação aos tributos cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa. Esta, por sua vez, quando toma conhecimento da atividade exercida pelo sujeito passivo, deve homologá-lo expressamente realizando assim o lançamento.

Na hipótese de o prazo estabelecido pelo § 4º do art. 150, cinco anos, transcorrer sem qualquer manifestação da autoridade administrativa, o lançamento considera-se tacitamente homologado, com a conseqüente extinção do crédito decorrente, ressalvadas a hipótese de ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Verifica-se, portanto, que o conjunto de atividades praticadas pelo contribuinte, especificamente, a determinação da matéria tributável, o cálculo do montante eventualmente devido e a conseqüente antecipação do pagamento, quando for o caso, é essencial para a caracterização do lançamento por homologação. Acrescente-se que, em alguns casos, pode ocorrer, inclusive, que não haja qualquer pagamento a ser antecipado, contudo, a atividade será homologada, expressa ou tacitamente, conforme já mencionado.

Importante ressaltar que nessa modalidade de lançamento a participação da Fazenda Pública não é ativa, tendo em vista o papel definido pela lei à administração tributária limitar-se a homologar ou não a atividade praticada pelo contribuinte, este sim, encarregado de várias atribuições.

Em suma, de acordo com o que consta no caput do art. 150, o lançamento por homologação opera-se pelo ato da autoridade que toma conhecimento da atividade e expressamente a homologa ou, decorrido o prazo de cinco anos sem a manifestação da autoridade, considera-se homologado tacitamente.

Contudo, atente-se para a lição de Celso Antônio Bandeira de Melo (Curso de Direito Administrativo, 9ª ed., São Paulo, Malheiros, 1997, p. 23) definindo homologação como o “ato vinculado pelo qual a Administração concorda com ato jurídico já praticado, uma vez verificada a consonância dele com os requisitos legais condicionadores de sua válida emissão.”. É dizer, homologa-se, mesmo que tacitamente, o procedimento que atenda os requisitos estabelecidos pela legislação.

Nesse sentido, na hipótese de a administração verificar a ocorrência de omissão ou inexatidão no montante do tributo devido e seu respectivo recolhimento, mesmo após o decurso do prazo para homologação tácita, o próprio Código Tributário determina que a autoridade administrativa promova o lançamento de ofício, dada a constatação de que o sujeito passivo não cumpriu com um dos requisitos, a saber: o recolhimento integral do montante do tributo devido, conforme estabelece o inciso V do art. 149 do CTN.

Para essa situação específica, nos casos em que a prática dos atos necessários à constituição do crédito tributário recai sobre a autoridade administrativa, ou seja, o lançamento de ofício, o CTN estabelece um prazo de 5 anos, sob pena de extinguir o direito de a Fazenda Pública constituir seu crédito. Tal prazo deve ser contado nos termos do inciso I do

art. 173 do CTN, ou seja, a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Deve-se atentar para o fato de o lançamento por homologação ter sido uma construção jurídica formulada pelos idealizadores do Código Tributário Nacional, a fim de dar suporte legal ao entendimento de que o lançamento deveria ser exigido em todas as situações, bem como elaborado por autoridade administrativa (art. 142). Por esta razão, o que se homologa é a atividade do sujeito passivo que, por sua vez, deve atender a todos os requisitos estabelecidos no art. 142 do CTN.

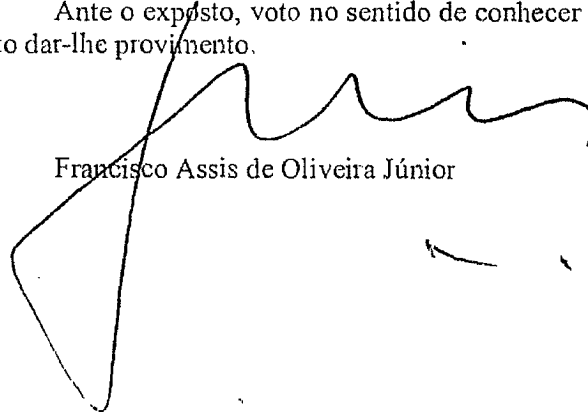
No julgamento em tela, deve-se atentar para a distinção entre tributos sujeitos ao lançamento por homologação, dada a condição de o sujeito passivo antecipar o pagamento, e lançamento de ofício, ato praticado pela administração decorrente do não atendimento de determinados requisitos pelo sujeito passivo.

É forçoso concluir, portanto, que, naqueles casos em que o Fisco é obrigado a agir de maneira ativa para constituir o crédito tributário, estar-se-á diante de um lançamento de ofício cujo prazo decadencial, isto é, o prazo para perda do direito de atuar, é regulado pelo inciso I do art. 173 do CTN.

No caso do Imposto de Renda, conforme já mencionado no acórdão recorrido, o fato gerador é complexivo e ocorre no dia último dia do ano-calendário em que o rendimento for recebido. Dessa forma, vindo a ocorrer lançamentos de ofício nessa espécie tributária, o termo inicial para a Fazenda Pública constituir os créditos que lhe são devidos é a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido efetuado.

Não obstante ter conhecimento que meu entendimento é minoritário nesse colegiado, informo, para aqueles que entendem ser essencial para formação de sua convicção que, conforme consta no demonstrativo às fls. 9, houve recolhimento antecipado de imposto.

Ante o exposto, voto no sentido de conhecer do recurso da Fazenda Nacional para no mérito dar-lhe provimento.



Francisco Assis de Oliveira Júnior

Voto Vencedor

Conselheiro Julio César Vieira Gomes, Designado

A controvérsia se instaurou em face de entendimentos divergentes quanto à regra decadencial aplicável para os tributos sujeitos a lançamento por homologação quando o sujeito passivo sequer realizou pagamento parcial. Seria a regra do artigo 150, §4º do Código Tributário Nacional – CTN ou do artigo 173, I? Ressalta-se que o recorrente defende a aplicação do artigo 173, I do CTN apenas com fundamento na inexistência de pagamento parcial do tributo e não pela comprovação do evidente intuito de fraude, que também remeteria ao mesmo dispositivo do CTN.

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.

§ 1º - O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do 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 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.

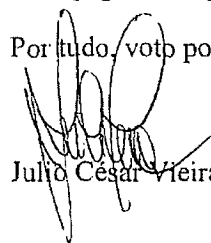
Acontece que no presente caso, adotando-se a jurisprudência desta Segunda Turma da CSRF sobre o que se entende sobre pagamento parcial, constata-se que apenas não houve pagamento de imposto em relação aos rendimentos considerados e decididos como omitidos pelo contribuinte e não em relação aos outros rendimentos declarados pelo interessado; portanto, temos que deve ser aplicada a regra no artigo 150, §4º do CTN.

Isto porque a obrigação tributária surge com a ocorrência dos fatos geradores, assim compreendidos os rendimentos auferidos ao longo do ano-calendário, tomados conjuntamente, que por fim são remetidos ao último dia desse ano-calendário, data em que, juridicamente, é considerada como de ocorrência de todos os rendimentos do contribuinte; daí a impossibilidade de dissociação de cada fato isoladamente.

Portanto, a partir da constatação da existência de pagamento parcial do imposto devido, torna-se prescindível dispor-se sobre a tese que vem sendo adotada pela

maioria do colegiado. Assim, independentemente de meu entendimento sobre a regra decadencial aplicável aos casos em que não há qualquer pagamento do imposto, peço vênha para divergir do ilustre relator que entende sempre aplicável a regra do artigo 173, I do CTN, independentemente do pagamento parcial.

Por tudo, voto por negar provimento ao recurso especial.



Julio César Vieira Gomes