



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CÂMARA

Processo n°	13706.001891/2001-13
Recurso n°	154.225 Voluntário
Matéria	IRPF - Ex.: 1996
Acórdão n°	102.48.753
Sessão de	14 de setembro de 2007
Recorrente	RAUL DE MORAES PEREIRA
Recorrida	3ª TURMA/DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ II

Ementa: IRPF - 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 e o respectivo crédito tributário é extinto pela decadência após cinco anos da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN).

Preliminar de decadência acolhida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência e cancelar o lançamento, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Naurý Frágoso Tanaka que não a acolhe.

LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
Presidente

MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA
Relator

FORMALIZADO EM: 17 OUT 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS, LUIZA HELENA GALANTE DE MORAES (Suplente convocada) e ROBERTO WILLIAM GONÇALVES (Suplente convocado). Ausente, justificadamente, a Conselheira SILVANA MANCINI KARAM.



Relatório

O auto de infração de fls. 05 a 07 originou-se da revisão da Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física correspondente ao ano calendário de 1995, em que foram alterados os rendimentos recebidos de pessoa jurídica, o imposto de renda retido na fonte e os rendimentos isentos e não tributáveis, cujo valor de cada uma destas alterações constam da fl. 07 dos autos, sendo apurado imposto no valor de R\$ 4.014,97 e restituição indevida de R\$ 6.297,91.

Em síntese, o contribuinte apresentou declaração de imposto renda correspondente ao exercício de 1996, que em face da restituição presume-se homologada. Posteriormente, verificado o erro, procedeu-se a revisão nos termos do artigo 149, IV e V do CTN e em 20/06/2001 o contribuinte foi notificado para recolher aos cofres públicos o valor correspondente a restituição indevida que recebeu.

Notificado, apresentou impugnação alegando decadência.

A 3ª Turma da DRJ do Rio de Janeiro II, julgou procedente o lançamento em que o termo inicial da contagem do prazo, à luz do artigo 173 do CTN, iniciou em 01/01/1997 e não em 01/01/1996.

Desta decisão o contribuinte foi intimado em 16 de agosto de 2006 e em 16 de setembro do mesmo ano ingressou com o recurso de fls. 28 a 37, sustentando que em conformidade com o artigo 150, § 4º, do CTN, o imposto de renda é tributo sujeito a lançamento por homologação, razão pela qual o prazo decadencial conta-se na forma do artigo 150, § 4º, não se aplicando na espécie as disposições do artigo 173 do CTN.

O recurso está alicerçado em jurisprudência desta Câmara em que foi relator o ilustre conselheiro Alexandre de Andrade Lima da Fonte Filho (Acórdão 102-46783).

É o Relatório.



Voto

Conselheiro MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Relator

O recurso é tempestivo, na conformidade do prazo estabelecido pelo artigo 33 do Decreto n. 70.235 de 06 de março de 1972, tendo sido interposto por parte legítima e realizado o depósito de 30% da exigência fiscal, razão porque dele tomo conhecimento.

Da alagação de decadência

Para que se compreenda o instituto da decadência como uma das formas de extinção do crédito tributário faz-se necessário, em primeiro lugar, compreender a constituição do crédito tributário que se dá por meio do lançamento. Não se pode falar em extinção de algo sem antes compreender a forma com que se constitui o que está sendo extinto.

Assim, parece-nos importante que se tenhamos presentes as disposições do art. 142 do CTN, que se encontra inserido no Livro Segundo, Título III, Capítulo II, do Código Tributário Nacional, que trata da constituição do crédito tributário, nos seguintes termos:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo 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 cabível¹.

Muito embora o art. 142 do CTN atribua privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, seu art. 150 previu o lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de realizar os atos necessários para apurar o montante devido e antecipar o pagamento, sem prévio exame da autoridade administrativa. O lançamento por homologação pode ser dissociado em dois momentos: O lançamento propriamente dito, em que o sujeito passivo apura a ocorrência do fato gerador e o valor devido, constituindo o crédito tributário; e o recolhimento desse valor, que opera a extinção do crédito tributário, sob condição resolutiva da homologação do lançamento.

É importante que se tenha presente que a homologação feita pela autoridade fiscal diz respeito à atividade realizada pelo contribuinte para apurar o montante devido. Não se pode confundir homologação do lançamento feito pelo contribuinte e o pagamento realizado por este. O que se homologa, conforme expressamente previsto na segunda parte do § 1º, do

¹ O CTN prevê três modalidades de lançamentos que se distinguem pela medida da participação do sujeito passivo. (i) O *lançamento de ofício*, no qual toda a atividade é desenvolvida pela autoridade fiscal. (ii) O *lançamento por declaração*, no qual o sujeito passivo apresenta uma declaração contendo as informações sobre a matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação, que fica a cargo da autoridade fiscal definir o montante devido e notificar o sujeito passivo para efetuar o pagamento. E por fim, (iii) o *lançamento por homologação*, no qual o contribuinte desenvolve toda a atividade apuratória do valor do tributo devido e antecipa seu pagamento, ficando a cargo da autoridade fiscal a posterior verificação dessa atividade e, se for o caso, sua respectiva homologação.



artigo 150, do CTN, é o lançamento² e não o pagamento feito pelo sujeito passivo. O pagamento que o contribuinte realiza é uma das formas de extinção do auto lançamento feito por ele. A propósito do assunto, o Hugo de Brito Machado: “Ainda quando de fato seja o lançamento feito pelo sujeito passivo, o Código Tributário Nacional, por ficção legal, considera que a sua feitura é privativa da autoridade administrativa, e por isto, no plano jurídico, sua existência fica sempre dependente, quando feito pelo sujeito passivo, de homologação da autoridade competente.”³

Fixados os fundamentos legais acerca da matéria, considerando que o imposto de renda encontra-se entre os tributos cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever apurar o montante devido e antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, o imposto aqui referido amolda-se à sistemática de lançamento por homologação, onde a contagem do prazo decadencial, salvo os casos de dolo, fraude e simulação⁴, encontra respaldo no § 4º do artigo 150, do CTN, hipótese na qual os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador.

A propósito do entendimento aqui exposto, como razão de decidir, transcrevo os seguintes precedentes do Conselho de Contribuintes:

Ementa: IRPF - 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

² § 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.

³ Hugo de Brito Machado, Curso de Direito tributário, 12ª. Edição, Malheiros, 1997, p 120).

⁴ Nos casos de dolo, fraude e simulação a data do fato gerador deixa de ser o marco inicial da decadência e passa a prevalecer a regra do artigo 173, I, do CTN, isto é, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetivado. Nesta linha segue doutrina de Luciano Amaro:

“A segunda questão diz respeito à ressalva dos casos de dolo, fraude ou simulação... Em estudo anterior, concluímos que a solução é aplicar a regra do artigo 173, I. Essa solução não é boa, mas continuamos não vendo outra, *de lege lata*. A possibilidade de o lançamento poder ser feito a qualquer tempo é repelida pela interpretação sistemática do Código Tributário Nacional (art. 156, V, 173, 174, 195, parágrafo único). Tomar de empréstimo prazo do direito privado também não é solução feliz, pois a aplicação supletiva de outra regra deve, em primeiro lugar, ser buscada dentro do próprio subsistema normativo, vale dizer, dentro do Código. Aplicar o prazo geral (5 anos, do art. 173) contado após a descoberta da prática dolosa, fraudulenta ou simulada igualmente não satisfaz, por protrair indefinitivamente o início do lapso temporal. Assim, resta aplicar o prazo de cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido feito. Melhor seria não ter criado a ressalva. (AMARO, Luciano, citado por Leandro Paulsen, in, Direito Tributário Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência. Ed. Livraria do Advogado, 6ª. Edição. Porto Alegre, 2004. p. 1010).

Na mesma linha dos fundamentos anteriormente expostos segue a doutrina de Sacha Calmon Navarro Coelho, para quem “em ocorrendo fraude, ou simulação, devidamente comprovados pela Fazenda Pública, imputáveis ao sujeito passivo, da obrigação tributária do imposto sujeito a ‘lançamento por homologação’, a data do fato gerador deixa de ser o dia inicial da decadência. Prevalece o *dies a quo* do art. 173, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetivado.” (In. Liminares e Depósitos Antes do Lançamento por Homologação – Decadência e Prescrição, 2ª. ed. Dialética, 2002, p. 16).

fato gerador (art. 150, § 4º do CTN). (Recurso parcialmente provido. (Recurso 142.863. Acórdão 106-14493. 6ª. Câmara. Relatora Conselheira Ana Neyle Olímpio Holanda. Decisão unânime).

Ementa: IMPOSTO DE RENDA – DECADÊNCIA – EXTINÇÃO DO CRÉDITO. *Se entre a data do fato jurídico tributário e o Lançamento de Ofício, transcorreram mais de cinco anos, então, por ser o Imposto de Renda um tributo sujeito a Lançamento por Homologação, deve-se aplicar o art. 150, §4º do CTN (Recurso 143533. Acórdão 107-08124. 7ª. Câmara. Relator Conselheiro Octávio Campos Fischer).*

Ementa: IMPOSTO DE RENDA – DECADÊNCIA – EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. *Se entre a data do fato jurídico tributário e o Lançamento de ofício, transcorreram mais de cinco anos, então, por ser o Imposto de Renda um tributo sujeito a Lançamento por Homologação, deve-se aplicar o art. 150, §4º do CTN. Por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência.*

Ementa : IRPF - DECADÊNCIA - *Por força do disposto no artigo 150, § 4.º do CTN, o lançamento de ofício, ou seja, por meio de auto de infração, nos casos em que o tributo deve ser cobrado, originalmente, por meio do lançamento por homologação, deve ocorrer no prazo de cinco anos, contado do término do ano-calendário fiscalizado, sob pena de decadência. Preliminar acolhida.*

Por unanimidade de votos, ACOLHER a preliminar de decadência do lançamento. (Recurso: 131040. Ac. 106.13049. 6ª Câmara. Relator: Edison Carlos Fernandes).

Em síntese, por ser o imposto de renda tributo cuja respectiva legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, amolda-se à sistemática de lançamento denominado de homologação, onde a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral do artigo 173, I, do CTN para encontrar respaldo no § 4º. do artigo 150, do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador.

Diante do caso dos autos, cujos fatos geradores ocorreram no ano-calendário de 1995, o prazo decadencial iniciou a fluir em 31-12-95 e findou em 31-12-2000, razão pela qual, em 20-06-01, quando do lançamento, o crédito tributário já se encontrava extinto.

Isso posto, voto no sentido de DAR PROVIMENTO ao recurso, para acolher a preliminar de DECADÊNCIA para cancelar a exigência do crédito tributário objeto do lançamento impugnado.

É o voto.

Sala das Sessões - DF, em 13 de setembro de 2007.


MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA
Relator