



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

Processo nº 13808.001840/2001-35
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-003.946 – 2ª Turma
Sessão de 14 de abril de 2016
Matéria IRPF. Decadência.
Recorrente Fazenda Nacional
Interessado Maria Cecília Salem

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 1995, 1996, 1997, 1998, 1999

IRPF. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. DECADÊNCIA
ART. 173, I DO CTN.

Não havendo nos autos comprovação do pagamento do imposto, ainda que parcial, deve-se aplicar a decadência segundo a norma do art. 173, I do CTN. Súmula 555 do Superior Tribunal de Justiça.

Recurso Especial Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO - Presidente.

(assinado digitalmente)

RITA ELIZA REIS DA COSTA BACCHIERI - Relatora.

EDITADO EM: 28/04/2016

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo, Patrícia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior, Gerson Macedo Guerra. Ausente, momentaneamente, a Conselheira Maria Teresa Martinez Lopez (Vice-Presidente).

Relatório

O presente processo decorre de auto de infração (fls. 85/88) lavrado em razão de acréscimos patrimoniais a descoberto que tiveram origem basicamente I) nos saldos de aplicações financeiras mantidas pela contribuinte no encerramento dos anos calendários 1995, 1996, 1997, 1998 e 1999, II) a posse de bens indicadores de sinais exteriores de riqueza e III) as integralizações de capital realizadas nas empresas das quais era sócia. Apurou-se ainda redução indevida da base de cálculo com despesas de Previdência Oficial, informadas na declaração de ajuste anual do exercício 1997, não devidamente comprovadas e foram lançadas Multas por atraso na entrega das declarações e Multas por infrações ao artigo 798 e §1º, IV do decreto 3.000/99 (RIR 99) o qual estabelece, que devem ser declarados, dentre outros, os investimentos em participações societárias, em ações negociadas ou não em bolsa de valores e em ouro, ativo financeiro, cujo valor de aquisição seja igual ou superior a R\$ 1.000,00.

Segundo Termo Verificação (fls. 73) *a presente fiscalização originou-se do chamado programa distribuidoras de combustíveis onde, de acordo com a documentação a nós encaminhado pelo Serviço de Programação de Ação Fiscal, identificou-se que a, empresa Salemco Brasil Petróleo Ltda., CNPJ 73.088.460/0001-97 "...movimentou no período R\$ 600.000.000,00, sem apresentar DIRPJ, e sem que os sócios da mesma tenham apresentado e/ou declarado à SRF quaisquer valores de renda...", fl. 36. Adicionalmente, foi-nos informado que a contribuinte em epígrafe encontrava-se omissa quanto à entrega de declarações nos últimos 05 (cinco) exercícios e que, da análise das declarações de imposto retido na fonte, constatou-se que a contribuinte recebera rendimentos tributáveis sujeitos ao ajuste na declaração, de valor total superior a R\$ 10.800,00, fl. 38.*

Impugnação (fls. 101/185) alegando em síntese inexistência de provas dos fatos que baseia a autuação, ausência de relação entre as condutas de pessoa jurídica e as da Contribuinte, descumprimento de requisitos formais da atividade de fiscalização, violação ao art. 5º, LXIII da Constituição Federal, ilegalidade de aplicação da taxa SELIC, insurge-se ainda contra as penalidades aplicadas.

A DRJ, por unanimidade de votos, considerou procedente em parte o lançamento (fls. 190/217) apenas para cancelar as multas por atraso na entrega das Declarações de ajuste anual do imposto de renda nos anos-calendário 1995 a 1999.

A Contribuinte em Recurso Voluntário (fls. 229) reitera e também traz novas argumentações de defesa. Alega violação ao princípio da ampla defesa e do contraditório (pois havia na época exigência de depósito recursal), vício no procedimento fiscal por inobservância da legislação, inexistência de prova da origem dos débitos, decadência, caráter confiscatório das multas, nulidade de aplicação da taxa SELIC. Recurso nominado apresentado às fls. 267, reiterando sua defesa e insurgindo-se contra a inadmissibilidade do Recurso Voluntário face a não 'garantia do juízo'.

Em despacho de fls. 302 foi dado seguimento ao Recurso em razão do Ato Declaratório Interpretativo da RFB nº 9/2007.

O acórdão ora recorrido, por unanimidade de votos, rejeitou as preliminares arguidas e no mérito, aplicando o art. 150, §4º do CTN, deu parcial provimento ao recurso para

declarar a decadência do lançamento em relação ao ano calendário de 1995. O acórdão de nº 3401-00.057 possui a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 1995, 1996, 1997, 1998, 1999

NULIDADE - AUSÊNCIA DE DEMONSTRAÇÃO DOS VALORES DAS BASES DE CÁLCULO - INOCORRÊNCIA.

Não há que se falar em nulidade quando as infrações são descritas com minúcias, aliado à apuração do acréscimo patrimonial a descoberto com a metodologia de fluxo de caixa mensal.

IRPF - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - AUSÊNCIA DA OCORRÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO - PRAZO DECADENCIAL REGIDO PELO ART. 150, § 4.º, DO CTN - RENDIMENTOS SUJEITOS AO AJUSTE ANUAL - FATO GERADOR COMPLEXIVO ANUAL.

A regra de incidência prevista na lei é que define a modalidade do lançamento. O lançamento do imposto de renda da pessoa física é por homologação, com fato gerador complexivo, que se aperfeiçoa em 31/12 do ano-calendário, no caso de rendimentos sujeitos ao ajuste anual. Para esse tipo de lançamento, o quinquênio do prazo decadencial tem seu início na data do fato gerador, na forma do art. 150, § 4.º, do CTN, exceto se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, quando tem aplicação o art. 173, I, do CTN.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO - MULTA DE OFÍCIO ISOLADA - PRAZO DECADENCIAL CONTADO NA FORMA DO ART. 173, I, DO CTN.

As multas por omissão na declaração de bens e direitos somente podem ser aplicadas após o fim do prazo previsto na legislação tributária para entrega da, declaração de ajuste/bens e direitos, normalmente em fins de abril do ano seguinte àquele da obtenção da renda ou da manutenção da propriedade dos bens. Dessa forma, estribado na regra do art. 173, I, do CTN, o prazo decadencial para aplicação de multas isoladas começa a contar a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que entregue a declaração de bens e direitos.

DECLARAÇÃO RETIFICADORA APRESENTADA NO CURSO DO PROCEDIMENTO FISCAL - AUSÊNCIA DE SEUS REGULARES EFEITOS.

As declarações retificadoras apresentadas no curso de procedimento fiscal que visa apurar o impostos dos anos objeto da retificação não fazem os efeitos que lhes são normalmente próprios.

MULTA DE OFÍCIO - CARÁTER CONFISCATÓRIO - PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS - PRINCÍPIOS QUE OBJETIVAM A DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI TRIBUTÁRIA - IMPOSSIBILIDADE.

Os princípios constitucionais são dirigidos ao legislador, ou mesmo ao órgão judicial competente, não podendo se dizer que estejam direcionados à Administração Tributária, pois essa se submete ao princípio da legalidade, não podendo se furtar em aplicar a lei. Não pode a autoridade lançadora e julgadora administrativa, por exemplo, invocando o princípio do não-confisco, afastar a aplicação da lei tributária. Isso ocorrendo, significaria declarar, incidenter tantum, a inconstitucionalidade da lei tributária que funcionou como base legal do lançamento (imposto e multa de ofício). Ora, é cediço que somente os órgãos judiciais têm esse poder. No caso específico dos Conselhos de Contribuintes, tem aplicação o art. 49 de seu Regimento Interno, que veda expressamente a declaração de inconstitucionalidade de leis, tratados, acordos internacionais ou decreto.

JUROS DE MORA - TAXA SELIC - CABIMENTO.

Na espécie, aplica-se a Súmula I .CC nº 4: "A partir de 1 .de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais".

Foram interpostos Recursos Especiais de Divergência pela Fazenda Nacional e também pelo contribuinte. Após exame de admissibilidade, foi negando seguimento ao recurso do contribuinte haja vista o não cumprimento de requisitos formais para sua interposição.

Cumprindo os requisitos, a Fazenda Nacional em seu recurso insurge-se contra o acórdão proferido na parte em que acolheu a decadência em relação ao ano calendário 1995, haja vista a tese adotada no sentido de que a aplicação do art. 150, §4º CTN independe da comprovação do pagamento do tributo.

Contrarrazões ao Recurso Especial apresentada pelo contribuinte requerendo, no que tange a essa matéria, a manutenção do acórdão.

É o relatório.

Voto

Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri

O recurso preenche os requisitos para sua admissibilidade, portanto dele conheço.

Como citado no relatório a Fazenda Nacional interpôs recurso contra o acórdão que, por unanimidade, entendeu ser aplicado ao caso o art. 150, §4º do CTN, esclarecendo:

No tocante ao fato gerador do imposto de renda, este é denominado complexivo ou periódico, ou seja, realiza-se ao longo de um espaço de tempo, resultando da valoração de um conjunto de fatos econômicos. A aquisição de disponibilidade de renda resulta da composição de fatos econômicos que se produzem ao longo de um período de tempo. Assim, o fato gerador do imposto de renda da pessoa física relacionado aos rendimentos sujeitos ao ajuste anual considera-se ocorrido em 31/12 e resulta do somatório de fatos econômicos surgidos no curso do ano-calendário (01/01 a 31/12).

No caso vertente, em relação ao imposto dos anos-calendário 1995 a 1999, o fato gerador do imposto de renda da pessoa física se aperfeiçoou em 31/12/1995, 31/12/1996, 31/12/1997, 31/12/1998, 31/12/1999, respectivamente. Aperfeiçoado o fato gerador, deve-se, agora, pesquisar qual a regra para o início da contagem do prazo decadencial.

A lei é que define a modalidade do lançamento ao que o tributo se amolda. O fato de não haver o pagamento não transmuda a natureza do lançamento. O lançamento por homologação, independentemente de haver ou não pagamento, amolda-se ao prazo decadencial do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional - CTN, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, quando incide a regra decadencial do art. 173, I, do CTN.

Para o Recorrente o acórdão contrariou a adequada análise dos dispositivos constantes do art. 150, §4º e art. 173, I, ambos do CTN, tendo em vista que, nas hipóteses de total ausência de recolhimento do tributo sujeito a lançamento por homologação, o início da contagem do prazo decadencial deverá ser postergado para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o referido lançamento poderia ser efetuado.

Neste aspecto, entendo que os argumentos do Procurador devem ser acolhidos e aqui transcrevo o posicionamento da Doutora Christiane Mendonça, no artigo intitulado "Decadência e Prescrição em Matéria Tributária", publicado livro Curso de Especialização em Direito Tributário: estudos analíticos em homenagem a Paulo de Barros Carvalho, editora Forense:

Nos lançamentos por homologação - o prazo de cinco anos é contado da data da ocorrência do fato gerador, art. 150, §4º.

Ocorre que quando o contribuinte não cumpre o seu dever de produzir a norma individual e concreta e de pagar tributo, compete à autoridade administrativa, segundo art. 149, IV do CTN efetuar o lançamento de ofício. Dessa forma, consideramos apressada a afirmação genérica que sempre que for lançamento por homologação o prazo será contado a partir da ocorrência do fato gerador, pois não é sempre, dependerá se houve ou não pagamento antecipado. Caso não haja o pagamento antecipado, não há o que se homologar e, portanto, caberá ao Fisco promover o lançamento de ofício, submetendo-se ao prazo do art. 173, I do CTN. Nesse sentido, explica Sacha Colmon Navarro Coelho: "A solução do dia primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado aplica-se ainda aos impostos sujeitos a homologação do pagamento na hipótese de não ter ocorrido pagamento antecipado... Se tal não houve, não há o que se homologar."

Também a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça é firme no mesmo sentido de que na hipótese de ausência de pagamento de tributo sujeito a lançamento por homologação, o prazo decadencial para constituição do crédito tributário segue a regra do art. 173, I do CTN, contando-se os cinco a anos a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em o lançamento poderia ter sido efetuado.

Ora, não há nos autos provas de que a Recorrida tenha efetuado o pagamento do imposto - nem mesmo de forma parcial, fato não contestado e que se comprova pela Declaração de Ajuste Anual referente ao ano-calendário 1995, a qual foi apresentada somente em 21/07/2000 (fls. 167/171). Assim, no presente caso, mesmo sendo o imposto em sua essência classificado como de "lançamento por homologação", o que ocorreu de fato foi que o lançamento se deu de ofício, após a realização do trabalho de fiscalização. Portanto, se não há pagamento a ser homologado, não há que se falar em aplicação do art. 150, §4º do CTN.

Tal entendimento foi recentemente ratificado pelo Superior Tribunal de Justiça, por meio da Súmula nº 555 do , a qual dispõe:

Quando não houver declaração do débito, o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se exclusivamente na forma do art. 173, I, do CTN, nos casos em que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa.

Para melhor compreensão da súmula, vale citar parte de alguns dos votos preferidos pelos Ministros nos acórdãos paradigmas que lhe deram origem:

"[...] o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito [...]" (AgRg no Ag 1407622 PR, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 20/09/2011, DJe 26/09/2011)

"[...] o STJ firmou orientação de que, nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação, quando não há o pagamento antecipado, o prazo decadencial para o lançamento de ofício é aquele estabelecido no art. 173, I, do Código Tributário Nacional. [...]" (AgRg no AREsp 246013 SE, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 07/03/2013, DJe 14/03/2013)

"[...] De acordo com a jurisprudência consolidada do STJ, a decadência do direito de constituir o crédito tributário é regida pelo art. 150, § 4º, do CTN, quando se trata de tributo sujeito a lançamento por homologação e o contribuinte realiza o respectivo pagamento parcial antecipado, sem que se constate a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. À luz do art. 173, I, do CTN, o prazo decadencial tem início no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento de ofício poderia ter sido realizado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo não ocorre, inexistindo declaração prévia do débito. [...]" (AgRg no AREsp 252942 PE, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 06/06/2013, DJe 12/06/2013)

"[...] em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, no caso em que não ocorre o pagamento antecipado pelo contribuinte, o poder-dever do Fisco de efetuar o lançamento de ofício substitutivo deve obedecer ao prazo decadencial estipulado pelo artigo 173, I, do CTN, segundo o qual o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. [...]" (AgRg no REsp 1074191 MG, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 02/03/2010, DJe 16/03/2010)

Logo, no caso em tela, o termo inicial do prazo decadencial para o lançamento, nos moldes do art. 173, I do CTN, foi o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Assim, considerando que o fato gerador ocorreu em 31 de dezembro de 1995 temos que o termo final do prazo decadencial se deu em 31/12/2001. Tendo a contribuinte sido notificada do lançamento em 26/04/2001, não há que se cogitar de decadência.

Diante do exposto, dou provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional para afastar a aplicação da decadência em relação ao ano calendário de 1995.

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri - Relatora

CÓPIA