



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº : 13830.000397/97-51
Recurso nº : RP/106-0.562
Matéria : IRPF – EX:S. 1.992, 1.993, 1 995 e 1.996
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Recorrida : SEXTA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Sujeito Passivo : LUÍS ERNESTO SCARAMUCCI
Sessão de : 19 DE AGOSTO DE 2.002
Acórdão nº : CSRF/01-04.064

IRPF – DECADÊNCIA – Transcorridos cinco anos da data da entrega da declaração de rendimentos, está extinto o direito da Fazenda Pública promover o lançamento de ofício, para cobrar imposto, ressalvados casos de dolo fraude ou simulação.

Recurso negado.

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 unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


ANTONIO DE FREITAS DUTRA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 09 DEZ 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros CELSO ALVES FEITOSA, MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO, CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER, VICTOR LUIS DE SALLES FREIRE, LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO, REMIS ALMEIDA ESTOL, VERNINALDO HENRIQUE DA SILVA, JOSE CARLOS PASSUELLO, ZUELTON FURTADO, WILFRIDO AUGUSTO MARQUES, JOSÉ CLOVIS ALVES, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR

Processo nº : 13830.000397/97-51
Acórdão nº : CSRF/01-04.064

Recurso nº : 106-122719 (RP/106-0.562)
Recorrente : FAZENDA NACIONAL

RELATÓRIO

A FAZENDA NACIONAL por seu Procurador junto à Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes recorre à Câmara Superior de Recursos Fiscais, da decisão prolatada no Acórdão nº 106-11.588 de 08/11/2000 (fls. 263/270) com base no inciso I do artigo 32 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes aprovado pela Portaria M.F. nº 55 de 16/03/98.

A lide decorre da declaração da decadência levantada de ofício pela Câmara recorrida em relação aos exercícios de 1.992 e 1.993.

A decisão recorrida por maioria de votos acolheu a preliminar de decadência em relação aos exercícios acima mencionados e o Acórdão recorrido está assim ementado na matéria que pertine o recurso especial interposto.

“IRPF – EXERCÍCIOS DE 1992 e 1993 – LANÇAMENTO - DECADÊNCIA – Novo auto de infração, lavrado em substituição ao originário, com alteração dos períodos mensais de incidência e das bases de cálculo dentro de cada exercício, de sorte a restabelecer o direito do sujeito passivo a uma nova impugnação, deve ser formalizado, sob pena de decadência, antes de expiração o prazo de cinco anos a contar das datas previstas nos itens I e II do art. 173 do CTN.”

Em seu apelo a FAZENDA NACIONAL protestou pela reforma do Acórdão recorrido adotando como fundamento que a dita decisão afrontou expressamente dispositivo da Lei tributária, tendo em síntese assim se manifestado:

“O dispositivo do Código Tributário Nacional que trata da matéria, é claro e, pois, acredita sinceramente a Fazenda Nacional, não precisa de maiores digressões interpretativas. Aliás, não será por outra razão que, sendo de tamanha clareza, a Fazenda humildemente



apenas tecerá considerações sobre a literalidade do mesmo.

Mencionado dispositivo a ser considerado é o que diz respeito ao *dies a quo* do prazo decadencial, vale dizer, do prazo que a Fazenda dispõe para constituir o seu crédito. Determina o art. 173, I do Código Tributário:

"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."

Assim sendo, o Código Tributário Nacional estabelece que o dia inicial do prazo que a Fazenda dispõe para formar e constituir o seu crédito é o primeiro dia do exercício seguinte àquele no qual o fato gerador se deu.

Na verdade, muito ao contrário do que, à primeira vista, possa parecer a dicção do dispositivo é clara: o primeiro dia do prazo de decadência para constituição do crédito tributário é o primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato gerador. Assim, se o fato gerador ocorreu em dezembro de 2000, o primeiro dia do prazo para a Fazenda constituir o respectivo crédito (para lançar o crédito) é o dia 1º de janeiro de 2001.

A expressão "do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" nada infirma e nada traz de contrário ao que acabou de dizer a Fazenda, visto que dita expressão não pode ser entendida em desconformidade com o que estatui o art. 144 do mesmo Código que diz que o lançamento reporta-se à data de ocorrência do fato gerador. Ora, se o lançamento reporta-se à data de ocorrência do fato gerador, "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" só pode significar o primeiro dia do exercício seguinte à data de ocorrência do fato gerador, dado ser intuitivo que é do fato gerador o momento no qual poderia o fisco lançar o crédito...



Assim, a disposição é clara: o dia do começo do prazo para restituição na hipótese de que trata estes autos é o primeiro dia do exercício seguinte à data de ocorrência do fato gerador, independentemente de haver lançamentos sucessivos, quer dizer, o dispositivo não faz menção à hipótese de lançamentos sucessivos. Ora, se o dito dispositivo não faz qualquer menção à sucessividade de lançamentos pelo Fisco, o raciocínio lógico é o de que basta ao Fisco efetuar um primeiro lançamento antes do advento da decadência, vez que lançamentos posteriores restarão salvos.

Assim sendo, se o dispositivo é de uma clareza palmar no que diz respeito ao dia inicial da decadência (textualmente: é o primeiro dia ao exercício seguinte ao exercício no qual o fato gerador ocorreu), não cabe ao intérprete argumentar no sentido de que, havendo mais de um lançamento, estaria o Fisco obrigado a realizar eventuais lançamentos futuros dentro dos cinco anos contados do primeiro lançamento.

Com efeito, o próprio Código Tributário não estabeleceu peias e amarras ao direito do Fisco em lançar e, evidentemente, não poderia uma interpretação fazê-lo, no sentido de que estaria o Fisco limitado aos cinco anos posteriores ao primeiro lançamento para, por exemplo, verificar que a base de cálculo do imposto não considerou dado rendimento que deveria considerar.

Aliás, essa é apenas uma das inumeráveis hipóteses que poderia a Fazenda declinar – basta, por exemplo, considerar o que dispõe o § 1º do art. 144 (suponhamos que determinada lei, que relevava uma pena, tenha sido revogada por lei posterior para determinar o seu recebimento) ou, ainda, o que dispõe o art. 149 (suponhamos uma falsidade perpetrada pelo contribuinte), ambos do Código Tributário – para se verificar que limitar um lançamento posterior absolutamente necessário tendo em vista fatos novos levados ao conhecimento do Fisco aos cinco anos posteriores ao primeiro lançamento é algo de, com o perdão da palavra, teratológico e absolutamente errático.



Processo nº : 13830.000397/97-51
Acórdão nº : CSRF/01-04.064

Volta a Fazenda a insistir, Sr. Relator: se o art. 173, I não estabeleceu qualquer tipo de peias e amarras ao direito da Fazenda efetuar o lançamento (a não ser que a Mesma constitua o crédito nos cinco anos imediatamente posteriores contados do primeiro dia do exercício seguinte ao exercício de ocorrência do fato gerador), não poderia uma interpretação, *DATA MAXIMA VENIA*, assim fazê-lo.

Não devemos confundir direito a lançar o crédito com o indeclinável direito de defesa do contribuinte. Realmente. Se é verdade que o Código, no art. 173, I não menciona a sucessividade de lançamentos, não é menos verdade que, caso o Fisco assim faça, evidentemente que restará ao contribuinte defender-se da imputação. Contudo, limitar o direito do Fisco a fazer novos lançamentos formalizados ao contribuinte apenas dentro do quinquênio seguinte ao lançamento original, como fez a douda decisão recorrida, é dizer algo que a lei não diz, é fazer as vezes de legislador positivo, enfim, é ferozmente arranhar o mencionado dispositivo.”

O recurso especial foi admitido pelo Despacho nº 106-1.496 de fls. 282/283 e o contribuinte devidamente cientificado ingressou com contra-razões de fls. 288 /296 que leio na íntegra em Sessão.

É o Relatório.



Processo nº : 13830.000397/97-51
Acórdão nº : CSRF/01-04.064

VOTO

Conselheiro ANTONIO DE FREITAS DUTRA, Relator:

O recurso preenche as formalidades legais, dele conheço.

Conforme já mencionado no relatório o recurso especial da FAZENDA NACIONAL diz respeito à declaração da decadência levantada de ofício pelo Relator do Acórdão recorrido em relação aos exercícios de 1992 e 1993.

Em 12/05/97 o Fisco lavrou o auto de infração de fls. 01/20 no qual foi cobrado imposto de renda pessoa física – IRPF dos exercícios de 1.992 a 1.996, anos-calendário de 1991 a 1995 respectivamente.

Tempestivamente o contribuinte impugnou o feito fiscal pela petição de fls. 145/153 apontando vários equívocos cometidos pela fiscalização.

Pelo Despacho DRJ/RPO/DIRCO nº 095/99 de fls. 164/165 de 22/03/99 o processo foi baixado em diligência. Em função desta diligência todo o procedimento foi refeito e novo auto de infração foi lavrado em 08/11/99 de fls. 199/212 e o contribuinte foi cientificado em 12/11/99 conforme AR do verso da fl. 213.

Pela intimação de fl. 213 foi reaberto prazo para nova impugnação que o contribuinte, tempestivamente apresenta na petição de fls. 216/220.

O julgamento de primeira instância assim se manifestou às fls. 233/234:

“O interessado foi cientificado da autuação em 12/05/1997 e 12/11/1999 e ingressou com impugnação em 11/06/1997 e 13/12/1999 (retificação do auto de infração), razão pela qual tenho-as por tempestivas. O

Processo nº : 13830.000397/97-51
Acórdão nº : CSRF/01-04.064

documento de fls. 216 a 220 foi assinado por José Domingos Scaramucci Filho, representante do interessado, conforme procuração de fls. 223/224.

Verifica-se, analisando o demonstrativo de fl. 192, que, ao se considerar, no cálculo do acréscimo patrimonial, os valores dos gastos feitos em 1993 (fl. 33) com a construção do imóvel situado na rua Pedro Felisberto, nº 105, agravou-se a exigência feita no ano-calendário de 1993 (fl. 205). Agravou-se, também, a exigência relativa ao ano-calendário de 1994 (fl. 207).

Tendo em vista o prazo fixado pelo Código Tributário Nacional (CTN), art. 173, ocorreu a decadência do direito de constituir o crédito tributário relativamente ao exercício de 1994.

Isso porque, com a edição do Decreto-lei nº 1.968, de 23/11/1982, foi implementado o lançamento por homologação do imposto sobre a renda da pessoa física e com a Lei nº 7.713/1988 instituiu-se a apuração mensal do imposto.

A partir da edição da Lei nº 8.134/1990, essa apuração mensal passou a ser feita por antecipação, pois o montante real devido somente viria a ser conhecido na declaração de ajuste, após as deduções a que o contribuinte fizesse jus. Com base nos dados fornecidos, poderia a autoridade administrativa aceitá-los ou exigir eventual diferença de tributo.

Portanto, havendo a entrega da declaração de rendimentos dentro do respectivo exercício, o *dies a quo* para a contagem do prazo de decadência é a data de entrega daquela.

Entretanto, havendo omissão do sujeito passivo quanto à obrigação principal (pagamento do imposto) e à obrigação acessória (entrega da declaração de rendimentos), o lançamento passa a ser de ofício, e o *dies a quo* para a contagem do prazo decadencial será o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, consoante determina o CTN, art. 173.



Processo nº : 13830.000397/97-51
Acórdão nº : CSRF/01-04.064

No presente processo, como a entrega da declaração de rendimentos exercício de 1994 se deu em 16/05/1994 (fls. 75), o prazo decadencial iniciou-se nesta data e teve seu termo final em 16/05/1999. Tendo o auto infração sido lavrado em 08/11/1999 e a ciência se dado em 12/11/1999, tendo já expirado o prazo quinquenal, deve ser declarada a decadência.”

Já do voto do Relator do Acórdão recorrido transcrevo o seguinte trecho que consta à fl. 267.

“Cabe, de início, declarar a decadência dos lançamentos referentes aos exercícios de 1992 e 1993, pelas mesmas razões que levaram a julgadora singular a extinguir o crédito tributário apurado no exercício de 1994.

Com efeito, face a diligências ordenadas pela DRJ, o autuante refez os lançamentos originais, que abrangiam os exercícios de 1992 a 1996, substituindo o auto de infração de fls. 2 pelo de fls. 200, mas a decisão recorrida só vislumbrou razões para fulminar a exigência referente ao exercício de 1994 porque somente ali teria havido agravamento da pretensão fiscal originária.

Ocorre, porém, que o autuante inovou nos demais exercícios, alterando os períodos mensais de incidência e as bases de cálculo dentro de cada um, de sorte a restabelecer o direito do sujeito passivo a uma nova impugnação. Por conseguinte, também para esses exercícios valem os fundamentos que levaram a julgadora singular a considerar extinto pela decadência o crédito tributário referente ao exercício de 1994.”

Conclui-se pois que a autoridade de primeiro grau declarou a decadência em relação ao exercício de 1994 por entender que houve inovação no lançamento porque aumentou a exigência, porém não o fez em relação aos exercícios de 1992 e 1993.



Processo nº : 13830.000397/97-51
Acórdão nº : CSRF/01-04.064

Para melhor aclarar a questão vamos aos fatos. A declaração de rendimentos do exercício de 1992 (fls. 53) foi entregue em 14/05/92, portanto o lançamento poderia ser efetuado até 13/05/97. Já a declaração de rendimentos do exercício de 1993 (fl. 69) foi entregue em 17/06/93 (portanto extemporânea) seguindo a contagem do prazo a regra do inciso I do artigo 173 do Código Tributário Nacional – CTN, ou seja, 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. Portanto em 31/12/98.

Como o lançamento foi feito e cientificado o contribuinte em 12/11/99, (conforme A.R. do verso da fl. 213), decaído estava o direito da Fazenda Pública de proceder ao lançamento, qualquer que seja a contagem do termo inicial (se do fato gerador ou da data da entrega da declaração).

Desta forma, pelas razões acima exposta voto por NEGAR provimento ao recurso especial interposto pela FAZENDA NACIONAL.

É o meu voto.

Sala das Sessões-DF, em 19 de agosto de 2.002.


ANTONIO DE FREITAS DUTRA