



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

Processo nº 13851.000676/2003-85
Recurso nº 148.567 Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-00.761 – 2ª Turma
Sessão de 13 de abril de 2010
Matéria IRPF
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado WALTER KONIG

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 1997, 1998, 1999, 2000

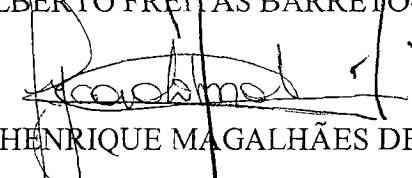
IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. GLOSA DEDUÇÕES INDEVIDAS. DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. OCORRÊNCIA ANTECIPAÇÃO PAGAMENTO. APLICAÇÃO ARTIGO 150, § 4º, CTN. ENTENDIMENTO MAJORITÁRIO. Tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, havendo a ocorrência de pagamento, é entendimento majoritário deste Colegiado a aplicação do prazo decadencial de 05 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador do tributo, nos termos do artigo 150, § 4º, do Código Tributário, ressalvados entendimentos pessoais dos julgadores a propósito da importância ou não da antecipação de pagamento para efeito da aplicação do instituto. *In casu*, tendo o contribuinte elaborado e entregue Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física, apurando saldo de imposto a pagar e assim procedendo, o prazo decadencial para constituição do crédito tributário conta-se a partir de 31 de dezembro do correspondente ano-calendário.

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.


CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO- Presidente


RYCARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA – Relator

EDITADO EM:

14 MAIO 2010

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Caio Marcos Candido, Gonçalo Bonet Allage, Julio César Vieira Gomes, Manoel Coelho Arruda Junior, Moises Giacomelli Nunes da Silva, Francisco de Assis Oliveira Junior, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

Relatório

WALTER KONIG, contribuinte, pessoa física, já devidamente qualificado nos autos do processo administrativo em epígrafe, teve contra si lavrado Auto de Infração, em 22/04/2003, exigindo-lhe crédito tributário concernente ao Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF, decorrente de glosas de deduções indevidas com despesas médicas, instrução e com Livro Caixa, além de multa exigida isoladamente, em razão da falta de recolhimento de carnê-leão, relativamente aos anos-calendário 1997 a 2000, conforme peça inaugural do feito, às fls. 115/131, e demais documentos que instruem o processo.

Após regular processamento, interposto recurso voluntário ao Primeiro Conselho de Contribuintes contra Decisão da 4ª Turma da DRJ em São Paulo/SP, consubstanciada no Acórdão nº 04-178/2003, às fls. 164/183, que julgou procedente em parte o lançamento fiscal em referência, a Egrégia 4ª Câmara, em 13/09/2007, por unanimidade de votos, achou por bem DAR PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO VOLUNTÁRIO DO CONTRIBUINTE, acolhendo a decadência em relação ao ano-calendário 1997, o fazendo sob a égide dos fundamentos inseridos no Acórdão nº 104-22.654, sintetizados na seguinte ementa:

“DECADÊNCIA - AJUSTE ANUAL - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - Sendo a tributação das pessoas físicas sujeita a ajuste na declaração anual e independente de exame prévio da autoridade administrativa, o lançamento é por homologação, hipótese em que o direito de a Fazenda Nacional lançar decai após cinco anos contados de 31 de dezembro de cada ano-calendário questionado.

DEDUÇÃO - DESPESAS COM INSTRUÇÃO - São dedutíveis as despesas com instrução, desde que devidamente comprovadas.

LIVRO CAIXA - DESPESAS - O contribuinte que perceber rendimentos do trabalho não-assalariado poderá deduzir as despesas previstas na legislação como necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, desde que devidamente comprovadas e escrituradas em Livro-Caixa.

MULTA - RETROATIVIDADE BENIGNA - Aplica-se aos atos não definitivamente julgados ou pendentes de julgamento a legislação posterior que comine penalidade menos severa que a prevista à época do fato gerador.

MULTA DE OFÍCIO - INCONSTITUCIONALIDADE - O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula 1º CC nº. 2).

TAXA SELIC - A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais (Súmula 1º CC nº. 4).

Arguição de decadência acolhida.

Recurso parcialmente provido.”

Irresignada, a Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial, às fls. 250/259, com arrimo no artigo 7º, inciso II, do então Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 147/2007, procurando demonstrar a insubsistência do Acórdão recorrido, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Após breve relato das fases ocorridas no decorrer do processo administrativo fiscal, insurge-se contra o Acórdão atacado, alegando ter contrariado entendimento levado a efeito pelas demais Câmaras dos Conselhos de Contribuintes e, bem assim, da Câmara Superior de Recursos Fiscais a respeito da mesma matéria, conforme se extrai do Acórdão nº 107-07.968, impondo seja conhecido o recurso especial da recorrente, uma vez comprovada a divergência argüida.

Sustenta que a jurisprudência deste Colegiado, corroborada pelo entendimento adotado pelo Superior Tribunal de Justiça, impõe que a aplicação do prazo decadencial inserido no artigo 150, § 4º, do CTN, pressupõe a antecipação de pagamento, ainda que parcialmente.

Contrapõe-se ao Acórdão recorrido, por entender que o artigo 150, § 4º, do Código Tributário, estaria dispondo sobre prazo para o ato de “homologação” de um procedimento do contribuinte, e não sobre o prazo para lançamento (que não tem nada a ver com o ato de homologação).

Em defesa de sua pretensão, infere que adotando-se o artigo 173, inciso I, do CTN, o prazo decadencial começaria a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido efetuado o lançamento. *In casu*, o termo inicial da contagem do prazo decadencial é 1º de janeiro de 1999, [...]. Portanto, teria o Fisco até 31 de dezembro de 2003 para efetuar o lançamento referente ao imposto de renda do ano-calendário 1997/exercício 1998. Tendo o contribuinte sido notificado do lançamento em 22 de abril de 2003, não há se falar em decadência.

Assevera que inexistindo recolhimento, ou seja, antecipação de pagamento não há o que se homologar, não estando o lançamento de ofício previsto no artigo 150, § 4º, do

CTN, mas, sim, no artigo 173, inciso I, daquele Diploma legal, conforme doutrina transcrita na peça recursal.

Defende que a simples entrega da Declaração do Imposto de Renda Pessoa Física não tem o condão de ensejar a aplicação do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, não podendo ser considerada atividade do contribuinte passível de homologação, tendo em vista que *somente seria possível detectar os tributos não revelados pela declaração de rendimentos, através de ação fiscal direta, onde se analisam todos os elementos de prova capazes de ratificar o que foi declarado pelo contribuinte.*

Por fim, requer o conhecimento e provimento do Recurso Especial, impondo a reforma do *decisum* ora atacado, nos termos encimados.

Submetido a exame de admissibilidade, a ilustre Presidente da então 4ª Câmara do 1º Conselho, entendeu por bem admitir o Recurso Especial do Procurador, sob o argumento de que a recorrente logrou comprovar que o Acórdão recorrido divergiu do entendimento consubstanciado no paradigma, Acórdão nº 107-07.968, relativamente ao prazo decadencial, conforme Despacho nº 104-106/2008, às fls. 262/264.

Instado a se manifestar a propósito do Recurso Especial do Procurador, o contribuinte ofereceu suas contrarrazões, às fls. 274/279, corroborando as razões de decidir do Acórdão recorrido, em defesa de sua manutenção.

Igualmente, o contribuinte interpôs Recurso Especial de Divergência, às fls. 281/285, o qual não fora admitido, por se apresentar intempestivo, como devidamente demonstrado no Despacho nº 104-586/2008, às fls. 291/293.

É o relatório.

Voto

Conselheiro RYCARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA,
Relator

Presentes os pressupostos de admissibilidade, sendo tempestivo e acatada pela ilustre Presidente da então 4ª Câmara do 1º Conselho a divergência suscitada, conheço do Recurso Especial e passo à análise das razões recursais.

Conforme se depreende do exame dos elementos que instruem o processo, a contribuinte fora autuada, em decorrência de glosas de deduções indevidas com despesas médicas, instrução e Livro Caixa, além da aplicação de multa exigida isoladamente, em face da falta de recolhimento de carnê-leão.

Por sua vez, ao analisar o caso, a Câmara recorrida achou por bem rechaçar em parte a pretensão fiscal, acolhendo a decadência em relação ao ano-calendário 1997, aplicando o prazo insculpido no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

Inconformada, a Procuradoria da Fazenda Nacional, interpôs Recurso Especial, aduzindo, em síntese, que as razões de decidir do Acórdão recorrido contrariaram a jurisprudência deste Colegiado e, bem assim, do Superior Tribunal de Justiça a propósito da matéria, a qual exige a existência de recolhimentos, ou seja, a antecipação de pagamento para que se aplique o prazo decadencial do artigo 150, § 4º, do CTN, o que não se vislumbra na

hipótese dos autos, impondo sejam levados a efeito os ditames do artigo 173, inciso I, uma vez que inexistindo autolancamento do contribuinte, com antecipação de pagamento, não há o que se homologar, não se prestando a caracterizar aludida atividade do autuado a simples entrega da Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física.

Em que pesem os argumentos da recorrente, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de prosperar. Da simples análise dos autos, conclui-se que o Acórdão recorrido apresenta-se incensurável, devendo ser mantido em sua plenitude, como passaremos a demonstrar.

Como é de conhecimento daqueles que lidam com o direito tributário, é cediço que o fato gerador do imposto de renda pessoa física, sobretudo tratando-se de glosas de deduções indevidas, é complexivo, findando-se no dia 31 de dezembro de cada ano-calendário, submetendo-se, assim, a posterior ajuste anual, por meio da DIRPF.

Ultrapassada e firmada a questão do fato gerador complexivo do imposto de renda pessoa física, a querela não se esgotou, passando a se fixar no dispositivo legal a ser aplicado no prazo decadencial, artigos 150, § 4º, ou 173, inciso I, do CTN, dependendo ou não de antecipação de pagamento.

Indispensável ao deslinde da controvérsia, mister se faz elucidar, resumidamente, as espécies de lançamento tributário que nosso ordenamento jurídico contempla, como segue.

Primeiramente destaca-se o **lançamento de ofício ou direto**, previsto no artigo 149 do CTN, onde o fisco toma a iniciativa de sua prática, por razões inerentes a natureza do tributo ou quando o contribuinte deixa de cumprir suas obrigações legais. Já o **lançamento por declaração ou misto**, contemplado no artigo 147 do mesmo Diploma Legal, é aquele em que o contribuinte toma a iniciativa do procedimento, ofertando sua declaração tributária, colaborando ativamente. Alfim, o **lançamento por homologação**, inscrito no artigo 150 do Códex Tributário, em que o contribuinte presta as informações, calcula o tributo devido e promove o pagamento, ficando sujeito a eventual homologação por parte das autoridades fazendárias.

Dessa forma, estando o Imposto sobre a Renda de Pessoas Físicas - IRPF sujeito ao lançamento por homologação, defende parte dos julgadores e doutrinadores que a decadência a ser aplicada seria aquela constante do artigo 150, § 4º, do CTN, levando-se em consideração a natureza do tributo atribuída por lei, independentemente da ocorrência de pagamento, entendimento compartilhado por este conselheiro.

Ou seja, a regra para os tributos submetidos ao lançamento por homologação é o artigo 150, § 4º, do Código Tributário, o qual somente não prevalecerá nas hipóteses de ocorrência de dolo, fraude ou conluio, o que ensejaria o deslocamento do prazo decadencial para o artigo 173, inciso I, do mesmo Diploma Legal.

Não é demais lembrar que o lançamento por homologação não se caracteriza tão somente pelo pagamento. Ao contrário, trata-se, em verdade, de um procedimento complexo, constituído de vários atos independentes, culminando com o pagamento ou não.

Observe-se, pois, que a ausência de pagamento não desnatura o lançamento por homologação, especialmente quando a sujeição dos tributos àquele lançamento é conferida

por lei. E, esta, em momento algum afirma que assim o é tão somente quando houver pagamento.

Não fosse assim, o que se diria quando o contribuinte apura prejuízos e não tem nada a recolher, ou mesmo quando encontra-se beneficiado por isenções e/ou imunidades, onde, em que pese haver o dever de elaborar declarações pertinentes, informando os fatos geradores dos tributos dentre outras obrigações tributárias, deixa de promover o pagamento do tributo em razão de uma benesse fiscal?

Cabe ao Fisco, porém, no decorrer do prazo de 05 (cinco) anos, contados do fato gerador do tributo, nos termos do artigo 150, § 4º, do CTN, proceder à análise das informações prestadas pelo contribuinte homologando-as ou não, quando inexistir concordância. Neste último caso, promover o lançamento de ofício da importância que apurar devida.

Aliás, como afirmado alhures, a regra nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação é o prazo decadencial insculpido no artigo 150, § 4º, do CTN, o qual dispôs expressamente os casos em que referido prazo deslocar-se-á para o artigo 173, inciso I, na ocorrência de dolo, fraude ou simulação comprovados. Somente nessas hipóteses a legislação específica contempla a aplicação de outro prazo decadencial, afastando-se a regra do artigo 150, § 4º. Como se constata, à toda evidência, a contagem do lapso temporal em comento independe de pagamento.

Ou seja, comprovando-se que o contribuinte deixou efetuar o recolhimento dos tributos devidos e/ou promover o autolancamento com dolo, utilizando-se de instrumentos ardilosos (fraude e/ou simulação), o prazo decadencial será aquele inscrito no artigo 173, inciso I, do CTN. Afora essa situação, não se cogita na aplicação daquele dispositivo legal. É o que se extrai da perfunctória leitura das normas legais que regulamentam o tema.

Por outro lado, alguns julgadores e doutrinadores entendem que somente aplicar-se-ia o artigo 150, § 4º, do CTN quando comprovada a ocorrência de recolhimentos relativamente ao fato gerador lançado, seja qual for o valor. Em outras palavras, a homologação dependeria de antecipação de pagamento para se caracterizar, e a sua ausência daria ensejo ao lançamento de ofício, com observância do prazo decadencial do artigo 173, inciso I.

Ressalta-se, ainda, o entendimento de outra parte dos juristas, suscitando que o artigo 150, 4º, do Código Tributário Nacional, prevalecerá quando o contribuinte promover qualquer ato tendente a apuração da base de cálculo do tributo devido, seja pelo pagamento, escrituração contábil, declaração do imposto em documento próprio, etc. Melhor elucidando, o contribuinte deverá adotar algum procedimento com o fito de apurar o tributo para que pudesse se cogitar em “homologação”. Esta, aliás, é a tese que prevaleceu na última reunião do Conselho Pleno da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Na hipótese dos autos, inexistindo a qualificação da multa, ou seja, a comprovação de dolo, fraude ou simulação, impõe-se à aplicação do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, de forma a manter a decisão atacada em sua plenitude, por entender que aludido instituto, afora nos casos retromencionados, acompanha a natureza do tributo submetido ao lançamento por homologação, como já explicitado alhures.

Entrementes, mister, ainda, constatar se houve ou não pagamento e/ou outro procedimento do contribuinte nesse sentido, porquanto, em que pese não compartilhar com este

entendimento, parte dos julgadores defendem ser determinante/relevante à aplicação do prazo decadencial, senão vejamos.

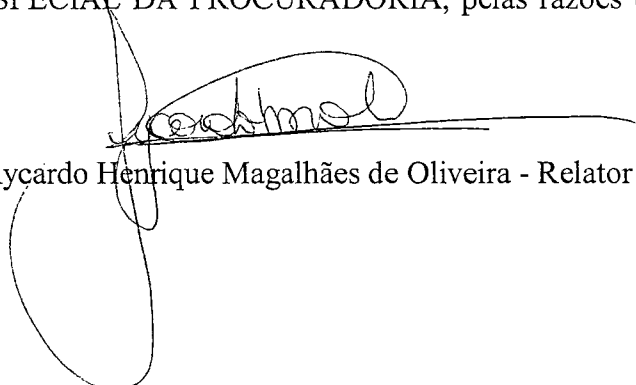
No caso vertente, a contribuinte apresentou Declarações do Imposto de Renda Pessoa Física para todo o período fiscalizado e lançado, apurando-se imposto a pagar, assim o tendo feito, consoante se positiva das DIRPF's, às fls. 81/96, bem como da informação constante do Termo de Verificação Fiscal, às fls. 116/123

Na esteira desse entendimento, despidiendas maiores elucubrações a propósito da matéria, uma vez que a simples análise dos autos nos leva a concluir pela existência de antecipação de pagamento, concordando os Conselheiros desta Colenda Câmara, à sua maioria, pela aplicação do artigo 150, § 4º, do CTN, uns pela natureza do tributo outros pela antecipação de pagamento, devendo ser repellido o pleito da recorrente.

Destarte, tendo a fiscalização constituído o crédito tributário em 22/04/2003, com a devida ciência da contribuinte, conforme Aviso de Recebimento - AR de fls. 135, a exigência fiscal resta parcialmente fulminada pela decadência, relativamente ao ano-calendário 1997, cujo fato gerador ocorreu em 31/12/1997, fora do prazo decadencial de 05 (cinco) anos do artigo 150, § 4º, do Códex Tributário, impondo seja mantida a improcedência parcial do feito.

Assim, escorreito o Acórdão recorrido devendo, nesse sentido, ser mantido o provimento parcial ao recurso voluntário do contribuinte, na forma decidida pela 4ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, uma vez que a recorrente não logrou infirmar os elementos que serviram de base ao decisório atacado.

Por todo o exposto, estando o Acórdão guerreado em consonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO ESPECIAL DA PROCURADORIA, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.



Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira - Relator