



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 13874.000411/2007-42
Recurso nº 500.319 Voluntário
Acórdão nº **2802-00.625 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 8 de fevereiro de 2011
Matéria IRPF
Recorrente ANTONIO CARLOS SOARES
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2002

IRPF. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA.

O imposto de renda das pessoas físicas é tributo sujeito ao lançamento por homologação. Em assim sendo, o prazo decadencial para a constituição de créditos tributários é de cinco anos contados do fato gerador, que, como regra geral, ocorre em 31 de dezembro de cada ano-calendário.

Preliminar de decadência suscitada *ex officio*. Recurso voluntário provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado por maioria de votos, por maioria de votos, **SUSCITAR** a decadência do direito de constituição do crédito tributário em lide, não excluindo o direito da DRF de origem de analisar a procedência, ou não, da declaração retificadora apresentada pelo interessado. Vencida a relatora que tão-só reduzia a multa de ofício aplicada à multa de mora de 20% (vinte por cento). Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Valéria Pestana Marques.

(assinado digitalmente)

Valeria Pestana Marques – Presidente e Redatora Designada

(assinado digitalmente)

Lucia Reiko Sakae - Relator.

EDITADO EM:

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ana Paula Locoselli Erichsen, Carlos Nogueira Nicacio, Jorge Cláudio Duarte Cardoso, Sidney Ferro Barros e Valeria Pestana Marques.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra acórdão proferido na 1ª instância administrativa, pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento, de fls. 166, que considerou procedente o lançamento relativo a:

“DEDUÇÃO INDEVIDA DE IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE. DEVIDO A UMA AÇÃO JUDICIAL, O IMPOSTO DEIXOU DE SER RETIDO NA FONTE DURANTE O ANO DE 2001. A RETENÇÃO SÓ FOI EFETUADA PARCIALMENTE EM DATA POSTERIOR, CONFORME DOCUMENTAÇÃO APRESENTADA PELO CONTRIBUINTE QUE INDICOU REPOSIÇÃO DE R\$ 7.310,48 NO ANO DE 2001.”(grifei)

Em virtude do minudente relato da impugnação peço vênia para aqui transcrevê-lo:

Cientificado da autuação em 09/11/2007, o interessado apresentou, em 21/11/2007, a impugnação de fls. 01/03, alegando, em resumo, o que segue:

1. o requerente pleiteou junto à 12 Vara da Justiça Federal em São Paulo, mediante o processo nº 970055999-8, a não retenção do imposto de renda na fonte, por ter mais de 65 anos;

2. a medida liminar lhe foi concedida e, durante o período entre 01/02/98 a 31/07/03, a Divisão Seccional de Despesa— Sorocaba, sua fonte pagadora, não efetuou a retenção do IR;

3. no comprovante de rendimentos, a fonte pagadora destacou:

“R\$ 144.717,81 — valor integrante do campo total de rendimentos, não tributado por força de medida judicial interposta.”;

4. consoante declaração de 23/04/2004, a repartição estadual informou que, em agosto de 2003, considerando que foi dado provimento à apelação da Fazenda do Estado de São Paulo, denegando a segurança, foi efetuada a exclusão do V/D 065042, sendo apurado o montante que deixou de ser recolhido durante o período de 01/02/1998 a 31/07/2003;

5. a partir da folha de setembro de 2003 foi lançada essa reposição, na base de 1/10 de seus vencimentos, na forma do artigo 111 da Lei 10261/68;

6. o advogado do impugnante interpôs Recursos Especial e Extraordinário e Agravo Regimental, encaminhados ao STJ e ao STF e como medida de urgência, Medida Cautelar Incidental, pleiteando a extensão do efeito suspensivo até o trânsito em julgado do processo;

7. a medida cautelar solicitada deve ter produzido efeito porque a fonte pagadora cessou a retenção do IR a partir de maio de 2005;

8. em declaração fornecida pela DSD-5-Sorocaba, em 15/12/2005, consta que, em abril de 2005, foi efetuada a exclusão dos valores repostos em folha de pagamento com base no Parecer da Procuradoria Geral do Estado, que lavrou o entendimento de que não era lícito à Fazenda Estadual cobrar retroativamente do próprio aposentado o imposto que deveria ser retido na fonte e não o foi em virtude de liminar mandamental;

9. tal declaração esclarece o motivo da não retenção dos atrasados que a presente autuação quer injustamente lhe exigir agora;

10. recentemente, o requerente atendeu a notificação da receita Federal do Brasil em Itapetininga, e apresentou certidão de objeto e pé pedida, embora não pudesse entender o julgamento da matéria:

"onde os julgadores acordam, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso por renúncia à instância administrativa devido à matéria ter sido objeto de mandado de segurança impetrado pelo contribuinte, nos termos do voto do relator";

11. o reclamante não cometeu qualquer infração ao art. 149 do Código Tributário, punível com o lançamento fiscal, já que não houve sonegação e não teve nem poderia ter qualquer atuação na não retenção do seu IR na fonte;

12. pede o cancelamento da autuação.

Visando instruir o presente processo, foram juntados os documentos de fls.32/38, extraídos do sítio do Tribunal Regional da 3ª Região."

Na decisão de 1ª instância foi mantido o lançamento uma vez que o impugnante pleiteou a compensação de valor maior, sendo o montante retido no valor de R\$ 7.310,48, restando como imposto devido o valor de R\$ 19.887,73, que está sendo exigido no lançamento.

A ciência de tal julgado se deu por via postal em 03/08/2009, consoante o AR – Aviso de Recebimento – de fl. 45.

À vista da decisão, foi protocolizado, em 19/08/2009, recurso voluntário de fls. 47/49, no qual o pólo passivo questiona a decisão proferida.

Na peça recursal, o contribuinte relatando os fatos, informa:

1. A Medida Provisória nº 232, de 30/12/2004 deu nova redação ao artigo 62 do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972: "A propositura pelo sujeito passivo da ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento do ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, importa renúncia às instâncias administrativas." De acordo com os princípios gerais do Direito, s.m.j., esse dispositivo não pode aplicar-se retroativamente ao recorrente — somente aos atos ocorridos a partir de sua vigência, 30/12/2004. A autuação refere-se ao exercício de 2001, ano base 2000, quando ele já estava beneficiado pelo M. Juiz Federal, por decisão no processo nº 9700559998, da 122 Vara da Justiça Federal. Portanto, não estão VV.S5. impedidos de deferir seu justo pleito.

2. Transcreve-se, agora, a redação anterior do supracitado artigo 62 do Dec. 70235/72: "Durante a vigência de medida judiciais que determinar a suspensão da cobrança do tributo não será instaurado procedimento fiscal contra o sujeito passivo favorecido pela decisão, relativamente à matéria sobre que versar a ordem de suspensão." Havia, pois, vedação expressa da lavratura do presente auto de infração, datado 't 26/04/2007. A nova redação, que autorizaria qualquer lançamento, ainda de acordo com as regras do Direito não poderia ser aplicada aos autos e fatos passados

(autuação referente ao Imposto de Renda 2001 —ano calendário 2000). A nova lei não retroage para prejudicar e só pode ser aplicada aos atos ocorridos a partir da data da sua vigência —30/12/2004.

..... trouxe o parecer da Procuradoria Geral do Estado de São Paulo, Parecer PA 305-2004: "Não é lícito à Fazenda Estadual cobrar retroativamente do próprio aposentado o Imposto de Renda que deveria ser retido na fonte (e recolhido aos cofres públicos estaduais por for a do artigo 157 I da Constituição da República e não foi em virtude de liminar mandamental " Essa Procuradoria certamente baseara seu Parecer também na vedação expressa contida na redação do artigo 62 do Dec. 70235, de 06/03/72, que impedia medida fiscal, bem como nas outras todas normas legais já citadas na sua defesa.

.... conforme consta da declaração da Pagadora, folhas 12 e 13 do presente auto — o mesmo órgão estadual, ou seja, a Procuradoria Geral do Estado de São Paulo que pleiteara a volta da retenção do Imposto de Renda por apelação a favor da Fazenda do Estado, em agosto de 2003, foi aquele que ordenou a suspensão da retenção do Imposto de Renda do período todo de 01/02/1998 a 31/07/2003”.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro LUCIA REIKO SAKAE, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e presentes, ainda, os demais requisitos formais de admissibilidade, dele conheço.

Trata-se de recurso voluntário em face da decisão que manteve o lançamento por compensação indevida do imposto relativa ao ano-calendário de 2. 001.

Inicialmente cabe registrar que:

- no período de 01/02/98 a 31/07/03, estando, o recorrente, ao abrigo de liminar, a fonte pagadora não efetuou a retenção do imposto de renda calculado no valor de R\$ 32.106,30 para o ano-calendário de 2.001, fato confirmado pela observação constante no comprovante de rendimentos de fl. 09, emitido em 07/02/2002, como a seguir:

*“CONT PREVIDENCIÁRIA OFICIAL - IPESP/AMSPE/INSS
R\$ 144.717,81 -VALOR INTEGRANTE DO CAMPO TOTAL DE
RENDIMENTOS, NÃO TRIBUTADO FOR FORÇA DE
MEDIDA JUDICIAL INTERPOSTA”*

- Ao mesmo tempo, em 17/04/2002, o contribuinte apresentou sua declaração de ajuste anual totalmente “zerada”;

- ocorre que, em Acórdão publicado em 23/08/2002 (fls. 33/38), o Tribunal Regional da 3ª Região deu provimento à apelação e a remessa oficial, tendo em vista a edição da Emenda Constitucional nº 20/98, que, em seu artigo 17, revogou a imunidade tributária do art. 153, § 2º, II, da Constituição Federal, considerando então devida a tributação;

- da Declaração emitida em nome do Departamento de Despesa de Pessoal de Estado - Coordenação da Administração Financeira - SECRETARIA DE ESTADO DOS NEGÓCIOS DA FAZENDA, de fls. 12/13, observa-se que

- “*devido a liminar concedida, teve implantado em sua folha de pagamento o código de V/D 065042 Isenção IRE — Mandado de Segurança, o qual permaneceu até julho de 2003;*

Considerando que o E. Tribunal Regional Federal, deu provimento ao recurso de apelação interposto pela Fazenda do Estado de São Paulo, revogando a liminar anteriormente deferida, bem como a sentença procedente, voltamos a tributar a parcela inerente ao Imposto de Renda juntamente com os proventos de agosto de 2003, inclusive com a cobrança dos atrasados referente ao período de 01/02/98 a 31/07/03, na base de 1/10 de seus vencimentos na forma do art. 111 da lei 10261/98.” (grifei)

- assim, em 04/05/2004, apresentou retificadora informando o rendimento no valor de R\$ 133.017,81 e a retenção a título de imposto de renda na fonte no valor de R\$ 32.106,30, com o cálculo do imposto devido no valor de R\$ 27.198,25 e de imposto a restituir no valor de R\$ 4.908,05;

- em consequência, em revisão de declaração, foi considerado o valor que foi realmente retido, até a data de 31/03/05, no montante de R\$ 7.310,48, o que resultou na apuração de imposto a pagar no valor de R\$ 19.887,77, cuja exigência foi constituída em 26/04/07, mas cientificada ao recorrente em 09/11/2007, dentro do prazo decadencial para lançamento de ofício, com fundamento no artigo 173, I do Código Tributário Nacional – Código Tributário Nacional – Código Tributário Nacional – Código Tributário Nacional - CTN, uma vez que a declaração original estava “zerada”;

- Saliente-se que a suspensão da retenção se deu, em abril de 2.005, conforme fl. 13.

“ Na medida em que a d procuradoria Geral do Estado através do Parecer PA 30512004, lavrou o entendimento que “ não é lícito à Fazenda Estadual cobrar retroativamente do próprio aposentado o Imposto de Renda que deveria ter sido retido na fonte (e recolhido aos cofres públicos estaduais, por força do artigo 157, I da Constituição da República), e não o foi em virtude de liminar mandamental”.

Para estudo do caso em questão, cabe colacionar as disposições pertinente ao assunto em pauta, a saber:

- Decreto nº 70.235/72 - PAF

“ Art. 62. Durante a vigência de medida judicial que determinar a suspensão da cobrança, do tributo não será instaurado procedimento fiscal contra o sujeito passivo favorecido pela decisão, relativamente, à matéria sobre que versar a ordem de suspensão. (Vide Medida Provisória nº 232, de 2004)

Parágrafo único. Se a medida referir-se a matéria objeto de processo fiscal, o curso deste não será suspenso, exceto quanto aos atos executórios. (Vide Medida Provisória nº 232, de 2004)” (grifei)

- Código Tributário Nacional - CTN

“Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

I - moratória;

II - o depósito do seu montante integral;

III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;

IV - a concessão de medida liminar em mandado de segurança.

V – a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial; (Incluído pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)

VI – o parcelamento. (Incluído pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)

Parágrafo único. O disposto neste artigo não dispensa o cumprimento das obrigações acessórias dependentes da obrigação principal cujo crédito seja suspenso, ou dela consequentes” (grifei).

- A Lei nº 9.430/96 dispõe em seu artigo 63

*“**Art.63.**Na constituição de crédito tributário destinada a **prevenir a decadência**, relativo a tributo de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa na forma dos incisos IV e V do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, não caberá lançamento de multa de ofício. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)*

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se, exclusivamente, aos casos em que a suspensão da exigibilidade do débito tenha ocorrido antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo.

*§ 2º A interposição da ação judicial favorecida com a medida liminar **interrompe a incidência da multa de mora**, desde a concessão da medida judicial, até 30 dias após a data da publicação da decisão judicial que **considerar devido o tributo ou contribuição**.” (grifei)*

Da análise conjuminada desses dispositivos depreende-se que estando o contribuinte favorecido por medida judicial, a exigibilidade do crédito tributário estaria suspenso, ou seja, constituído o crédito tributário ele não poderia ser exigido, pois não estaria passível de exequibilidade.

Ainda, como a teor do § 2º do artigo 63 da Lei nº 9.430/96, a aplicação da multa de mora estaria interrompida desde a concessão da medida judicial até 30 dias após a data da publicação da decisão judicial que considerou devido o tributo, deve ser afastada a multa de ofício uma vez que o não pagamento do imposto estava ao abrigo de medida judicial, cuja decisão foi revertida contra o contribuinte em 23/08/2002 e, ainda, estava-se procedendo a

Processo nº 13874.000411/2007-42
Acórdão n.º **2802-00.625**

S2-TE02
Fl. 171

retenção até 31/03/05, quando foi suspensa em atendimento a parecer da procuradoria do Estado.

Desta feita, não tendo dado causa à falta de retenção, deve a multa de ofício ser cancelada e substituída pela multa de mora.

Conclusão.

Ante o exposto, voto no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso interposto, para tão somente cancelar a multa de ofício, aplicando-se a multa de mora.

(assinado digitalmente)

Lucia Reiko Sakae

Voto Vencedor

Conselheira Valéria Pestana Marques

Em que pese o bem articulado voto do proferido pela ilustre Conselheira Relatora, peço vênia, para de ele discordar em face de jurisprudência administrativa já firmada no âmbito deste Conselho no concernente ao tema em apreço, a qual tem sido, pelo menos até agora, a bússola de meus votos acerca do assunto em foco.

Tratam os autos da insurgência pelo contribuinte contra exação relativa ao ano-calendário de 2001, exercício financeiro de 2002, cientificada-lhe em 09/11/2007.

Abstraída a discussão acerca da possibilidade, ou não, do Fisco se valer das disposições contidas no § 2º do artigo 63 da Lei nº 9.430/96 - quais sejam: a constituição de crédito tributário relativo à matéria *sub judice* para prevenir a decadência do direito do Fisco de lançar. - o que importa na espécie é que foi cientificada ao contribuinte em 09/11/2007 uma exigência tributária atinente ao ano-calendário de 2001.

Em assim sendo, tomando-se a decadência como matéria de ordem pública, suscito seu exame *ex-officio*.

Nesse diapasão, é de se fixar inicialmente qual seria o prazo para que a Fazenda Nacional possa exercer seu direito de constituir o lançamento do crédito tributário, sob pena de vê-lo decaído.

A resposta é: geralmente de 5 (cinco) anos.

Feito isso, é de se explicitar qual seria o termo de início para a contagem do interstício decadencial. Ou melhor, qual o critério de fixação do termo *a quo* da decadência.

Para tanto, necessária se faz a referência à definição da modalidade de lançamento em que se enquadra o tributo em lide: o imposto de renda devido pelas pessoas físicas - ou o IRPF.

Comunga esta relatora, pelas razões que passará a expor, do entendimento de que o IRPF se sujeita ao lançamento por homologação, conforme previsto no artigo 150 do Código Tributário Nacional - CTN, abaixo transcrito:

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.

E por quê?

Haja vista que a legislação de regência do tributo em tela, conforme se pode observar pelo exame dos arts. 7º e 13 da Lei nº 9.250, de 1995, a seguir reproduzidos, atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa.

Art. 7º. A pessoa física deverá apurar o saldo em Reais do imposto a pagar ou o valor a ser restituído, relativamente aos rendimentos percebidos no ano-calendário, e apresentar anualmente, até o último dia útil do mês de abril do ano-calendário subsequente, declaração de rendimentos em modelo aprovado pela Secretaria da Receita Federal.”

Art. 13.

(...)

Parágrafo único. Quando positivo, o saldo do imposto deverá ser pago até o último dia útil do mês fixado para a entrega da declaração de rendimentos.

Ou seja, o art. 7º retro atribui às pessoas físicas o dever de apurar o imposto, o que conjugado com o art. 13, o qual estabelece a obrigação destas de efetuar o pagamento do saldo porventura verificado, dá ao lançamento do IRPF o contorno característico do lançamento por homologação.

Ressalte-se que, sob meu ponto de vista, a atribuição de uma modalidade de lançamento a determinado tributo é operação que deve ser feita *in abstracto*, ou seja, há de se analisar a disciplina jurídica contida na legislação atinente à instituição da exação.

Nessa esteira de raciocínio entendo que, salvo nos casos de comprovado dolo, fraude ou simulação, uma vez tomado determinado tributo como amoldado ao lançamento por homologação, não há que se ter sua natureza jurídica alterada em face de fatos concretos ocorridos em relação a cada obrigação em particular, tais como a inexistência de pagamento ou falta da tempestiva entrega da declaração de rendas.

Destarte, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial para o IRPF seria a data da ocorrência de seu fato gerador, nos termos do § 4º do já mencionado art. 150 do CTN, *in verbis*:

§ 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.

E quando se tem ocorrido o fato gerador do imposto de renda das pessoas físicas?

Para responder tal questionamento, mister transcrever alguns dos mais significativos comandos legais relativos à evolução da tributação das pessoas físicas a partir do ano de 1988, a saber:

Lei nº 7.713/1988

(...)

Art. 2º - O imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos. (grifos não originais)

(...)

Lei n.º 8.134/1990

Art. 1º - A partir do exercício financeiro de 1991, os rendimentos e ganhos de capital percebidos por pessoas físicas residentes ou domiciliadas no Brasil serão tributados pelo imposto de renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei. (grifos não originais)

Art. 2º - O imposto de renda das pessoas físicas será devido à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, sem prejuízo do ajuste estabelecido no artigo 11. (grifos não originais)

(...)

A inteligência da legislação transcrita me faz concluir que a Lei n.º 7.713/1988 instituiu para as pessoas físicas não só o fato gerador mensal relativamente aos rendimentos percebidos durante o ano-calendário, mas também passou a assim tributar os valores auferidos. Tanto que após sua edição foram as pessoas físicas obrigadas a apresentar uma declaração anual com apuração mensal do imposto de renda devido.

Todavia, com o advento da Lei n.º 8.134/1990, as verbas recebidas a partir do exercício financeiro de 1991, inclusive, passaram a ser tributadas “na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei”.

E qual foi principal modificação então introduzida? A criação da Declaração de Ajuste Anual, conforme preceitua o artigo 11 da precitada lei.

De toda sorte, “o imposto de renda das pessoas físicas continuou devido à medida em que os rendimentos e ganhos de capital fossem percebidos”, de acordo com o artigo 2º da referida lei.

Ou melhor, a apuração dos rendimentos auferidos continuou a ser mensal. Anual passou a ser o reconhecimento de receitas e dos dispêndios, o ajuste da tributação dos resultados e a apresentação da declaração de rendas, tendo-se a partir de então para o IRPF um Fato Gerador Complexivo, que se completa em 31 de dezembro de cada ano-calendário.

Em face do exposto, forçoso concluir que o fato gerador do imposto de renda, na espécie, teria se dado em 31 de dezembro de 2001.

Nesse contexto, tem-se que o interessado tomou ciência do Auto de Infração questionado quando já havia se expirado o prazo decadencial relativo à declaração do exercício financeiro de 2002 (ano-calendário 2001), uma vez que a data limite do interstício decadencial ocorreu em **31/12/2001** e a regular ciência da exação contestada só se deu em **09/07/2007**.

E tal interregno decadencial, sob pena de perder seu sentido, é aplicável a qualquer lançamento de tributo sujeito à modalidade da homologação, inclusive naqueles que vise prevenir a decadência da exigência *sub judice* ou nas revisões de declarações retificadoras, cujas declarações originais tenham sido apresentadas com rendimentos tributáveis “zerados”.

Processo nº 13874.000411/2007-42
Acórdão nº **2802-00.625**

S2-TE02
Fl. 173

Dessa forma, **VOTO** no sentido de suscitar ex-officio a preliminar de decadência para dar provimento ao recurso interposto, por cientificado o crédito tributário guerreado ao sujeito passivo após o transcurso do quinquênio decadencial.

Dessa forma, nos termos do artigo 28 do Decreto nº 70.235/1972 com a nova redação dada pelo artigo 1º da Lei nº 8.748/93, deixo de analisar o mérito da exação, por incompatível com a preliminar acolhida.

Brasília/DF, Sala de Sessões, 08 de fevereiro de 2011.

(assinado digitalmente)

Valéria Pestana Marques – Redatora Designada