



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

Processo nº 19515.001016/2007-42
Recurso nº 165.410 Voluntário
Acórdão nº 2102-00.414 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de dezembro de 2009
Matéria Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF
Recorrente ALÉCIO MANGILI
Recorrida 3ª Turma/DRJ - SÃO PAULO/SP II

ASSUNTO: IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2002

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. O imposto sobre a renda pessoa física é tributo sob a modalidade de lançamento por homologação. Muito embora o Imposto de Renda Pessoa Física seja apurado mensalmente, a definição de seu critério material somente tem efeito quando da entrega da Declaração de Ajuste Anual por parte do contribuinte, sendo, portanto, fato gerador complexo anual. Desta forma o prazo decadencial encerra-se depois de transcorridos cinco anos do encerramento do ano-calendário, salvo nas hipóteses de dolo, fraude e simulação, o que não ocorreu no presente caso.

Preliminar acolhida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da Segunda Turma Ordinária da Primeira Câmara da Segunda Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, em acolher a preliminar de decadência do lançamento, nos termos do voto da Relatora

GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS

Presidente

VANESSA PEREIRA RODRIGUES DOMENE

Relatora

FORMALIZADO EM: 03 DEZ 2010

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Núbia Matos Moura, Rubens Maurício Carvalho, Sandro Machado dos Reis (Suplente convocado) e Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti.

Relatório

O contribuinte foi autuado no valor total de R\$ 112.877,05, sendo R\$ 43.747,41 de imposto, R\$ 36.319,09 de juros de mora, R\$ 32.810,55 de multa proporcional.

De acordo com o Auto de Infração de fls. 469/471, contra o contribuinte foram imputadas as seguintes infrações:

001 – Acréscimo patrimonial a descoberto. Omissão de rendimentos em vista a variação patrimonial a descoberto, onde verificou-se excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos declarados / comprovados.

002 – Dedução da base de cálculo pleiteada indevidamente (Ajuste Anual). Dedução indevida de despesa com instrução

Todos os procedimentos fiscais adotados, bem como as verificações/análises/conclusões, encontram-se relatadas no Termos de Verificação Fiscal de fls. 459/466, o qual faz parte integrante do auto de infração, sendo que em suma foi constatado o acréscimo patrimonial a descoberto, notadamente com base em recursos provenientes da atividade rural, bem como dedução indevida de despesas com instrução.

Cientificado do lançamento em debate em 04/05/2007, conforme AR de fls. 477, o recorrente, inconformado com o lançamento de ofício levado a efeito pelo Fisco, apresentou sua defesa (Impugnação ao Auto de Infração) às fls. 481/492, sendo que em análise à referida defesa sobreveio decisão de primeira instância administrativa (fls. 507/517), que considerou o lançamento procedente por maioria de votos pelos motivos sucintamente expostos a seguir:

Voto Vencido:

- **Da representação para fins penais:** Inicialmente, há que ficar registrado que o processo administrativo fiscal tem como escopo decidir, na órbita administrativa, se houve ou não a ocorrência de fato gerador do imposto e, caso este tenha ocorrido, verificar se o lançamento esteve de acordo com a legislação aplicável.
- Os julgadores administrativos ficam circunscritos a verificar se os elementos trazidos nos autos deste processo são legítimos e se os mesmos são capazes de demonstrar a ocorrência do fato gerador do IRPF.



- **Decadência:** O Código Tributário Nacional, ao dispor sobre as hipóteses de extinção do crédito tributário, previstas no seu art. 156, cuida, no Capítulo IV, Seção IV, das modalidades de extinção diversas do pagamento, contemplando o instituto da decadência com as disposições contidas no art. 173.
- De disposição expressa de lei decorre, portanto, o estabelecimento do termo inicial para a contagem do prazo decadencial tributário, que, como regra geral, está bem definido no inciso I do artigo 173.
- Considerando que, a despeito do que determina o art. 142 do CTN, grande parte dos tributos e contribuições administrados pela SRF condiciona-se à sistemática de recolhimento ou pagamento em que o sujeito passivo está obrigado a satisfazer os respectivos créditos sem prévio exame da autoridade administrativa, tem-se por imprescindível à definição dos termos iniciais para a contagem do prazo decadencial de cada tributo ou contribuição as disposições contidas no art. 150 desse Código, em especial, o seu parágrafo 4º.
- Nesse passo, visto que o fato gerador do IRPF só se completa em 31 de dezembro de cada ano-calendário, e que as retenções efetuadas pela fonte pagadora no curso do ano-calendário caracterizam-se como pagamentos antecipados. Sob tal perspectiva, a extinção do crédito tributário deu-se pelo pagamento, segundo disposição expressa do § 1º do art. 150 do CTN, sob condição resolutória de ulterior verificação da exatidão do crédito tributário recolhido (homologação).
- No caso em exame, conforme relatório de pesquisa de fls. 505/506, verifica-se que o litigante apresentou tempestivamente a sua Declaração de Ajuste Anual Exercício 2002, ano-calendário 2001 na data de 25/04/2002, retificando-a em 01/09/2002. Para o ano-calendário de 2001, o prazo quinquenal para constituição de crédito tributário exauriu-se em 31 de dezembro de 2006. Assim, está decaído o crédito tributário constituído em maio de 2007, objeto do auto de infração aqui em exame, não cabendo qualquer análise de mérito ou outras alegações suscitadas pelo litigante em face da prejudicial da decadência acima explanada.
- Registre-se ainda que não se consegue vislumbrar qualquer uma das figuras jurídicas de que trata o art. 150, § 4º do CTN, para que se pudesse em um prazo mais alargado de constituição do lançamento de ofício; ainda mais, quando a multa de ofício foi cobrada no percentual de 75%.

Voto Vencedor:

- **Decadência:** Como o que se homologa é o pagamento, não se pode considerar ocorrida a dita “homologação tácita” quando o contribuinte nada recolheu ou quando houve recolhimento insuficiente, pois não se pode reputar homologado o que não foi pago. Assim, quando há pagamento a menor, opera-se a homologação tácita apenas do

 3

pagamento efetuado e, quanto ao restante, à diferença, cabe o lançamento de ofício nos termos do artigo 149, V, do Código Tributário Nacional, segundo a contagem decadencial do artigo 173, I.

- Pode-se afirmar, portanto, que, nos casos de lançamento de ofício, a contagem decadencial sempre segue a forma estabelecida pelo artigo 173, I e nunca a do artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional.
- No caso em apreço, em relação ao ano-calendário 2001, para fins de contagem do prazo decadencial, toma-se o termo inicial conforme determinado pelo art. 173, inciso I do CTN, isto é, 01/01/2003, com termo final em 31/12/2007. Como o lançamento de ofício foi efetuado dentro deste prazo, não há que se falar em decadência.
- **Mérito:** Para a infração de acréscimo patrimonial a descoberto, cabe considerar que é uma das formas colocadas à disposição do Fisco para detectar omissão de rendimentos, edificando-se aí uma presunção legal, do tipo condicional ou relativa, que, embora estabelecida em lei, não tem caráter absoluto da verdade e que impõe ao contribuinte a comprovação da origem dos rendimentos determinantes do descompasso patrimonial.
- É de suma importância observar que as presunções "*juris tantum*", muito embora admitam prova em contrário, dispensam do ônus da prova aquele a favor de quem se estabeleceram, cabendo ao sujeito passivo, no caso, a produção de provas em contrário, no sentido de ilidi-las.
- Na fase impugnatória, o litigante tenta justificar a aquisição do Sítio São Judas Tadeu, aduzindo que o pagamento da compra foi efetuado na sua totalidade por terceiros, por não ser ele titular de contas correntes junto às instituições financeiras Nossa Caixa, Nosso Banco e Banco Itaú.
- Não se pode olvidar que a fiscalização apurou os valores a ele imputados com base na escritura pública de fls. 213/215, onde informa que o imóvel foi adquirido pelo sujeito passivo e por mais duas pessoas, não fazendo qualquer menção ao desembolso individual.
- O litigante não logrou comprovar com documentação hábil, como cópia de cheques, extratos bancários, etc., que o desembolso dos valores pagos pela aquisição do Sítio São Judas foi às expensas somente dos outros dois compradores.
- Resta pouco provável que alguém faça a aquisição de um imóvel em condomínio com terceiros, sem qualquer desembolso. Portanto, na falta de menção expressa no documento público de fls. 213/215, correta a autuação na proporção de 1/3 para o sujeito passivo.



- A tentativa de justificação de sua tese com a apresentação da cópia do cheque de fls. 498/499 é improficua, por se tratar de cheque administrativo, emitido pelo banco sacado, no caso, Nossa Caixa, Nosso Banco. Inexiste nos autos qualquer prova da origem desse cheque administrativo. É falaciosa a informação do impugnante de que em 2001 não era titular de conta corrente junto à instituição financeira Nossa Caixa, Nosso Banco; as cópias dos extratos 99/106 demonstram de forma clara e inequívoca que o sujeito passivo mantinha a conta corrente de nº 01.006.990-0, Agência 0409-0 – Vila Arens junto àquele Banco.
- Tampouco a declaração de fl. 500 serve para elidir a tributação, por se tratar de documento emitido por particular, de fácil produção e desacompanhada de qualquer outra prova cabal em favor da tese trazida na peça impugnatória.
- A alegação de que houve uma liberação de financiamento rural por parte do Banco do Estado de São Paulo S/A – Banespa em janeiro de 2001 – conforme cópia de Cédula Rural Pignoratícia e Hipotecária de fl. 494, na tentativa de reduzir o descompasso patrimonial, em nada socorre o litigante.
- Na aludida Cédula Rural de fl. 494, consta tão somente o cronograma de liberação do financiamento, inexistindo outra prova de que efetivamente houve a liberação do valor ali informado no mês de janeiro de 2001. Ademais, registre-se que nos extratos bancários da conta corrente mantida junto ao Banco do Estado de São Paulo S/A – Banespa de fls. 77/78, não há qualquer lançamento a crédito no valor de R\$ 7.720,90.
- Não merece prosperar também a pretensão do sujeito passivo de tentar classificar os rendimentos omitidos como oriundos da atividade rural. Diga-se que a tributação dos rendimentos da atividade rural é tratada nos arts. 57 a 71 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 – Regulamento do Imposto de Renda 1999 e deve restar comprovado escritural e documentalmente o resultado da atividade rural, na forma prevista na legislação de regência da matéria. A ilicitude do sujeito passivo em omitir rendimentos da Fazenda Nacional não pode ter a benesse da tributação mais favorecida da atividade rural, mormente quando não são carreados aos autos documentação hábil e idônea da origem desses rendimentos.

Inconformado com a decisão proferida em sede de primeira instância administrativa, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário às fls. 525/539, aduzindo em suma que:

- **Preliminar de Decadência:** Passados cinco anos da ocorrência do fato gerador (disponibilidade econômica ou jurídica de renda e proventos de qualquer natureza) opera-se a decadência do direito de lançar do Fisco.



Nesse sentido, são inúmeras as decisões do Conselho de Contribuintes consolidando tal entendimento sobre o tema.

- A fim de que a inércia da autoridade competente não dê margem à indefinição e a infinitude de pendências entre o contribuinte e o Poder Público, no que tange ao lançamento por homologação, o Código Tributário Nacional, dispõe em seu art. 150, § 4º.
- Findo este prazo de 05 (cinco) anos, considera-se tacitamente praticado o ato administrativo de homologação, confirmando-se a extinção do crédito tributário, por ocasião do pagamento antecipado realizado.
- Assim, se no prazo previsto para a homologação do pagamento antecipado a autoridade administrativa verificar que a obrigação tributária não foi regularmente cumprida pelo sujeito passivo, deverá (nesse mesmo prazo) efetuar o lançamento do tributo que entender devido, sob pena de decadência, em relação ao prazo para a constituição do crédito tributário, o que nesse caso não se observa.
- Pela intimação, solicitava a fiscalização que o contribuinte procedesse às explicações sobre os recursos no ano-calendário de 2001. Ora, sem que tenha ocorrido qualquer incidente durante todo o período de cinco anos, iniciando-se a contagem na data do pagamento, a fiscalização não observou o dispositivo 150, parágrafo 4º do CTN, ao realizar o lançamento na data de 23 de abril de 2007, com ciência em 04/05/2007 configurado está o período absolutamente decaído e tacitamente homologado pela Administração Fiscal!
- **Mérito:** Primeiramente, deve-se destacar a percepção equivocada do Julgador ao determinar que o crédito tributário lançado foi fruto de omissão de rendimentos do Recorrente, ignoradas as razões de defesa e os documentos exibidos durante a fiscalização, exaustivamente apresentadas à agente fiscal, fato que se comprova pelo Termo de Lavratura do Auto de Infração.
- Na realidade, não só a fiscalização, mas também a Delegacia de Julgamento oferecem resistência a aceitar as alegações da defesa. Para estes órgãos, uma vez “determinada a variação patrimonial a descoberto”, não cabe tratar tais valores dentro da composição oferecida pela legislação quanto à atividade rural, restringindo o tratamento de tais valores à tabela progressiva.
- Parece pouco compreensível atribuir outro tratamento além deste, uma vez que compulsando dos autos, verifica-se que o contribuinte, ora Recorrente têm como fonte de rendimentos seu salário à época e, como facilmente conclui-se, uma imensa gama de documentos oriundos da atividade rural.
- Assim, impossível resta produzir tal prova, nos termos propostos até então pela Fazenda Federal para comprovar que tal renda provém da

atividade rural, uma vez que restaria ao contribuinte provar o que não existe, ou seja, qualquer outra atividade que não seja a atividade rural.

- Na pior das hipóteses, ainda que os r. julgadores não entendam a procedência da preliminar, deverão por justiça observar os termos lançados inadequadamente da planilha fiscal e, ainda que reste eventual diferença de valores, aplicar a legislação conexa à atividade rural, uma vez que não qualquer outra fonte de renda que não esta, afastando a aplicação da progressividade.
- Apesar do engano cometido ao expor que o Recorrente não era correntista do banco Nossa Caixa Nosso Banco, o que na realidade comprova-se que somente não o era correntista do Banco Itaú, não se tratou de manobra ardilosa ou falaciosa como adjetivou o irascível julgador, mas apenas de erro na exposição.
- Nesse sentido, o assunto tratado fazia referência a cópia do cheque juntado aos autos, de titularidade da mãe do ora Recorrente, pois a mesma, a título de adiantamento da legítima aos seus três filhos, no quinhão de R\$ 30.000,00 (trinta mil reais) para cada um, emitiu-o para a aquisição de um imóvel, o Sítio São Judas Tadeu, no valor total de R\$ 120.000,00 (cento e vinte mil reais).
- Dentre os pagamentos realizados, foi apurado que: a. R\$ 90.000,00 seriam da sua mãe como adiantamento da legítima aos seus filhos; b. demais cheques de R\$ 13.862,00 do Banco Itaú, outro de R\$ 15.000,00 do B. Itaú e um terceiro cheque de R\$ 1.318,00 da Nossa Caixa Nosso Banco, totalizando o valor do imóvel adquirido pelos descendentes.
- Nos termos do próprio Auto de Infração a agente fiscal teve o cuidado no tratamento das informações quanto a aquisição do imóvel. Tanto foi assim que apenas se refere ao lançamento de R\$ 40.000,00 (ou seja, 1/3 do valor da aquisição do imóvel) porque à época, não lhe foi apresentada a cópia do referido cheque. Caso o contrário, teria tido o cuidado e o dever fiscal de não lançar tal valor como renda tributável, mas sim como renda isenta.
- Ademais, é rigoroso notar que a relação causal existe não só quanto aos valores, mas também quanto às datas envolvidas no desenrolar do negócio jurídico realizado, pois flagrante é o nexo causal.
- Nesse sentido, a quantia de R\$ 90.000,00 (noventa mil reais) foi emitida na data de 01.03.2001 e, exatos 07 dias depois, na data de 08.03.2001 foi lavrada a escritura no Registro Civil e Tabelionato de Cabralia Paulista, comarca de Duartina/SP, conforme atestado pela agente fiscal no Auto de Infração.
- Não aceitar tal comprovação dos fatos resulta, no mínimo, num grande despautério realizado pelo julgador da DRJSP/II, pois é evidente aos olhos dos r. Julgadores do Conselho de Contribuintes que o valor



lançado como renda tributável não merece prosperar, pois contraria a legislação tributária, uma vez que se trata de rendimento isento.

- Ainda nesta seara, quanto a parte relativa ao financiamento dos valores oriundos de empréstimo rural, reiteramos que os valores programados para depósito/liberação pela instituição financeira obedeceram ao cronograma apontado, portanto, devendo ser levado em conta na obtenção precisa e coesa da planilha confeccionada pela fiscalização.

É o relatório.

Voto

Conselheira Vanessa Pereira Rodrigues Domene, Relatora

O recurso é tempestivo, na conformidade do prazo estabelecido pelo artigo 33 do Decreto nº. 70.235, de 06 de março de 1972, foi interposto por parte legítima e está devidamente fundamentado. Assim, conheço-o e passo ao exame.

O contribuinte alega em seu recurso voluntário, em sede preliminar ao mérito, a ocorrência da decadência do direito de lançar, tendo em vista que nos termos do disposto no artigo 150, §4º, o prazo decadencial é de 5 anos, contados da ocorrência do fato gerador, sendo que os fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2001 estariam fulminados pela decadência, sendo improcedente, portanto, o auto de infração.

Inicialmente reforço que no presente caso não há caracterização de dolo, fraude, ou simulação por parte do contribuinte. O simples acréscimo patrimonial a descoberto não é capaz de, por si só, caracterizar o dolo, a fraude ou a simulação. Tanto assim que a autoridade fiscal aplicou a multa de ofício no percentual de 75%, não havendo no Termo de Verificação Fiscal de fls. 459/466 qualquer menção a respeito de atitude dolosa ou fraudulenta por parte do contribuinte.

Nessa toada, uma vez inexistindo a prática dolosa por parte do contribuinte, tenho para mim que a única situação de aplicação da regra do art. 173, I, do CTN para a contagem do prazo decadencial com relação aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação é, justamente, nas hipóteses de ocorrência de dolo, fraude ou simulação, nos exatos termos da legislação de regência.

Portanto, rechaço qualquer argumentação quanto ao dever de observância da contagem fixada pelo art. 173, I, do CTN nas hipóteses em que, independentemente da ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o contribuinte não promova o pagamento antecipado do imposto de renda pessoa física.

Muito embora o art. 142 do CTN atribua privativamente à autoridade administrativa a prerrogativa de constituir o crédito tributário pelo lançamento, o art. 150 do mesmo diploma legal previu o lançamento por homologação, que ocorre em relação aos tributos cuja legislação imputa ao sujeito passivo o dever de realizar os atos necessários para apurar o montante devido e realizar o pagamento, sem prévio exame da fiscalização.

 8

O lançamento por homologação se perfaz quando o sujeito passivo (i) identifica a ocorrência do fato gerador, (ii) fixa a matéria tributável e (iii) calcula o tributo devido.

Os elementos essenciais do lançamento, assim, são traduzidos pela matéria tributável, pela identificação da regra-matriz de incidência tributária e pelo cálculo do tributo devido. O pagamento do imposto não integra, desta forma, a essência do lançamento, já que o crédito tributário resultante do lançamento por homologação existirá ainda que o tributo não for recolhido aos cofres públicos.

Nesta esteira de raciocínio, o pagamento do tributo é mera causa de extinção do crédito tributário. Ora, se extinguiu é porque o crédito tributário já havia sido devidamente constituído, com o lançamento.

Assim, a homologação realizada pela autoridade fiscal volta-se à atividade realizada pelo contribuinte, na apuração da quantia devida. Desta maneira, a autoridade fazendária homologa o lançamento, e não o pagamento, motivo pelo qual a eventual não realização de pagamento por parte do sujeito passivo não altera a tipicidade do lançamento.

Para corroborar o quanto exposto, vale citar, a título de exemplo, a hipótese em que o contribuinte não apura nenhum tributo a pagar, como ocorre nas situações em que há acúmulo de saldo credor na escrita fiscal. Neste caso, a inexistência de pagamento não impede que o fisco homologue expressamente a atividade à qual o contribuinte está obrigado por lei, como a emissão de notas fiscais e a escrituração de livros.

Face a todo o exposto, nestes casos, o prazo decadencial para a realização de lançamento pelo fisco sempre terá como marco a data da ocorrência do fato gerador, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, “*verbis*”:

“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.

(...)

§ 4º - Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (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.” g.n.

Sobre o instituto da decadência, cumpre transcrever o entendimento do i. Professor Ives Gandra da Silva Martins, para quem tanto a decadência como a prescrição podem ser resumidas como a “punição da inércia”. Veja-se:

“Se, por inércia ou por qualquer outro motivo, a autoridade administrativa não exercer o dever de lançar, nos prazos estipulados, constituindo o crédito tributário, ou se, uma vez lançado, deixar de executá-lo judicialmente, também nos prazos



definidos pelo Código Tributário Nacional, terá lugar a punição da inércia, constituída pelas vedações provocadas pelos institutos da decadência e da prescrição. Tais institutos têm por objetivo, exclusivamente, ofertar segurança maior ao direito, não permitindo que a espada de Dâmocles pairasse, indefinidamente, sobre a cabeça do sujeito passivo da obrigação tributária. Seu escopo é, pois, com clareza, ofertar, de um lado, um prazo temporal suficiente para o exercício do poder fiscalizatório, para o exercício do dever impositivo e, de outro lado, não permitir que esse prazo ultrapasse o razoável, que não se prolongue ao infinito. Decadência e prescrição punem a desídia, a imperícia, a negligência, a omissão da Administração Pública e garantem a segurança jurídica, dando estabilidade às relações entre Fisco e contribuinte, impedindo que, após determinado prazo, possam ser alteradas.” g.n. (Pesquisas Tributárias: nova série. “Decadência e prescrição”. Coordenador Ives Gandra da Silva Martins. Conferencista inaugural José Carlos Moreira Alves – São Paulo: Editora Revista dos Tribunais: Centro de Extensão Universitária, 2007, pg 20/21).

Melo: A seguir, a decadência sob o enfoque do i. Professor José Eduardo Soares de

“O perecimento do direito é justificável não só porque as relações jurídicas não devem ser perpétuas, tornando-se imprescindível sua estabilização no tempo, mas também porque a inércia revela negligência da Fazenda, que não pode ser prestigiada, não devendo o sujeito passivo manter indefinidamente os elementos e documentos relativos a seus negócios, patrimônio, etc.” g.n. (Pesquisas Tributárias: nova série. “Decadência e prescrição”. Coordenador Ives Gandra da Silva Martins. Conferencista inaugural José Carlos Moreira Alves – São Paulo: Editora Revista dos Tribunais: Centro de Extensão Universitária, 2007, pg 20/21).

A fim de corroborar todo o exposto cito entendimento do meu colega Moisés Giacomelli Nunes da Silva, no qual afirma o quanto segue:

“Nos casos de lançamento por homologação, este se consuma quando o sujeito passivo apura a ocorrência do fato gerador, identifica a matéria tributável e calcula o valor devido, com obrigação de realizar o pagamento, independentemente de intimação do sujeito ativo. O pagamento é mera causa de extinção do crédito tributário. Só se extingue o que existe. Primeiro o crédito tributário precisa ser constituído para depois, num segundo momento, por meio de causa externa, caracterizada pelo pagamento, ser extinto

Se o contribuinte, por exemplo, apresentar Declaração de Ajuste Anual com imposto a pagar, tal fato se constitui lançamento por homologação. Apresentada Declaração de Ajuste Anual, no caso de pessoa física, ou DCTF, no caso de pessoa jurídica, e apurado o montante do imposto devido, o lançamento, independentemente de pagamento, está perfeito. Se o pagamento



não for realizado, não se fará novo lançamento, pois o crédito tributário já está constituído. Em tais casos, cabe à Procuradoria da Fazenda Nacional intimar o contribuinte para realizar o pagamento, sob pena de inscrição em dívida ativa e execução.

Verificada a existência de evento qualificado pela norma de exigência tributária, nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, cabe ao sujeito passivo apurar a matéria tributável, o montante do tributo devido e o responsável pelo pagamento, no caso o próprio sujeito passivo. O pagamento do imposto devido é algo que se encontra fora do lançamento. É causa de extinção daquilo que foi validamente constituído.

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, com o pagamento do crédito. O que se homologa é o lançamento e não o pagamento feito pelo sujeito passivo. O fato de haver ou não pagamento não altera a tipicidade do lançamento.

Para confirmar que a assertiva de que a incidência da norma que prevê o lançamento por homologação não está condicionada a necessidade de pagamento prévio, basta citar a hipótese de o contribuinte, que embora cumpra o dever legal de apurar o quantum debeatur, concluir que não há nada a ser pago, como ocorre, por exemplo, na compensação de prejuízos fiscais, e nas hipóteses de isenção e imunidade.

Nesse contexto, se o contribuinte, por exemplo, estiver sob o abrigo de uma imunidade ou isenção de IPI, onde não ocorre nenhum pagamento, tendo em vista que o imposto sequer é destacado em nota fiscal, tal fato (a inexistência de pagamento) não impede que o fisco homologue expressamente a atividade à qual o sujeito passivo está obrigado por lei (como a emissão de notas fiscais, classificação fiscal dos produtos, escrituração de livros e apuração do tributo devido, se for o caso); ou então que, na ausência de homologação expressa, se opere a homologação tácita pelo decurso do prazo previsto no § 4º do art. 150, do CTN.

Igualmente existe atividade a ser homologada nas hipóteses de verificação de prejuízo fiscal, quando não é apurado IRPJ e CSLL devidos, por ausência de lucro tributável.

No caso do imposto de renda pessoa física, o sujeito passivo, ao término de cada ano-calendário, apresenta Declaração de Ajuste Anual. Nos casos em que o contribuinte não apurar nenhum imposto a pagar, mesmo assim a Fiscalização irá homologar sua declaração. Isto, conforme já afirmei, demonstra que o que se homologa é a atividade praticada pelo sujeito passivo e não eventual pagamento realizado.

O pagamento, volto repetir, é causa de extinção do tributo decorrente da atividade correspondente ao lançamento por homologação praticado pelo contribuinte.



Quer o sujeito passivo tenha apurado ou não imposto a pagar, quer o contribuinte tenha pago ou não o tributo que eventualmente tenha apurado, o prazo decadencial para o lançamento em face de eventuais omissões, ou o prazo prescricional para cobrança do que foi declarado, sempre terá como marco a data da ocorrência do fato gerador. Neste ponto, tenho que a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, que somente admite a contagem do prazo decadencial pelo artigo 150, § 4º, do CTN nos casos em que houver pagamento antecipado, merece ser revista, pois tal tese não apresenta solução para as situações em que o contribuinte faz o lançamento e apura prejuízo, para ser compensado no período seguinte. A jurisprudência da citada Corte também não resolve, de forma adequada, os casos em que a pessoa física apresenta Declaração de Ajuste Anual, sem imposto a pagar ou com direito a restituição."

Ademais, com o advento das Leis nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988 e nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, é cediço que o Imposto sobre a Renda Pessoa Física é tributo sob a modalidade de lançamento por homologação, dado que se atribui ao contribuinte o dever de antecipar o pagamento.

Ressalta-se ainda que, muito embora o Imposto de Renda Pessoa Física seja apurado mensalmente, a definição de seu critério material somente tem efeito quando da entrega da Declaração de Ajuste Anual por parte do contribuinte, sendo, portanto, fato gerador complexo anual.

Ademais, importante ressaltar que o contribuinte apresentou tempestivamente sua Declaração de Ajuste Anual, exercício 2002, ano-calendário 2001, em 25/04/2002, conforme relatório de pesquisa de fls. 505/506, retificando-a em 01/09/2002, conforme Declaração de fls. 05/09.

Com efeito, os fatos geradores ocorridos durante o ano-calendário de 2001 somente se completaram em 31/12/2001, data a ser considerada para fins de contagem do prazo decadencial, nos termos já ventilados, de forma que se encerrou em 31/12/2006 o direito do fisco lançar de ofício.

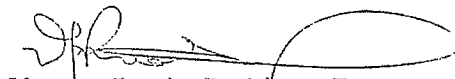
Sendo assim, tendo em vista que o contribuinte tomou ciência do lançamento em 04/05/2007, conforme AR de fls. 477, evidente que o crédito tributário relativo ao ano-calendário de 2001, exigido no auto de infração, encontrava-se fulminado pelo instituto da decadência na data do lançamento.

Aliás, observo que tal entendimento ora exposto também foi adotado pela Relatora Maria do Socorro Costa Gomes, julgadora de primeira instância administrativa, que, no entanto, foi voto vencido, motivo pelo qual a Delegacia de Julgamento manteve o lançamento por maioria de votos, conforme se verifica na decisão de fls. 507/517.

Diante disso, uma vez verificada a decadência do direito de lançar para os fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2001, desnecessária qualquer análise quanto às demais matérias suscitadas pelo recorrente em sede preliminar, ou mesmo de mérito no bojo do recurso voluntário ora analisado.

Pelo exposto **DOU PROVIMENTO AO RECURSO** do contribuinte.

Sala das Sessões, em 03 de dezembro de 2009.


Vanessa Pereira Rodrigues Domene