



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

Processo nº 19515.001191/2003-14
Recurso nº 177.576 Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-02.274 – 2ª Turma
Sessão de 08 de agosto de 2012
Matéria IRPF
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado FRANCISCO ÂNGELO CARBONE SOBRINHO

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 1997

IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. OCORRÊNCIA ANTECIPAÇÃO PAGAMENTO. SALDO IMPOSTO A PAGAR APURADO DIRPF. APROVEITAMENTO. APLICAÇÃO ARTIGO 150, § 4º, CTN. ENTENDIMENTO STJ. OBSERVÂNCIA OBRIGATÓRIA.

Tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, havendo a ocorrência de pagamento, a partir da constatação de saldo de imposto a pagar apurado na Declaração de Ajuste Anual, é entendimento uníssono 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, sobretudo após a alteração do Regimento Interno do CARF, notadamente em seu artigo 62-A, o qual impõe à observância das decisões tomadas pelo STJ nos autos de Recursos Repetitivos - Resp nº 973.733/SC.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(Assinado digitalmente)

Otacílio Dantas Cartaxo - Presidente

(Assinado digitalmente)

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira – Relator

EDITADO EM: 14/08/2012

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Gonçalo Bonet Allage, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Alexandre Naoki Nishioka, Maria Helena Cotta Cardozo, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

Relatório

FRANCISCO ÂNGELO CARBONE SOBRINHO, contribuinte, pessoa física, já devidamente qualificado nos autos do processo administrativo em epígrafe, teve contra si lavrado Auto de Infração, em 04/04/2003, exigindo-lhe crédito tributário concernente ao Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF, decorrente de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, em relação ao ano-calendário 1997, conforme peça inaugural do feito, às fls. 232/234, e demais documentos que instruem o processo.

Após regular processamento, interposto recurso voluntário à Segunda Seção de Julgamento do CARF contra Decisão da 2ª Turma da DRJ em Campo Grande/MS, consubstanciada no Acórdão nº 04-14.087/2008, às fls. 338/350, que julgou procedente em parte o lançamento fiscal em referência, a Egrégia 1ª Turma Ordinária da 1ª Câmara, em 20/10/2010, por unanimidade de votos, achou por bem DAR PROVIMENTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO DO CONTRIBUINTE, o fazendo sob a égide dos fundamentos inseridos no Acórdão nº 2101-00.811, sintetizados na seguinte ementa:

*“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA
- IRPF*

Exercício: 1998

*DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.
AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO.*

Nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, aplica-se o prazo de 5 (cinco) anos previsto no artigo 150, §4º, do CTN, ainda que não tenha havido pagamento antecipado.

*Homologa-se no caso a atividade, o procedimento realizado pelo
sujeito passivo, consistente em “verificar a ocorrência do fato*

gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo", inclusive quando tenha havido omissão no exercício daquela atividade.

A hipótese de que trata o artigo 149, V, do Código, é exceção à regra geral do artigo 173, I.

A interpretação do caput do artigo 150 deve ser feita em conjunto com os artigos 142, caput e parágrafo único, 149, V e VII, 150, §§1º e 4º, 156, V e VII, e 173, I, todos do CTN. Decadência acolhida.

Recurso provido."

Irresignada, a Procuradoria interpôs Recurso Especial, às fls. 376/384, com arrimo no artigo 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256/2009, 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/CARF e, bem assim, da Câmara Superior de Recursos Fiscais a respeito da mesma matéria, conforme se extrai do Acórdão nº 302-38.565, devendo ser conhecido o recurso especial da recorrente, uma vez comprovada a divergência arguida.

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 Códex Tributário, estaria dispondo sobre prazo para o ato de "homologação" de um procedimento do contribuinte, e não sobre o prazo para lançamento.

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.

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, considerando que a ciência do lançamento se deu em 01/04/2003, conclui-se, na esteira da jurisprudência firmada pelo e. Superior Tribunal de Justiça, que não ocorreu a decadência do direito de o Fisco lançar o imposto cujo fato gerador ocorrera em 31/12/1997, mas que só poderia ser lançado no exercício de 1998.*

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, o ilustre Presidente da 1ª Câmara da 2ª SJ do CARF, entendeu por bem admitir o Recurso Especial da Procuradoria, sob o argumento de que a recorrente logrou comprovar que o Acórdão recorrido divergiu do entendimento consubstanciado no paradigma, Acórdão nº 302-38.565, conforme Despacho nº 2100-00.229/2011, às fls. 390/391.

Instado a se manifestar a propósito do Recurso Especial da Procuradoria, o contribuinte não ofereceu suas contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Relator

Presentes os pressupostos de admissibilidade, sendo tempestivo e acatada pelo ilustre Presidente da 1ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF a divergência suscitada, conheço do Recurso Especial da Procuradoria e passo à análise das razões recursais.

Conforme se depreende do exame dos elementos que instruem o processo, o contribuinte fora autuado, com arrimo no artigo 42 da Lei nº 9.430/96, em virtude da falta de comprovação da origem de depósitos bancários realizados em conta de sua titularidade.

Por sua vez, ao analisar o caso, a Câmara recorrida achou por bem rechaçar a pretensão fiscal, acolhendo a preliminar de decadência arguida, adotando o prazo decadencial insculpido no artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional, restando decaído a integralidade do crédito tributário.

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, traduzida no Acórdão nº 302-38.565 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 autuado, com a ocorrência de recolhimentos antecipados, não há o que se homologar.

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 já relatado, a ilustre autoridade lançadora, ao promover o lançamento, utilizou como fundamento à sua empreitada o artigo 42 da Lei nº 9.430/96, o qual contempla a caracterização de omissão de rendimentos e/ou receitas com base em depósitos bancários de origem não comprovada, *in verbis*:

“Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.”

[...]"

Afora a vasta discussão a respeito do tema, o certo é que após a edição do Diploma legal encimado, especialmente em seu artigo 42, a movimentação bancária dos contribuintes, pessoa física ou jurídica, passou a ser presumidamente considerada omissão de rendimentos ou de receitas se aqueles não comprovassem a origem dos recursos transitados em suas contas correntes.

Entrementes, a presunção legal encimada não afastou totalmente a celeuma que permeia a tributação de depósitos bancários de origem não comprovada. Com efeito, uma vez consolidado o entendimento suso mencionado, a controvérsia centrou-se no prazo decadencial a ser aplicado nestes casos.

Destarte, enquanto parte da jurisprudência defende que o fato gerador de aludido imposto se perfaz mensalmente, na medida em que ocorrem os depósitos, entendimento compartilhado por este Conselheiro, outra banda dos julgadores administrativos firmou o posicionamento de que o fato gerador do imposto de renda pessoa física, sobretudo tratando-se de depósitos bancários de origem não comprovada, é complexo, findando-se no dia 31 de dezembro de cada ano-calendário, submetendo-se, assim, a posterior ajuste anual, por meio da DIRPF.

Aliás, referida matéria fora objeto de proposta de Súmula, que veio a ser aprovada pelo Pleno da CSRF, em Sessão realizada em 08/12/2009, afastando definitivamente qualquer discussão quanto ao assunto, conforme se extrai do seguinte Enunciado:

“O fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, relativo à omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, ocorre no dia 31 de dezembro do ano-calendário.”

Ultrapassada e afastada a questão do fato gerador mensal para os casos de omissão de rendimentos, caracterizada com base em depósitos bancários de origem não comprovada, tendo em vista que as Súmulas do CARF são de observância obrigatória pelos julgadores deste Colegiado, nos termos do artigo 72, § 4º do Regimento Interno, a querela não se findou, 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, a 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”.

Afora posicionamento pessoal a propósito da matéria, por entender que o Imposto de Renda Pessoa Física deve observância ao prazo decadencial do artigo 150, § 4º, do Código Tributário, independentemente de antecipação de pagamento, salvo quando comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o certo é que a partir da alteração do Regimento Interno do CARF (artigo 62-A), introduzida pela Portaria MF nº 586/2010, os julgadores deste Colegiado estão obrigados a “reproduzir” as decisões do STJ tomadas por recurso repetitivo, razão pela qual deixaremos de abordar aludida discussão, mantendo o entendimento que a aplicação do dispositivo legal retro depende da existência de recolhimentos do mesmo tributo no período objeto do lançamento, na forma decidida por aquele Tribunal Superior nos autos do Resp nº 973.733/SC, assim ementado:

“PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C,

DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. 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 incoorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: Resp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, “Decadência e Prescrição no Direito Tributário”, 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquênal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato impositivo, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. *Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.*”

Na esteira desse raciocínio, uma vez delimitado pelo STJ e, bem assim, pelo Regimento Interno do CARF que nos lançamentos por homologação a antecipação de pagamento é indispensável à aplicação do instituto da decadência, nos cabe tão somente nos quedar a aludida conclusão e constatar ou não a sua ocorrência.

Entrementes, a controvérsia em relação a referido tema encontra-se distante de remansoso desfecho, se fixando agora em determinar o que pode ser considerado como antecipação de pagamento no Imposto de Renda Pessoa Física, sobretudo em face das diversas modalidades e/ou procedimentos adotados por ocasião do lançamento fiscal.

In casu, porém, 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 relativamente ao ano-calendário 1997, a partir da constatação da existência de saldo de imposto a pagar apurado na Declaração de Ajuste Anual - 1997, às fls. 06/08.

Na esteira dessas considerações, vislumbrando-se a ocorrência de recolhimentos – antecipação de pagamento -, **fato relevante para a aplicação do instituto da decadência, nos termos da decisão do STJ acima ementada, a qual estamos obrigados a observar**, é de se manter a ordem legal no sentido de aplicar o prazo decadencial inscrito no artigo 150, § 4º, do CTN.

Destarte, tendo a fiscalização constituído o crédito tributário em **04/04/2003**, com a devida ciência do contribuinte constante do Aviso de Recebimento – AR, de fl. 235, a

exigência fiscal resta totalmente fulminada pela decadência, eis que o fato gerador ocorreu em 31/12/1997, fora do prazo decadencial de 05 (cinco) anos do artigo 150, § 4º, do Código Tributário, impondo seja mantida a improcedência do feito.

Assim, escorreito o Acórdão recorrido devendo, nesse sentido, ser mantido o provimento ao recurso voluntário do contribuinte, na forma decidida pela 1ª Turma da 1ª Câmara da 2ª SJ do CARF, 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.

(Assinado digitalmente)

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.