



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

Processo nº 19515.001695/2003-26
Recurso nº 160.922 Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-00.852 – 2ª Turma
Sessão de 11 de maio de 2010
Matéria IRPF
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado HÉLIO BARONE

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

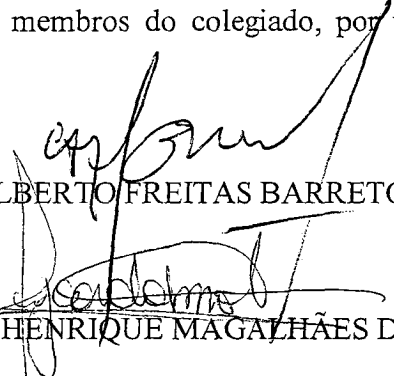
Ano-calendário: 1997

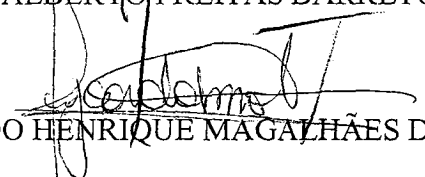
IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. OCORRÊNCIA ANTECIPAÇÃO PAGAMENTO. APLICAÇÃO ARTIGO 150, § 4º, CTN. ENTENDIMENTO MAJORITÁRIO. Tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, havendo a ocorrência de pagamento, é entendimento majoritário 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, uma vez consolidado, mediante aprovação de Súmula, que o fato gerador do IRPF, relativo a omissão de rendimentos caracterizada com base em depósitos bancários de origem não comprovada, ocorre naquela data.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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


CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO - Presidente


RYCARD O HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA – Relator

EDITADO EM: 17 JUN 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, Nelson Mallmann (suplente convocado), Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elías Sampaio Freire. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Francisco de Assis Oliveira Junior.

Relatório

HÉLIO BARONE, contribuinte, pessoa física, já devidamente qualificado nos autos do processo administrativo em epígrafe, teve contra si lavrado Auto de Infração, em 29/04/2003, 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. 346/351, e demais documentos que instruem o processo.

Após regular processamento, interposto recurso voluntário ao Primeiro Conselho de Contribuintes contra Decisão da 6ª Turma da DRJ em São Paulo/SP II, consubstanciada no Acórdão nº 17-17.500/2007, às fls.430/442, que julgou procedente o lançamento fiscal em referência, a Egrégia 2ª Câmara, em 28/05/2008, por maioria de votos, achou por bem DAR PROVIMENTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO DO CONTRIBUINTE, o fazendo sob a égide dos fundamentos inseridos no Acórdão nº 102-49.075, 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.

Preliminar de decadência acolhida.”

Irresignada, a Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial, às fls. 499/506, com arrimo no artigo 7º, inciso I, 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 a legislação que contempla a matéria, mais precisamente os artigos 149, inciso V e 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, impondo seja conhecido o recurso especial da recorrente, uma vez comprovada a contrariedade à lei argüida.

Sustenta que a jurisprudência deste Colegiado, corroborada pelo entendimento adotado no Superior Tribunal de Justiça, estabelece 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 (que não tem nada a ver com o ato de homologação).*

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.*

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*, ocorrido o fato gerador do IRPF em 31/12/1997, o lançamento poderia ter sido efetuado a partir de 01/01/1998, razão pela qual o *dies a quo* de aludido prazo é 1º de janeiro de 1999, findando-se em 31/12/2003.

Assim, constituído o crédito tributário em 29/04/2003, dentro do prazo decadencial inserido no artigo 173, inciso I, do CTN, não há se falar em decadência da exigência fiscal, sobretudo por não ter havido antecipação do pagamento, mediante lançamento por homologação.

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 2ª 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, em tese, contrariou a legislação tributária, especialmente o artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, conforme Despacho nº 617/2008, às fls. 507/508.

Instado a se manifestar a propósito do Recurso Especial do Procurador, o contribuinte ofereceu suas contrarrazões, às fls. 511/517, corroborando as razões de decidir do Acórdão recorrido, em defesa de sua manutenção, trazendo à colação jurisprudência judicial e administrativa ratificando seu entendimento, sobretudo quando a matéria já se encontra pacificada na CSRF.

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 2ª Câmara do 1º Conselho a contrariedade à lei suscitada, conheço do Recurso Especial 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, aplicando o prazo decadencial insculpido no artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional, independentemente da ocorrência de antecipação de pagamento, restando decaída a totalidade 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 legislação de regência, notadamente os artigos 149, inciso V, e 173, inciso I, do Código Tributário Nacional e, bem assim a jurisprudência deste Colegiado e 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.

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 alhures, 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 perfez mensalmente, na medida em que ocorrem os depósitos, entendimento compartilhado por este Conselheiro, outra banda dos julgadores administrativos firmaram 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, 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, 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 de dolo, fraude ou simulação, acompanha a natureza do tributo, *in casu*, 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.

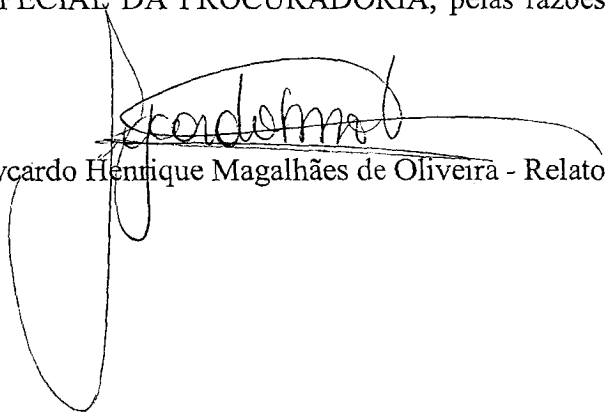
No caso vertente, a contribuinte apresentou Declaração do Imposto de Renda Pessoa Física, ano-calendário 1997, na modalidade Simplificada, tendo pago imposto a título de “Carnê-Leão, Imposto Complementar e Imposto pago no Exterior”, apurando-se saldo de imposto a restituir na importância já paga, não declarando, porém, qualquer valor concernente aos depósitos bancários objeto do presente lançamento, consoante se positiva da DIRPF, às fls. 74/75.

Na esteira desse entendimento, despiciendas 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 29/04/2003, com a devida ciência da contribuinte, conforme Termo de Entrega de Auto de Infração, às fls. 352, 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 Códex Tributário, impondo seja mantida a improcedência do feito.

Assim, escoreito o Acórdão recorrido devendo, nesse sentido, ser mantido o provimento ao recurso voluntário do contribuinte, na forma decidida pela 2ª 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