



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA TURMA

Processo nº 19515.002151/2004-62
Recurso nº 106-150.566 Especial do Procurador
Matéria IRPF
Acórdão nº 9304-00.095
Sessão de 3 de março de 2009
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado EROS ROBERTO GRAU

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 1995

IRPF - LANÇAMENTO DECLARADO NULO POR VÍCIO FORMAL - PRAZO DECADENCIAL.

Aplica-se a regra do artigo 173, inciso II, do CTN, apenas para as situações em que o segundo lançamento é materialmente idêntico àquele declarado nulo por vício formal, o que não se verifica neste caso, no qual, além da correção do vício formal também houve alteração com relação à base de cálculo das infrações imputadas ao contribuinte (glosa de deduções com contribuições e doações e despesas do Livro-Caixa). Assim, a decadência não é regida pelo artigo 173, inciso II, do CTN, mas pelo disposto no artigo 150, § 4º, do CTN.

IRPF - GLOSA DE DEDUÇÕES - DECADÊNCIA.

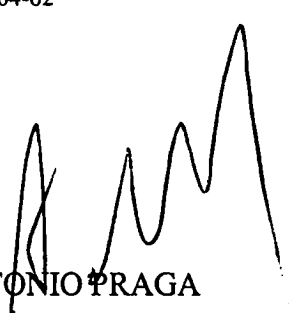
O imposto de renda pessoa física é tributo sujeito ao regime do denominado lançamento por homologação, sendo que o prazo decadencial para a constituição de créditos tributários é de cinco anos contados do fato gerador, que, como regra, ocorre em 31 de dezembro de cada ano-calendário. Ultrapassado esse lapso temporal sem a expedição de lançamento de ofício opera-se a decadência, a atividade exercida pelo contribuinte está tacitamente homologada e o crédito tributário extinto, nos termos do artigo 150, § 4º e do artigo 156, inciso V, ambos do CTN.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Quarta Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares apresentadas nas contra-razões e, no mérito, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso especial, mantida a decisão recorrida por outros fundamentos, nos termos do relatório e voto do relator. O Conselheiro Antonio Praga acompanha o Conselheiro Relator pelas suas conclusões.

A



ANTONIO PRAGA
Presidente



GONÇALO BONET ALLAGE
Relator

FORMALIZADO EM: 04 DEZ 2009

Participaram, do julgamento, os Conselheiros: Antonio Praga (Presidente), Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho(Vice-Presidente), Maria Helena Cotta Cardozo, Gonçalo Bonet Allage, Ana Maria Ribeiro dos Reis, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Ivete Malaquias Pessoa Monteiro e Gustavo Lian Haddad.

Relatório

Em face de Eros Roberto Grau foi lavrado o auto de infração de fls. 123-129, para a exigência de imposto de renda pessoa física, exercício 1995, em razão da glosa de deduções com contribuições e doações e de despesas do Livro-Caixa.

A multa de ofício aplicada pela autoridade lançadora foi de 75%, sendo que a ciência do lançamento se deu em 25/10/2004 (fls. 133).

É preciso explicar, desde já, que, originariamente, o contribuinte recebeu a notificação de fls. 05 (cópia), através da qual ocorreu a glosa total da dedução com contribuições e doações e das despesas do Livro-Caixa informadas pelo sujeito passivo na declaração de ajuste anual do exercício 1995 (processo administrativo fiscal nº 13805.002186/96-89, apenso a este), as quais foram reduzidas de 2.166,61 UFIR e de 132.795,23 UFIR, respectivamente, para 0,00 UFIR.

Por intermédio da Decisão DRJ/SPO/SP nº 13.649/97-12.7968 (cópia às fls. 91-92), proferida em 18/09/1997, tal lançamento foi declarado nulo. A ementa deste julgado é a seguinte:

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO.

É nulo o lançamento cuja notificação não contém todos os pressupostos legais contidos no artigo 11 do Decreto nº 70.235/72 (Aplicação do disposto no art. 6º da IN – SRF nº 54/97).

A ciência da referida decisão se deu apenas em 09/10/2002 (fls. 93).

Em consequência destes fatos é que se lavrou o auto de infração em apreço, no qual houve a glosa apenas parcial das deduções com contribuições e doações e das despesas com Livro-Caixa pleiteadas pelo contribuinte na declaração de ajuste anual do exercício 1995, reduzindo-as de 2.166,61 UFIR para 1.298,61 UFIR e de 132.795,23 UFIR para 71.619,28 UFIR, respectivamente.

É isso que se extrai das planilhas elaboradas pela autoridade lançadora às fls. 114-118 e do Termo de Verificação Fiscal de fls. 119-122.

A 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo (SP) II manteve integralmente o crédito tributário (fls. 170-180).

Apreciando o recurso voluntário interposto pelo contribuinte, a Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes proferiu o acórdão nº 106-16.003, que se encontra às fls. 208-215, cuja ementa é a seguinte:

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO ANTERIOR ANULADO POR VÍCIO FORMAL - O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

TERMO DE INÍCIO PARA A CONTAGEM DO PRAZO - Nos termos do art. 45 do Decreto nº 70.235/1972, a decisão é definitiva quando dela não caiba mais recurso. Impugnada a exigência e reconhecida de ofício a nulidade da decisão por vício formal, a lide deixa de existir, uma vez que o ato administrador gerador da discussão administrativa é nulo desde sua expedição.

Preliminar acolhida.

A decisão recorrida, pelo voto de qualidade, vencidos os Conselheiros Luiz Antonio de Paula, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti, Ana Neyle Olímpio Holanda e Isabel Aparecida Stuaní (Suplente Convocada), acolheu a preliminar de decadência do lançamento, pela aplicação ao caso da regra prevista no artigo 173, inciso II, do Código Tributário Nacional – CTN, “... considerada a data da decisão (prática do ato de nulidade) 18/7/1997, a data de ciência do início do novo procedimento fiscal 11/8/2004 e do lançamento 25/10/2004 (fl. 133), em obediência ao inciso V do art. 156 do CTN é dever deste órgão julgador de segunda instância reconhecer a extinção do crédito tributário por decadência.” (fls. 215, destaques no original).

Intimada do acórdão em 14/09/2007 (fls. 217), a Fazenda Nacional interpôs, com fundamento no artigo 7º, inciso I, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, recurso especial às fls. 220-231, cujas razões podem ser assim sintetizadas:

- a) A questão posta nos autos reside em determinar o exato momento em que a decisão proferida nos autos do processo administrativo nº 13805.002186/96-89, que anulou o primeiro lançamento em decorrência de vício de natureza formal, tornou-se definitiva, para fins do prescrito no artigo 173, inciso II, do Código Tributário Nacional;
- b) Tal dispositivo determina que nos casos de anulação de lançamento por vício formal, a contagem do prazo decadencial de cinco anos ali previsto somente terá início a partir do momento em que se tornar definitiva a decisão anulatória;
- c) No caso, o voto condutor do aresto considerou como termo inicial a data em que a decisão foi proferida, interpretação esta que se mostra equivocada, na medida

em que desconsidera a notificação do contribuinte e a existência do prazo recursal;

- d) Da mesma forma prevê o artigo 42 do Decreto nº 70.235/72;
- e) O acórdão recorrido contrariou o inciso II, do artigo 173, do CTN e o inciso I, do artigo 42, do Decreto nº 70.235/72;
- f) Segundo entendimento perfilhado pela doutrina e pela jurisprudência majoritárias, uma decisão somente se torna imutável a partir do momento em que não mais sejam admitidos recursos ou na hipótese de ter decorrido o prazo recursal, sem que a parte tivesse interposto o competente recurso;
- g) É na irrecorribilidade que está a definitividade da decisão e não na sua simples prolação;
- h) A decisão se torna definitiva quando não mais passível de recurso, o que somente ocorre após o decurso, *in albis*, do prazo recursal e não, repita-se, na data em que foi proferida;
- i) No caso, a decisão anulatória se tornou definitiva em 09/11/2002, de modo que o prazo decadencial para a lavratura de um novo auto de infração teria seu término em 09/11/2007;
- j) Como o contribuinte tomou ciência do lançamento em 25/10/2004, não há que se falar em decadência;
- k) Deve ser afastada a decadência e determinado o retorno dos autos à Câmara *a quo*, para análise das demais razões de mérito.

Admitido o recurso por meio do Despacho nº DEF106150566_053 (fls. 231-232), o contribuinte, antes inclusive de ser intimado desta decisão, apresentou contra-razões às fls. 236-248, onde alegou, em apertada síntese, que:

- a. O recurso é intempestivo, considerada a formalização do acórdão em 01/06/2007, as datas em que foram realizadas as sessões – 07/06/2007 e 04/07/2007 – e a interposição do aludido recurso em 26/09/2007;
- b. Não se pode conhecer do recurso especial no tocante à violação ao artigo 42, inciso I, do Decreto nº 70.235/72;
- c. A jurisprudência do Primeiro Conselho de Contribuintes é uníssona em registrar que, em casos tais como o de anulação de lançamento por vício formal, o *dies a quo* para os efeitos decadenciais inicia-se na data da respectiva decisão;
- d. Entre a decisão de primeiro grau (18/09/1997) e a expedição do Comunicado de Intimação (02/10/2002) decorreram 5 anos e 15 dias, o que importa em que tenha sido ultrapassado o prazo estabelecido pelo *caput* do art. 173 do CTN, não podendo, assim, ser esse mesmo prazo reaberto.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro GONÇALO BONET ALLAGE, Relator

O Recurso Especial da Fazenda Nacional cumpre os pressupostos de admissibilidade e deve ser conhecido.

Com relação à alegada intempestividade do recurso, suscitada em sede de contra-razões, é preciso destacar que, nos termos dos §§ 7º, 8º e 9º, do artigo 23, do Decreto nº 70.235/72, com a redação que lhe foi dada pela Lei nº 11.457/2007:

§ 7º. Os Procuradores da Fazenda Nacional serão intimados pessoalmente das decisões do Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais, do Ministério da Fazenda na sessão das respectivas câmaras subsequente à formalização do acórdão.

§ 8º. Se os Procuradores da Fazenda Nacional não tiverem sido intimados pessoalmente em até 40 (quarenta) dias contados da formalização do acórdão do Conselho de Contribuintes ou da Câmara Superior de Recursos Fiscais, do Ministério da Fazenda, os respectivos autos serão remetidos e entregues, mediante protocolo, à Procuradoria da Fazenda Nacional, para fins de intimação.

§ 9º. Os Procuradores da Fazenda Nacional serão considerados intimados pessoalmente das decisões do Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais, do Ministério da Fazenda, com o término do prazo de 30 (trinta) dias contados da data em que os respectivos autos forem entregues à Procuradoria na forma do § 8º deste artigo.

Aplicando-se tais regras ao caso em apreço, tem-se que a intimação da Procuradoria da Fazenda Nacional ocorreu 30 dias após a data de 16/08/2007, quando os autos foram lá recebidos (fls. 218), ou seja, a intimação se deu em 15/09/2007 (sábado) ou em 14/09/2007, conforme está expresso às fls. 217, de modo que o prazo de 15 (quinze) dias expirou em 29/09/2007.

Considerando que o recurso foi protocolizado em 26/09/2007, há de se concluir pela sua tempestividade.

Deve-se ressaltar, ainda, que este Colegiado não pode deixar de aplicar as regras acima transcritas, sob pena de transgressão ao disposto no artigo 34 do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Além disso, a ocorrência ou não de contrariedade à lei será decidida por esta Turma na apreciação do mérito do recurso da Fazenda Nacional.

Passo, então, à análise da matéria em litígio.

A recorrente defendeu que se aplica ao caso o artigo 173, inciso II, do CTN, sendo que o início do prazo decadencial para a constituição do lançamento em tela teria ocorrido em 09/11/2002, quando transcorreu o prazo recursal relativo à decisão que declarou nula a primeira exigência.

O contribuinte, por sua vez, também com fundamento no artigo 173 do CTN, sustentou que o prazo de decadência começou a fluir em 18/09/1997, no momento em que foi proferida a citada decisão.

Reitero que a ciência do auto de infração em julgamento ocorreu em 25/10/2004 (fls. 133).

Pedindo vênica pela ousadia de trazer um argumento que não foi levantado pelo sujeito passivo em sede de contra-razões de recurso especial, penso que a decadência, no caso, não é regulada pelo artigo 173 do CTN, mas pelo artigo 150, § 4º, do CTN.

Na visão deste julgador, o lançamento está decaído, mas por fundamento diverso daquele suscitado pelas partes.

Sob minha ótica, não é preciso discutir ou não é cabível a discussão, no caso, se o prazo decadencial deve ser contado a partir da data da decisão que declarou nulo o lançamento primitivo ou se referido prazo se inicia após o decurso do prazo recursal relativo a tal decisão.

Passo a explicar o raciocínio que conduz este voto.

Na exigência declarada nula por vício formal, houve a glosa total da dedução com contribuições e doações e das despesas do Livro-Caixa informadas pelo contribuinte na declaração de ajuste anual do exercício 1995, as quais foram reduzidas de 2.166,61 UFIR e de 132.795,23 UFIR, respectivamente, para 0,00 UFIR, sem nenhuma fundamentação.

Já no caso em apreço, a autoridade lançadora promoveu a glosa apenas parcial das deduções com contribuições e doações e das despesas com Livro-Caixa pleiteadas pelo contribuinte na declaração de ajuste anual do exercício 1995, reduzindo-as de 2.166,61 UFIR para 1.298,61 UFIR e de 132.795,23 UFIR para 71.619,28 UFIR, respectivamente, justificando de forma detalhada o posicionamento adotado.

Portanto, materialmente os lançamentos são distintos.

Para que fosse aplicável ao caso a regra do artigo 173, inciso II, do CTN, ambas as exigências deveriam ter idêntico conteúdo material, com a correção, no segundo lançamento, apenas do vício formal.

Mas não é essa a situação em tela, onde, além de se corrigir o erro formal que justificou a nulidade do primeiro lançamento, também se alterou a materialidade das glosas das deduções, com a devida justificativa para tal conduta.

A inaplicabilidade da regra prevista no artigo 173, inciso II, do CTN, para situações nas quais os lançamentos têm conteúdo material distinto, é uníssona perante a jurisprudência do Egrégio Conselho de Contribuintes, conforme ilustram as ementas dos seguintes acórdãos:



PIS. NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. PIS. DECADÊNCIA. LANÇAMENTO ANULADO POR VÍCIO FORMAL. SEGUNDO LANÇAMENTO MATERIALMENTE DISTINTO DO PRIMEIRO. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. O termo inicial previsto no art. 173, II, do CTN, aplicável aos casos de anulação por vício formal do lançamento anterior, somente se aplica ao novo lançamento que seja de conteúdo material idêntico ao primeiro. No caso dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o prazo de decadência conta-se do fato gerador, nas hipóteses de haver pagamento antecipado e inexistir dolo, fraude ou simulação. Caso contrário, o termo inicial desloca-se para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

(...)

Recurso provido em parte.

(Segundo Conselho, Primeira Câmara, Recurso Voluntário nº 124.025, Acórdão nº 201-78.638, Relator Conselheiro José Antônio Francisco, julgado em 11/08/2005)

PRECLUSÃO – Não impugnado determinado lançamento, consolida-se a situação tributária nele constituída, não permitindo que em procedimento administrativo posterior, decorrente dos fatos anteriormente consolidados, reabra-se a discussão de mérito já superada pela preclusão.

DECADÊNCIA - VÍCIO FORMAL – CTN, ART. 173, II – Tratando-se de nulidade por vício formal, o prazo para a constituição de crédito tributário materialmente idêntico ao anteriormente declarado nulo, é de cinco anos contados da própria declaração de nulidade. Preliminar de decadência rejeitada. Recurso negado.

(Primeiro Conselho, Oitava Câmara, Recurso Voluntário nº 131.226, Acórdão nº 108-07.280, Relator Conselheiro Mário Junqueira Franco Júnior, julgado em 26/02/2003)

Segundo o § único, do artigo 149, do CTN, “A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública”.

No caso, sob minha ótica, a revisão, não apenas formal, mas também material, deu-se quando os fatos ocorridos no ano-calendário 1994 já estavam albergados pelo manto da decadência.

Tenho como aplicável ao caso a regra decadencial dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, a qual está prevista no artigo 150, § 4º, do CTN.

Como regra geral, o fato gerador do imposto de renda pessoa física é complexo e tem seu marco temporal no dia 31 de dezembro de cada ano-calendário, contando-se, a partir dessa data, o prazo decadencial para a constituição de créditos tributários.

Tal raciocínio aplica-se ao caso em comento, pois os valores recolhidos e/ou devidos a título de antecipação, com suas respectivas bases de cálculo, devem compor as informações prestadas através da declaração de ajuste anual, aí sim se apurando o total de imposto devido no ano-calendário. Inteligência dos artigos 9º e seguintes da Lei nº 8.134/1990, especialmente do artigo 10, inciso I, do referido texto normativo.

É em 31 de dezembro que são confrontados os rendimentos e as deduções para se chegar ao valor do tributo devido no ano-calendário.

Assim, para a hipótese em análise o tributo lançado tem como fato gerador o dia 31/12/1994.

Segundo a legislação e de acordo com a jurisprudência pacífica desta Corte Administrativa, o imposto de renda pessoa física é tributo sujeito ao regime do chamado lançamento por homologação, já que cabe aos contribuintes a apuração da base de cálculo do imposto e o recolhimento do montante devido, submetendo, posteriormente, esse procedimento à autoridade administrativa, que deverá, homologar ou não, expressa ou tacitamente, a atividade exercida pelo obrigado.

A homologação expressa, para os tributos sujeitos ao regime do lançamento por homologação, deve se dar no prazo de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador.

Ultrapassado esse prazo, sem ter sido lavrado lançamento de ofício pela autoridade administrativa, considera-se homologada tacitamente a atividade exercida pelo contribuinte e extinto o crédito tributário, nos termos do artigo 150, § 4º, do CTN, que prevê:

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.

O decurso do prazo de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador, implica na homologação tácita da atividade exercida pelo contribuinte e, em razão do instituto da decadência, previsto no artigo 156, inciso V, do CTN, extingue o crédito tributário.

Considerando que o fato gerador do imposto de renda pessoa física, no caso em apreço, ocorreu em 31/12/1994 e diante do fato de que o sujeito passivo da obrigação tributária tomou ciência do auto de infração em 25/10/2004 (fls. 133), concluo, por fundamentos diversos daqueles adotados pela decisão recorrida e defendidos pelo sujeito passivo, que a decadência impede a manutenção do lançamento.



Voto, portanto, no sentido de negar provimento ao recurso da Fazenda Nacional.

Sala das Sessões, em 3 de março de 2009.



GONÇALO BONET ALLAGE

