



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

Processo nº 19515.003276/2003-29
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-003.975 – 2ª Turma
Sessão de 10 de maio de 2016
Matéria IRPF. DECADÊNCIA.
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado GAUDENCIO MONTEIRO

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 1997

IRPF. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. DECADÊNCIA
ART. 173, I DO CTN.

Não havendo nos autos comprovação do pagamento do imposto, ainda que parcial, deve-se aplicar a decadência segundo a norma do art. 173, I do CTN. Súmula 555 do Superior Tribunal de Justiça.

Recurso Especial Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em conhecer do recurso. Vencidos os Conselheiros Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri (Relatora), Patrícia da Silva e Gerson Macedo Guerra. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Ana Paula Fernandes. No mérito, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, com retorno dos autos ao Colegiado *a quo*, para apreciação das demais questões trazidas no Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto Freitas Barreto – Presidente

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri - Relatora

(assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes - Redatora designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Carlos Alberto Freitas Barreto, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo, Patrícia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior, Gerson Macedo Guerra e Maria Teresa Martinez Lopez.

Relatório

Trata-se de Recuso Especial interposto pela Fazenda Nacional contra o acórdão de nº 2101-00.890, haja vista auto de infração lavrado pela constatação de omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em contas de depósito mantidas em instituições financeiras, em relação aos quais o contribuinte, seguida e repetidamente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nas operações.

O acórdão ora recorrido recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 1998

DEPÓSITO BANCÁRIO. DECADÊNCIA.

Nos casos de lançamento por homologação, o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário expira após cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador, que se perfaz em 31 de dezembro de cada ano calendário. A omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários sem origem comprovada deve ser apurada em base mensal e tributada na tabela progressiva anual, juntamente com os demais rendimentos declarados.

Recurso voluntário provido.

Segundo o Colegiado *a quo* ao caso concreto aplica-se a regra decadencial prevista no art. 150, §4º do CTN, haja vista estarmos diante de lançamento sujeito a modalidade de homologação. Afirma o relator que teria ocorrido o pagamento do imposto.

Cumprindo os requisitos, a Fazenda Nacional em seu recurso insurge-se contra o acórdão proferido, alegando que esse adotou a tese de que a aplicação do art. 150, §4º CTN independe da comprovação do pagamento do tributo.

Não foram apresentadas contrarrazões.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri - Relatora

Do Conhecimento (Voto Vencido):

Conforme posto no relatório, a Fazenda Nacional alega que o Colegiado ao aplicar o art. 150, §4º do CTN ao caso concreto teria contrariado a jurisprudência deste tribunal. Cita como paradigma o acórdão de nº 302-38.565, assim ementado:

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Período de apuração: 01/02/1992 a 31/03/1992

Ementa: EMBARGOS DE DECLARAÇÃO.

Havendo contradição entre a decisão proferida e a matéria discutida nos autos, é cabível a apresentação de embargos de declaração.

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO PROVIDOS. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA.

O prazo decadencial para constituição do crédito tributário pode ser estabelecido da seguinte maneira: (a) em regra, segue-se o disposto no art. 173, I, do CTN, ou seja, o prazo é de cinco anos contados "do primeiro dia do exercício seguinte Aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado"; (b) nos tributos sujeitos a lançamento por homologação cujo pagamento ocorreu antecipadamente, o prazo é de cinco anos contados do fato gerador, nos termos do art. 150, §4º, do CTN; (c) em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação cujo pagamento não foi antecipado pelo devedor, incide a regra do art. 173, I, do CTN. Assim tem-se por configurada a decadência.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

Segundo a peça recursal, tendo aplicado o art. 150, §4º do CTN, entenderam os ilustres Conselheiros que a homologação não é do pagamento, mas sim do seu lançamento. Portanto, aplicar-se-ia o artigo 150, § 4º do CTN independentemente da existência de antecipação de pagamento.

Se de fato fosse esse o entendimento do Colegiado *a quo* não haveria qualquer reparo a ser feito ao exame de admissibilidade oportunamente realizado, sendo pertinente o conhecimento do presente recurso.

Ocorre que, ao contrário do que alegado pelo Recorrente, pelo teor do voto proferido pelo Relator não há como afirmar que a ocorrência ou não da antecipação do pagamento tenha sido irrelevante para a tomada da decisão, isso porque o julgador faz menção em seu voto de que no presente caso teria ocorrido o pagamento do imposto. Vejamos:

A natureza do lançamento é determinada pela legislação do tributo, que impõe ao sujeito passivo a obrigação de ocorrido o fato gerador, identificar a matéria tributável, apurar o imposto devido e efetuar o pagamento sem prévio exame da autoridade. Se não houver imposto a pagar, por ter havido prejuízo ou pela operação não estar sujeita A incidência tributária, a natureza do lançamento não se altera. No caso em exame, ressalte-se, houve antecipação e recolhimento do imposto apurado na DIRPF.
(grifamos)

Aqui esclarecemos: não houve qualquer pagamento do imposto. Esclarecemos também que a parte interessada não apresentou embargos de declaração contra a contradição presente no julgado.

Portanto temos a seguinte situação: no caso concreto não houve antecipação de pagamento do imposto, nem mesmo parcial, entretanto equivocadamente o colegiado *a quo* partindo da premissa de que teria ocorrido pagamento, aplicou o art. 150, §4º do CTN. Ou seja, o entendimento externado no acórdão recorrido é o mesmo aplicado pelo acórdão paradigma, para ambos, nos casos de tributos lançados por homologação a norma decadencial do art. 150, §4º somente se aplica se houver o pagamento do imposto, caso contrário haverá lançamento de ofício, ficando o crédito sujeito ao art. 173, I do CTN.

Diante do exposto, por entender não haver divergência entre os acórdãos recorrido e paradigma, não conheço do recurso.

Do mérito (Voto vencedor):

Vencida quanto ao conhecimento do Recurso, passo a análise do mérito.

Como citado no relatório a Fazenda Nacional interpôs recurso contra o acórdão que, por unanimidade, entendeu ser aplicado ao caso o art. 150, §4º do CTN.

Para o Recorrente o acórdão contrariou a adequada análise dos dispositivos constantes do art. 150, §4º e art. 173, I, ambos do CTN, tendo em vista que, nas hipóteses de total ausência de recolhimento do tributo sujeito a lançamento por homologação, o início da contagem do prazo decadencial deverá ser postergado para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o referido lançamento poderia ser efetuado.

Neste aspecto, entendo que os argumentos do Procurador devem ser acolhidos e aqui transcrevo o posicionamento da Doutora Christiane Mendonça, no artigo intitulado "Decadência e Prescrição em Matéria Tributária", publicado livro Curso de Especialização em Direito Tributário: estudos analíticos em homenagem a Paulo de Barros Carvalho, editora Forense:

Nos lançamentos por homologação - o prazo de cinco anos é contado da data da ocorrência do fato gerador, art. 150, §4º. Ocorre que quando o contribuinte não cumpre o seu dever de produzir a norma individual e concreta e de pagar tributo,

compete à autoridade administrativa, segundo art. 149, IV do CTN efetuar o lançamento de ofício. Dessa forma, consideramos apressada a afirmação genérica que sempre que for lançamento por homologação o prazo será contado a partir da ocorrência do fato gerador, pois não é sempre, dependerá se houve ou não pagamento antecipado. Caso não haja o pagamento antecipado, não há o que se homologar e, portanto, caberá ao Fisco promover o lançamento de ofício, submetendo-se ao prazo do art. 173, I do CTN. Nesse sentido, explica Sacha Colmon Navarro Coelho: "A solução do dia primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado aplica-se ainda aos impostos sujeitos a homologação do pagamento na hipótese de não ter ocorrido pagamento antecipado... Se tal não houve, não há o que se homologar."

Também a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça é firme no mesmo sentido de que na hipótese de ausência de pagamento de tributo sujeito a lançamento por homologação, o prazo decadencial para constituição do crédito tributário segue a regra do art. 173, I do CTN, contando-se os cinco anos a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em o lançamento poderia ter sido efetuado.

Ora, não há nos autos provas de que o Recorrido tenha efetuado o pagamento do imposto - nem mesmo de forma parcial, fato não contestado e que se comprova pela Declaração de Ajuste Anual Simplificada referente ao ano-calendário 1998, (fls. 7 e 8). Assim, no presente caso, mesmo sendo o imposto em sua essência classificado como de "lançamento por homologação", o que ocorreu de fato foi que o lançamento se deu de ofício, após a realização do trabalho de fiscalização. Portanto, se não há pagamento a ser homologado, não há que se falar em aplicação do art. 150, §4º do CTN.

Tal entendimento foi recentemente ratificado pelo Superior Tribunal de Justiça, por meio da Súmula nº 555 do , a qual dispõe:

Quando não houver declaração do débito, o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se exclusivamente na forma do art. 173, I, do CTN, nos casos em que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa.

Para melhor compreensão da súmula, vale citar parte de alguns dos votos preferidos pelos Ministros nos acórdãos paradigmas que lhe deram origem:

"[...] 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 incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito [...]" (AgRg no Ag 1407622 PR, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 20/09/2011, DJe 26/09/2011)

"[...] o STJ firmou orientação de que, nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação, quando não há o pagamento antecipado, o prazo decadencial para o lançamento de ofício é aquele estabelecido no art. 173, I, do Código Tributário Nacional. [...]" (AgRg no AREsp 246013 SE, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 07/03/2013, DJe 14/03/2013)

"[...] De acordo com a jurisprudência consolidada do STJ, a decadência do direito de constituir o crédito tributário é regida pelo art. 150, § 4º, do CTN, quando se trata de tributo sujeito a lançamento por homologação e o contribuinte realiza o respectivo pagamento parcial antecipado, sem que se constate a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. À luz do art. 173, I, do CTN, o prazo decadencial tem início no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento de ofício poderia ter sido realizado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo não ocorre, inexistindo declaração prévia do débito. [...]" (AgRg no AREsp 252942 PE, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 06/06/2013, DJe 12/06/2013)

"[...] em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, no caso em que não ocorre o pagamento antecipado pelo contribuinte, o poder-dever do Fisco de efetuar o lançamento de ofício substitutivo deve obedecer ao prazo decadencial estipulado pelo artigo 173, I, do CTN, segundo o qual o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. [...]" (AgRg no REsp 1074191 MG, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 02/03/2010, DJe 16/03/2010)

Logo, no caso em tela, o termo inicial do prazo decadencial para o lançamento, nos moldes do art. 173, I do CTN, foi o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Assim, considerando que o fato gerador ocorreu em 31 de dezembro de 1998 e tendo a contribuinte sido notificado do lançamento em 05/09/2003, não há que se cogitar em decadência.

Diante do exposto, dou provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional para afastar a aplicação da decadência, devendo o processo, consequentemente, retornar à Câmara *a quo* para apreciação das demais argumentações suscitadas no Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri - Relatora

Voto Vencedor

Conselheira Ana Paula Fernandes - Redatora designada

No tocante ao conhecimento do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional resta reconhecida a necessária divergência entre os acórdãos recorrido e paradigma.

Embora o excelente voto da Relatora, peço vênica para discordar, pois as diferenças fáticas por ela apontadas são meramente acidentais, e realizado teste de aderência, ou seja, sopesada a decisão do colegiado do paradigma na decisão do acórdão recorrido destes autos, observa-se que a decisão se apresenta nitidamente divergente, cumprindo assim o requisito essencial para recebimento do presente Recurso Especial.

Diante do exposto, por entender haver clara divergência entre os acórdãos recorrido e paradigma, conheço do recurso.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes