



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

Processo n° 10120.000251/2007-66
Recurso n° Embargos
Acórdão n° 2802-002.342 – 2ª Turma Especial
Sessão de 15 de maio de 2013
Matéria IRPF
Embargante FAZENDA NACIONAL
Interessado BRENO MACHADO

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2000

IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO NA DECISÃO RECORRIDA CONSISTENTE NA FALTA DE INDICAÇÃO DAS RAZÕES QUE CONDUZIRAM À APLICAÇÃO DA REGRA DECADENCIAL INSCULPIDA NO ART.150, §4º, DO CTN. OMISSÃO RECONHECIDA. RECURSO PROVIDO PARA ACRESCEM-SE À DECISÃO RECORRIDA OS FUNDAMENTOS QUE INDICAM A EXISTÊNCIA NO CASO EM TELA DE PAGAMENTO ANTECIPADO.

Reconhecida a omissão no acórdão recorrido da indicação dos fundamentos que conduzem à aplicação da decadência, conforme disciplinada pelo art.150, §4º, do CTN, é de dar-se provimento ao recurso, para acrescerem-se à decisão recorrida os fundamentos ora apresentados, que indicam a existência de pagamento antecipado do imposto, no caso concreto.

Embargos acolhidos sem efeitos modificativos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, Por unanimidade de votos ACOLHER os Embargos de Declaração para acrescer fundamentos ao Acórdão 2802-000.898, de 05 de julho de 2011, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Jorge Cláudio Duarte Cardoso - Presidente.

(assinado digitalmente)

Carlos André Ribas de Mello - Relator

EDITADO EM: 18/07/2013

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Jorge Claudio Duarte Cardoso (Presidente), Carlos Andre Ribas De Mello (Relator), German Alejandro San Martín Fernández, Jaci De Assis Junior, , Dayse Fernandes Leite e Julianna Bandeira Toscano.

Relatório

Trata-se de embargos de declaração interpostos pela Fazenda Nacional contra decisão desta Turma que julgou aplicável ao caso concreto a regra decadencial insculpida no art.150, § 4º, do CTN.

Argui o embargante em síntese o seguinte:

“Com efeito, a jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais tem consolidado o entendimento de que a regra de contagem do prazo decadencial constante do art. 150, §4º do CTN é aplicada tão somente diante da existência de pagamento parcial do tributo. Por outro lado, a inexistência de pagamento parcial implica na utilização da regra de contagem constante do art. 173, I, do CTN.

No presente caso, o MM Conselheiro Relator, apesar de explicitar a tese acima exposta, não identificou, com base nas provas constantes dos autos, a antecipação parcial do pagamento que autorizaria a contagem do prazo decadencial a partir do fato gerador.

Ao aplicar a regra do artigo 150, § 4º do CTN e reconhecer a decadência do auto de infração, deve o julgador identificar os elementos constantes dos autos que permitiram a conclusão de que houve o pagamento antecipado, promovendo-se, assim, uma motivação clara e isenta de dúvidas.”

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Carlos André Ribas de Mello, Relator.

Preliminarmente, conheço dos embargos por tempestivos.

Permito-me reportar-me ao decidido pela 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais no julgamento de recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, no processo 10730.003877/2003-12, Relatora Conselheira Suzy Gomes Hoffmann, sessão de 08/11/2012, que passo a transcrever, *verbis*:

“O presente recurso especial é tempestivo. Preenche, também, os demais requisitos de admissibilidade, tendo em vista que a recorrente logrou comprovar a divergência jurisprudencial suscitada.

Deve-se decidir se, no caso, para a contagem do prazo decadencial, incide o artigo 150, §4º, ou o artigo 173, inciso I, do CTN.

No presente caso, o fato gerador ocorreu em 31/12/1997 (anocelário 1997). A ciência da autuação deu-se em 16/06/2003.

O entendimento desta relatora sempre foi no sentido de que, nos termos do artigo 150, parágrafo 4º, do CTN o que se homologa é a atividade do contribuinte e não o pagamento, de tal forma que, para o julgamento, não interessava a ocorrência ou não do pagamento.

Conforme recente alteração do Regimento Interno do CARF, impõe-se a este tribunal administrativo a reprodução dos julgados definitivos proferidos pelo STF e pelo STJ, na sistemática prevista pelos artigos 543B e 543C do Código de Processo Civil.

Diante disso, tem-se que o STJ já enfrentou o tema objeto do presente recurso especial, julgando-o sob o rito dos recursos repetitivos, no seguinte sentido:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, 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 incorre, 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).

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).

O dies a quo do prazo quinquenal 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 imponible, 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).

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 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

A imperiosidade de aplicação dessa decisão do STJ, no âmbito do CARF, é inequívoca, conforme o disposto no artigo 62A do seu Regimento Interno. Discussões surgiram, no entanto, em relação a como se deveria dar tal aplicação, tendo em vista que, na determinação de incidência do artigo 173, inciso I, do CTN, estabeleceu-se, em discrepância com a previsão literal desse dispositivo legal, que o prazo decadencial começaria a correr do

primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato imponível.

Neste aspecto, após muitas idas e vindas, e profunda reflexão, consolidei o meu posicionamento no sentido de que a aplicação da decisão do Superior Tribunal de Justiça tramitada no rito dos recursos repetitivos deve dar-se, analisando-o (o acórdão) em face da lei que trata do tema nele versado.

Neste passo, é de se ter que o artigo 173, inciso I, do CTN, por diversas vezes citado no acórdão do STJ, dispõe expressa e inequivocamente que o prazo decadencial deve ser computado a partir do primeiro dia do exercício financeiro seguinte ao que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Pois bem, superadas tais questões, uma outra acabou por assomar. Analisando-se a decisão do STJ, tem-se que, em princípio, nos casos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação, inexistindo o pagamento antecipado por parte do contribuinte, nada haveria que ser homologado, de sorte que dispositivo legal regente da decadência, em tal hipótese, é o artigo 173, inciso I, do CTN.

Contudo, perquirindo-se mais detidamente o teor da decisão, pode-se extrair, expressamente, que:

*“Assim é que 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.**”*

O que se depreende da passagem transcrita? Que o prazo decadencial contar-se-á do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado:

- a) quando a lei não prevê o pagamento antecipado da exação;*
- b) quando a lei prevê o pagamento antecipado, mas este não ocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação (porque havendo tais posturas por parte do contribuinte, mesmo a existência do pagamento antecipado não elide a incidência do artigo 173, inciso I, do CTN);*

quando não existe declaração prévia do débito.

Este detalhe do acórdão do STJ leva à conclusão de que ao pagamento antecipado do tributo equiparou-se, cuidando-se de tributos sujeitos a lançamento por homologação, a declaração prévia do débito prestada pelo contribuinte. A inexistência de ambos leva à aplicação do artigo 173, inciso I, do CTN. Isto é, mesmo não tendo ocorrido o pagamento antecipado do tributo,

se houve declaração prévia do débito, incide o artigo 150, §4º, do CTN.

Estas constatações, não se toma por base apenas a passagem mencionada da decisão do STJ. Deveras, analisando-se ainda mais a fundo a decisão do STJ, verifica-se que,

em seu bojo, citou-se acórdãos do próprio Tribunal que respaldam o entendimento fixado.

Ilustrativamente, cite-se o quanto decidido nos Embargos de Divergência no Resp. nº 276.142SP, de relatoria do próprio Ministro Luiz Fux:

“Impende salientar que a homologação a que se refere o art. 150 do Código Tributário é da atividade do sujeito passivo, não necessariamente do pagamento do tributo. O que se homologa, quer expressamente, quer tacitamente, é o proceder do contribuinte, que pode ser o pagamento suficiente do tributo, o pagamento a menor ou a maior ou, também, o não pagamento.

Seja qual for, dentre todas as possíveis condutas do contribuinte, ocorre uma ficção do Direito Tributário, sendo irrelevante que tenha havido ou não o pagamento, uma vez que relevante é apenas o transcurso do prazo legal sem pronunciamento da autoridade fazendária, di-lo o Codex Tributário.”

Desta forma, não se pode desconsiderar aqui tais questões, pois que integram claramente o acórdão cuja aplicação se impõe no âmbito do CARF. Do modo que, tratando-se de tributo sujeito a lançamento por homologação, deve-se aferir, no caso concreto, se o contribuinte efetuou o recolhimento antecipado ou se perpetrou declaração prévia do débito. Havendo um ou outro, o prazo decadencial terá início nos termos do artigo 150, §4º, do CTN, ou seja, a partir da ocorrência do fato gerador. Caso

contrário, o prazo reger-se-á pelo artigo 173, inciso I, do CTN, tendo como termo inicial o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Analisando os autos, depreende-se, da Declaração de Ajuste Anual de 1998 presente às fls. 19 (ano-calendário 1997), que houve pagamento antecipado parcial (por ex. retenção do IR na fonte, no valor de R\$ 17.431,50).

Diante disso, é de se aplicar, na hipótese, o disposto no artigo 150, §4º, do CTN, iniciando-se o prazo decadencial da ocorrência do fato gerador (31/12/1997). Como a ciência do Auto de Infração deu-se em 16/06/2003, tem-se por configurada a decadência

Desta forma, nego provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.”

Como se vê acima, a aplicação da regra decadencial do art.150, §4o, do CTN a lançamento relativo a imposto de renda, depende da existência de pagamento antecipado do imposto, ainda que parcial, ou de declaração de débito tributário, prestada pelo contribuinte.

Processo nº 10120.000251/2007-66
Acórdão n.º **2802-002.342**

S2-TE02
Fl. 209

No caso presente, o próprio lançamento contém a fl.11 a expressa menção a existência de IRRF, tendo o contribuinte, todavia, sido autuado, por haver compensado valores superiores aos efetivamente retidos. Portanto, reconhecida a existência de retenção no ano-calendário em questão, houve pagamento parcial do tributo, de forma antecipada, sendo de aplicar-se a regra decadencial do art.150, §4o, do CTN.

Reconhecendo a omissão da fundamentação da decisão recorrida no que tange fatos que deram fundamento à aplicação ao caso concreto da regra decadencial de que ora se trata, acolho aos presentes embargos, para acrescer à decisão recorrida os fundamentos ora expendidos.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Carlos André Ribas de Mello .