



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10166.723548/2017-49
ACÓRDÃO	1001-003.485 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	2 de setembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CENTRO DE ESTUDOS SUPERIORES PLANALTO LTDA.
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Ano-calendário: 2012, 2013, 2014

DECADÊNCIA. DECISÃO DO STJ. EFEITO REPETITIVO. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO.

No caso de lançamento por homologação, quando não há pagamento antecipado, a aferição da decadência tem como base o artigo 173, I, do CTN, conforme decisão do STJ com efeito repetitivo.

IRRF NÃO DECLARADO EM DCTF. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

A inexistência de confissão dos débitos por parte do contribuinte implica na constituição do crédito por meio de lançamento de ofício.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário e, no mérito, negar-lhe provimento.

Sala de Sessões, em 2 de setembro de 2024.

Assinado Digitalmente

ANA CECÍLIA LUSTOSA DA CRUZ – Relatora

Assinado Digitalmente

CARMEN FERREIRA SARAIVA – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Marcio Avito Ribeiro Faria, Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Gustavo de Oliveira Machado, Rycardo Henrique Magalhaes de Oliveira e Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo Sujeito Passivo em face do Acórdão n.º 10-60.737 proferido pela 1ª Turma da DRJ/POA, que julgou improcedente a Impugnação apresentada, conforme ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF Ano-calendário: 2012, 2013, 2014 DECADÊNCIA. Nos casos de falta de pagamento do crédito tributário e na ocorrência de conduta dolosa por parte do contribuinte, o direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. IRRF NÃO DECLARADO EM DCTF. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. A inexistência de confissão dos débitos por parte do contribuinte implica na constituição do crédito por meio de lançamento de ofício.

Os presentes autos têm como objeto auto de infração de imposto de renda incidente sobre o trabalho assalariado (fls. 240/248), retidos pelo contribuinte e não recolhidos nos meses de fevereiro de 2012 a outubro de 2014, apurados em procedimento de revisão das Declarações do Imposto de Renda na Fonte (DIRF), Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) e batimento com os recolhimentos.

Constou do Termo de Verificação Fiscal a seguinte fundamentação:

5. Como se percebe pela análise dos Anexos acima mencionados, além de não ter informado integralmente os respectivos débitos das retenções em suas DCTFs, o contribuinte não efetuou qualquer recolhimento desses tributos, os quais foram informados por ele próprio em suas DIRFs.
6. Também foi verificado que esse imposto de renda retido na fonte de seus empregados/ colaboradores/prestadores de serviço não foi objeto de pedidos de ressarcimento/compensação, uma vez que não consta apresentação de PER/DCOMP para esses débitos.
7. Com o intuito de confirmar os valores das retenções informadas nas DIRFs apresentadas pelo contribuinte, foi feito um levantamento, por amostragem, de alguns dos principais beneficiários desses pagamentos, os quais sofreram retenções de imposto de renda na fonte. (...)
9. Como se percebe por esse demonstrativo, ficou comprovado que, de fato, houve a retenção na fonte por parte do contribuinte do imposto de renda retido na fonte informado em suas DIRFs e, também, que essas retenções foram declaradas/aproveitadas pelos beneficiários dos rendimentos para fins de

apuração dos tributos devidos por eles. Cabe ressaltar ainda que as declarações dos beneficiários acima listados encontram retidas em malha fiscal justamente por não haver recolhimento aos cofres públicos do tributo retido por parte do contribuinte. (...).

18. Sendo assim, não restaram outras providências que não a lavratura de Auto de Infração de forma a constituir os débitos de imposto de renda retido na fonte informados em Dirf e aproveitados pelos beneficiários pessoas físicas que não foram objeto de pagamento ou confissão em DCTF por parte do contribuinte. (...).

21. Foram aplicadas multas de 75% calculadas sobre o imposto de renda retido na fonte que não foi declarado em DCTF, nem recolhido ou compensado, conforme preceitua o art. 44 da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pela Lei nº 11.488/2007. (...).

27. Dessa forma, com base na legislação acima transcrita, a senhora CHRISTY VIEIRA HUTCHISON DA SILVA, CPF nº 640.970.051-20 é considerada responsável solidária em face dos créditos, ora constituídos de ofício, oriundos do imposto de renda retido/descontado na fonte e não recolhido/declarado em DCTF pelo contribuinte durante os anos-base 2012, 2013 e 2014.

O Sujeito Passivo, por sua vez, apresentou Impugnação, alegando, em suma:

- a) decadência em relação aos fatos geradores de fevereiro de 2012 a abril de 2012, tendo em vista que os créditos lançados por declaração do sujeito passivo não podem ser novamente constituídos por procedimento de ofício após o prazo de 5 anos do respectivo fato gerador;
- b) nulidade método de amostragem para aferição dos valores contidos em DIRPF e os valores informados em DIRF pela empresa, pois o levantamento por amostragem não se presta para englobar a totalidade daqueles que tiveram a retenção do imposto na fonte pagadora e tal medida, em sede de lançamento tributário, não pode ser utilizada
- c) impossibilidade de exigência de imposto de renda retido na fonte e seus acessórios, tendo em vista que a fiscalização decorreu de revisão interna das declarações apresentadas pela empresa, sem informar se tais valores foram ou não objeto de cobrança pela Fazenda Nacional antes da revisão interna, pois, a partir das declarações realizadas, o Fisco automaticamente deveria exigir os valores por meio de ação judicial.

Diante da improcedência da Impugnação, foi interposto Recurso Voluntário, no qual constam, em suma, os seguintes argumentos:

- a) observa-se que as competências de fevereiro de 2012 a abril de 2012 estão fulminadas pela decadência quinquenal, tendo em vista que os créditos lançados por declaração do sujeito passivo são automaticamente constituídos com a declaração do sujeito passivo, portanto, não podem ser novamente

constituídos por procedimento de ofício após o prazo de 5 anos do respectivo fato gerador;

- b) entende-se que o levantamento por “amostragem”, como o próprio nome significa, não se presta a englobar a totalidade daqueles que tiveram a suposta retenção de imposto na sua fonte pagadora e tal medida, em sede de lançamento tributário, não pode ser utilizada da forma como o foi;
- c) como os supostos débitos foram declarados no seu tempo devido, eles já poderiam ter sido exigidos em execuções fiscais, sendo que a Fiscalização não teve o cuidado e muito menos apontou se ocorreu ou não a cobrança de tais competências antes do procedimento de revisão interna das declarações;
- d) há incerteza nos autos se não está sendo cobrado tributo que já foi objeto de outro procedimento administrativo e até mesmo se já foi objeto de execução fiscal, ensejando-se com isso a possibilidade de exigência dúplice e indevida dos tributos anteriormente declarados.

É o Relatório.

VOTO

Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz

1. Da Admissibilidade

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razões pelas quais deve ser conhecido.

2. Da Decadência

Conforme narrado, aduz o Sujeito Passivo decadência parcial do crédito tributário relativo às competências de fevereiro de 2012 a abril de 2012, tendo em vista que os créditos lançados por declaração do sujeito passivo são automaticamente constituídos com a declaração do sujeito passivo, portanto, não podem ser novamente constituídos por procedimento de ofício após o prazo de 5 anos do respectivo fato gerador.

Sobre o tema, a decisão recorrida assim dispôs:

No caso dos autos, o contribuinte efetuou a retenção na fonte do imposto de renda incidente sobre o trabalho assalariado, não recolheu aos cofres públicos, como, também, não efetuou a confissão de dívida por meio do instrumento adequado, como se verá.

Portanto, não havendo pagamento, não há o que se homologar. Logo, a regra para a contagem do prazo decadencial passa a ser a regra do art. 173, inc. I, do Código Tributário Nacional.

Além disso, trata-se de conduta dolosa praticada pelo contribuinte, pois reiteradamente deixou de recolher o valor do tributo descontado de seus empregados, na qualidade de sujeito passivo de obrigação, e que deveria ter recolhido aos cofres públicos, conduta definida pelo art. 2º, inc. II, da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, como crime contra a ordem tributária, outra excludente que leva a contagem do prazo decadencial pela regra do art. 173, I, do Código Tributário Nacional.

A lançamento considera-se implementado com a ciência do contribuinte efetivada em 19/04/2017, conforme AR de folhas 266.

Em seu recurso, o Contribuinte não dialoga com a decisão vergastada, uma vez que não menciona a existência de pagamento, limitando-se a tratar da inexistência de dolo. Assim, torna-se desproposado perquirir a existência de dolo, considerando a inexistência de pagamento antecipado.

Convém salientar, a partir do que se extrai do Anexo I – Planilha de Débitos, fls. 22 e seguintes, que a exigência em questão decorre das diferenças identificadas pela fiscalização entre a DIRF e a DCTF, em alguns meses, e, em outros, da ausência de declaração em DCTF.

Pelo que consta dos autos, reitera-se que o Contribuinte não efetuou qualquer recolhimento do tributo, razão pela qual não se mostra possível a aplicação do prazo decadencial disposto o art. 150, § 4º, do CTN.

Acerca do tema, há tese esposada pelo STJ no Recurso Especial nº 973.733 - SC (2007/0176994-0), julgado em 12/08/2009, que teve o acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC e da Resolução STJ 08/2008, 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 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). 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 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 ao 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 efetuassem 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.

Assim, nos casos em que há pagamento antecipado, o termo inicial é a data do fato gerador, na forma do § 4º, do art. 150, do CTN. Por outro lado, na hipótese de não haver antecipação do pagamento, o dies a quo é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme prevê o inciso I, do art. 173, do mesmo Código.

Portanto, não assiste razão ao Recorrente quanto à decadência parcial do crédito.

3. Do mérito

Com relação ao mérito, o Contribuinte não logrou êxito em demonstrar o recolhimento do tributo devido, mas apenas asseverou que o *levantamento por "amostragem", como o próprio nome significa, não se presta a englobar a totalidade daqueles que tiveram a*

suposta retenção de imposto na sua fonte pagadora e tal medida, em sede de lançamento tributário, não pode ser utilizada da forma como o foi.

Ocorre que o lançamento teve como base as informações prestadas pelo próprio Sujeito Passivo, em suas DIRFs, em confronto com as DCTFs apresentadas. Desse modo, a amostragem feita pela fiscalização se deu em complemento das provas existentes nos autos, apenas para corroborar a falta de recolhimento já constada.

Além disso, sustenta o Recorrente que como os *supostos débitos foram declarados no seu tempo devido, eles já poderiam ter sido exigidos em execuções fiscais, sendo que a Fiscalização não teve o cuidado e muito menos apontou se ocorreu ou não a cobrança de tais competências antes do procedimento de revisão interna das declarações.*

Não obstante o alegado, os débitos aqui lançados consubstanciam-se na diferença entre os declarados nas DIRFs e nas DCTFs, bem como referem-se aos que não foram declarados em DCTF. Assim, não há risco de cobrança em duplicidade, como bem destacou o acórdão *a quo*.

Nesse contexto, por convergir com o disposto na decisão recorrida, adoto como razões de decidir os fundamentos abaixo transcritos:

O lançamento fundou-se em informação prestada pelo contribuinte, que afirmou (confessou) ter pago ou creditado rendimentos a diversos beneficiários, bem como ter efetuado a retenção do IRRF. Esse é o teor das DIRF por ele apresentadas.

A DIRF consiste em formulário público que contempla uma confissão do declarante quanto ao pagamento ou crédito de rendimentos e à retenção de tributo, quando for o caso. Trata-se de documento particular, uma vez que emitido por particular (arts. 405 e 409 da Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015).

Por isso, presumem-se verdadeiras as declarações constantes do documento, nos termos do artigo 408 da Lei nº 13.105, de 2015. Ressalte-se que as DIRFs entregues pelo impugnanté foram assinadas por via de certificação digital.

Saliente-se, ainda, que as informações constantes das DIRF geram efeitos fiscais em favor de terceiros, nos termos do artigo 943 do RIR/99, tanto que os beneficiários ofereceram à tributação os rendimentos e deduziram os valores retidos em suas declarações da pessoa física.

A DIRF, porém, não se caracteriza como confissão de dívida, que, em se tratando dos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil se dá por meio da DCTF, instituída pela Instrução Normativa SRF nº 126, de 30 de outubro de 1998 (atualmente a IN RFB nº 1599, de 2015), editada com autorização do Decreto-Lei nº 2.124, de 1984, e pela Declaração de Compensação, conforme § 6º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996.

O pedido de parcelamento também constitui confissão de dívida, com atributos de certeza e liquidez suficientes para a cobrança administrativa, sua inscrição em dívida ativa e cobrança judicial.

Diante da inexistência de confissão dos débitos por parte do contribuinte (lançamento por homologação), o fisco não possuía elementos necessários à inscrição do crédito tributário em dívida ativa e cobrança judicial, o que somente é suprido com o lançamento de ofício. Por isso, resta correta a constituição do crédito tributário por meio do lançamento de ofício, perpetuado pela autoridade administrativa em obediência ao disposto no art. 142 do Código Tributário Nacional e nos arts. 10 e 11 do Decreto nº 70.235, de 1972.

No que diz respeito à questão probatória, então, o Fisco detém declaração do contribuinte afirmando que o fato gerador do tributo ocorreu e que houve a retenção do tributo (prova documental que se presume verdadeira). Caberia ao contribuinte, em sede de impugnação, demonstrar que a informação constante do referido documento não procede.

O fato de o autuante ter feito um levantamento, por amostragem, de alguns dos principais beneficiários dos pagamentos, os quais sofreram retenções de imposto do imposto de renda na fonte, em nada altera o poder probatório das informações prestadas nas DIRFs pelo contribuinte. Essa investigação foi feita com o objetivo de confirmação das declarações do contribuinte e apenas reforçam a veracidade daquelas informações.

Portanto, não assiste razão ao Recorrente também quanto ao mérito.

4. Conclusão

Diante do exposto, voto em conhecer do recurso e, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

ANA CECÍLIA LUSTOSA DA CRUZ