



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

Processo nº 10540.001139/2006-11
Recurso nº 162.028 Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-02.176 – 2ª Turma
Sessão de 26 de junho de 2012
Matéria IRRF
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado SOCIEDADE MÉDICA ASSISTENCIAL DE IGUAÍ

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO.

Inexistindo a comprovação de ocorrência de dolo, fraude ou simulação por parte do contribuinte, o termo inicial será: (a) o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, se não houve antecipação do pagamento (CTN, ART. 173, I); (b) o Fato Gerador, caso tenha ocorrido recolhimento, ainda que parcial (CTN, ART. 150, § 4º).

No caso dos autos, a controvérsia restringe-se ao reconhecimento da decadência do imposto apenado com multa de ofício de 75%, quais sejam:

- a) falta de recolhimento do IRRF sobre trabalho assalariado (fl. 06), com fatos geradores de 16/01/2001 a 05/12/2001; e
- b) falta de recolhimento do IRRF sobre trabalho sem vínculo empregatício, com fatos geradores ocorridos em 15/01/2001 (fls. 50 e 51)

No presente caso, verifica-se que não houve pagamento antecipado. Em inexistindo pagamento a ser homologado, a regra de contagem do prazo decadencial aplicável deve ser a regra do art. 173, inciso I, do CTN. Isto é, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial dá-se no dia 01/01/2002 e o termo final no dia 31/12/2006.

Considerando que o contribuinte foi cientificado do auto de infração, em 19/12/2006, portanto, antes de transcorrido o prazo de cinco contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, não há que se falar em decadência.

Despiciendo é o retorno dos presentes autos para o colegiado *a quo*, posto que as alegações do contribuinte contidas em seu recurso voluntário já foram enfrentadas pela decisão recorrida.

Recurso especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Otacílio Dantas Cartaxo – Presidente

(Assinado digitalmente)

Elias Sampaio Freire – Relator

EDITADO EM: 09/07/2012

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Gonçalo Bonet Allage, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Pedro Anan Junior, Maria Helena Cotta Cardozo, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

Relatório

A Fazenda Nacional, inconformada com o decidido no Acórdão nº 2102-00.253, proferido pela 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 2ª Seção em 30/07/2009, interpôs, dentro do prazo regimental, recurso especial de divergência à Câmara Superior de Recursos Fiscais.

A decisão recorrida, por unanimidade de votos, deu provimento parcial ao recurso, para reconhecer que a decadência extinguiu o imposto vinculado à multa de ofício de 75% e para cancelar a multa isolada de ofício. Segue abaixo sua ementa:

“IRRF - FALTA DE RETENÇÃO OU RECOLHIMENTO - MULTA ISOLADA DE OFÍCIO - APLICAÇÃO PARA CONDUTAS PERPETRADAS APÓS O ADVENTO DA MEDIDA PROVISÓRIA Nº 16/2001 - IMPOSSIBILIDADE DA IMPOSIÇÃO DE PENA PECUNIÁRIA PARA EVENTOS OCORRIDOS ANTES DA CITADA MEDIDA PROVISÓRIA - A multa aplicável à fonte pagadora pela falta de retenção do IRRF somente passou a ser exigível após o advento da Medida Provisória nº 16, de 27/12/2001, a qual foi posteriormente convertida na lei nº 10.426/2002. Por isso, a referida multa somente é exigível para pagamentos sem retenção ou recolhimento de IRRF efetuados após 27/12/2001.

IMUNIDADE CONSTITUCIONAL DAS ENTIDADES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL - BENESSE QUE AFASTA DA TRIBUTAÇÃO AS EXAÇÕES EM QUE A ENTIDADE FIGURE COMO CONTRIBUINTE NOS CASOS PREVISTOS NA CONSTITUIÇÃO - PAGAMENTOS EFETUADOS PELAS

ENTIDADES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL - FONTE PAGADORA - RETENÇÃO DE IRRF - INCIDÊNCIA DAS NORMAS TRIBUTÁRIAS QUE AGRAVAM O PATRIMÔNIO DOS BENEFICIÁRIOS DOS RENDIMENTOS - HIGIDEZ - A imunidade constitucional das entidades de assistência social alberga o sujeito passivo na condição de contribuinte, jamais na condição de responsável tributário, quando a entidade funciona como fonte pagadora, efetuando as retenções do IRRF e recolhendo-o aos cofres públicos. Assim, absolutamente desarrazoada a pretensão de se albergar na imunidade constitucional para afastar o imposto de renda retido em nome dos beneficiários dos rendimentos, estes que são os contribuintes de fato e direito, que suportaram o ônus do imposto, e não a fonte pagadora. A fonte pagadora autuada apenas desenvolve uma atividade auxiliar para os órgãos da arrecadação federal, retendo e recolhendo o IRRF ao Tesouro Nacional.

IRRF - DECADÊNCIA - FATO GERADOR COMPETÊNCIA DIÁRIA - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - PRAZO DECADENCIAL NA FORMA DO ART. 150, § 40, DO CTN - COMPROVAÇÃO DA OCORRÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO - PRAZO DECADENCIAL CONTADO NA FORMA DO ART. 173, I, DO CTN - A regra de incidência prevista na lei é que define a modalidade do lançamento. O lançamento do imposto de renda retido na fonte é por homologação, com fato gerador ocorrido na data do pagamento ao beneficiário. Para esse tipo de lançamento, o quinquênio do prazo decadencial tem seu início na data do fato gerador, na forma do art. 150, § 40, do CTN, exceto se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, quando tem aplicação o art. 173, I, do CTN.

CARÁTER CONFISCATÓRIO - PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS - PRINCÍPIOS QUE OBJETIVAM A DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI TRIBUTÁRIA - IMPOSSIBILIDADE - Os princípios constitucionais são dirigidos ao legislador, ou mesmo ao órgão judicial competente, não podendo se dizer que estejam direcionados à Administração Tributária, pois essa se submete ao princípio da legalidade, não podendo se furtrar em aplicar a lei. Não pode a autoridade lançadora e julgadora administrativa, por exemplo, invocando o princípio do não-confisco, afastar a aplicação da lei tributária. Isso ocorrendo, significaria declarar, incidenter tantum, a inconstitucionalidade da lei tributária que funcionou como base legal do lançamento (imposto e multa de ofício). Ora, é cediço que soinerite' os órgãos judiciais têm esse poder. No caso específico do Conselho— Administrativo de Recursos Fiscais, tem aplicação o art. 62 de seu Regimento Interno, que veda expressamente a declaração de inconstitucionalidade de leis, tratados, acordos internacionais ou decreto.

IRRF RETIDO E NÃO RECOLHIDO AOS COFRES PÚBLICOS - FONTE PAGADORA QUE ALEGA QUE PAGOU OS RENDIMENTOS PELO VALOR BRUTO - PROVAS QUE

DEMONSTRAM O PAGAMENTO AOS BENEFICIÁRIOS PELO VALOR LÍQUIDO, APÓS A RETENÇÃO NA FONTE - As provas colacionadas aos autos demonstram que o contribuinte efetuou o pagamento dos rendimentos efetuando a retenção do IRRF, o qual não foi recolhido aos cofres públicos. A mera alegação de que a fonte pagadora efetuou o pagamento dos rendimentos pelo valor bruto, não efetuando as retenções do IRRF, vai de encontro à prova apreciada, não podendo ser acatada.

Recurso parcialmente provido."

A recorrente explica que, a respeito do prazo para o lançamento do IR, o entendimento jurisprudencial que fundamenta o presente recurso diverge do adotado pelo aresto atacado. Segue abaixo a ementa do paradigma indicado:

"IRPF - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - DECADÊNCIA - O "DIES A QUO" - É ESTABELECIDO PELO INC. I, DO ART. 173, DO CTN - O direito de a Fazenda Pública constituir de ofício o crédito tributário relativo ao imposto de renda da pessoa física, inclusive na hipótese de lançamento por homologação, extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (CTN, art. 173, inc. I)." (AC 102-46.355)

Para melhor explicar a divergência em comento, destaca o seguinte trecho do voto condutor do paradigma:

"No presente recurso a preliminar de decadência foi afastada pelo voto de qualidade, sendo vencedora a tese de que o prazo decadencial se inicia a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (CTN, art. 173, inc. I), pelas razões a seguir expostas.

A arguição de decadência relativamente aos rendimentos omitidos na Declaração de Ajuste Anual do exercício de 1997, ano-calendário de 1996, referente ao empréstimo contraído em 31/12/1995 e quitado em 31/12/1996, mediante remissão da dívida pelo credor, deve ser rejeitada, por falta de amparo legal, tendo em vista que o imposto está sendo exigido mediante lançamento de ofício, efetuado em 18/04/2002 (fl. 32), conforme autoriza o inc. V, do art. 149, do CTN, cujo "dies a quo" do prazo decadencial é o estabelecido no inc. I, do art. 173, do CTN, abaixo transcrito, ou seja, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado:

(...)

Sendo esse o "dies a quo" do prazo decadencial, o lançamento de ofício relativo aos rendimentos omitidos e inexistências constantes da Declaração Anual de Ajuste do exercício de 1997, ano-calendário de 1996, não está atingido pela decadência, pois o primeiro dia do exercício seguinte àquele que o lançamento poderia ter sido efetuado é, respectivamente, 01/01/1998, donde o prazo decadencial de 5 anos expira em 31/12/2002, devendo, portanto, ser rejeitada a preliminar de nulidade por essa

alegação, tendo em vista que o lançamento foi efetuado em 18/04/2002 (fl. 32).

A propósito, consigna-se que os rendimentos omitidos, ou seja, que não foram declarados, por não integrarem a atividade do contribuinte de apuração do imposto de renda pessoa física (IRPF) informada ao Fisco mediante a entrega da Declaração de Ajuste Anual e nem terem sido objeto de pagamento antecipado, não estão abrangidos pelo lançamento por homologação (CTN, art. 150, § 4º), porque não há o que homologar, pois a atividade do contribuinte informada ao Fisco não abrange os rendimentos omitidos. Se assim não fosse, teríamos que admitir que bastaria o contribuinte declarar R\$ 1,00 para homologar tacitamente quaisquer rendimentos omitidos do Fisco.”

Entende que o lançamento de ofício de tributo que deveria ter sido recolhido mediante o sistema de "lançamento por homologação", observa o prazo decadencial disposto no art. 173, I do CTN, e não o prazo do art. 150, §4", como decidido no aresto recorrido.

Observa que, no caso em tela, verificada a ausência de pagamento, deveria, a exemplo do que ocorreu no paradigma, ter sido aplicada a norma contida no art. 173, I do CTN, não havendo que se cogitar da decadência do direito de lançar o IRRF.

No mérito, afirma que em momento algum operou-se o chamado lançamento por homologação, uma vez que a fonte pagadora, apesar de haver retido o valor do tributo, não o recolheu no prazo devido, tendo havido, em verdade, lançamento de ofício.

Por isso, sustenta que ao lançamento em questão deve-se aplicar o art. 173, I do CTN. Destaca jurisprudência do STJ que corrobora tal tese:

"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 inocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito" (Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009). “

Em sua conclusão, destaca que “Na presente hipótese, o fato gerador mais remoto ocorreu em 15.01.2001. Como nos termos do art. 173, I, do CTN, o dies a quo do prazo para lançamento será o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, o início do lustro decadencial corresponde ao primeiro dia do ano de 2002, findando-se o prazo em 31.12.06. Tendo em vista que a notificação do sujeito passivo acerca do auto de infração deu-se em 19.12.06, não há que se cogitar de decadência”.

Requer, finalmente, o provimento ao presente recurso especial.

Nos termos do Despacho de fls. 504/505, foi dado seguimento ao pedido em análise.

O contribuinte ofereceu, tempestivamente, contra-razões.

Aponta “a impossibilidade de interrupção e/ou suspensão do prazo decadencial, claramente evidenciado, quando do objetivo desta receita Federal questionar valores pretensamente devidos pela **SOCIEDADE MÉDICA ASSISTENCIAL DE IGUAÍ — SOMAI** no exercício de 2001, em completo dissonância/desobediência ao ordenamento jurídico e ao uníssono posicionamento jurisprudencial e doutrinário”.

Explica que ocorrendo fato gerador em um dado exercício, e havendo notificação ao sujeito passivo nesse mesmo exercício, o prazo para lançar correria a partir do fato gerador e não do primeiro dia do exercício seguinte, como pretende a Recorrente.

Considera que a dilação desarrazoada de prazo resultante da aplicação do inciso I, do artigo 173, do CTN viola, claramente, a segurança jurídica, bem como gera um abrandamento inaceitável do princípio da eficiência administrativa, disposto no caput do artigo 37, da CF/88.

Ressalta que a norma prescrita no § 4º do artigo 150, do CTN é regra especial em relação àquela constante no inciso I, do artigo 173, CTN. Sustenta que a regra especial prefere à regra geral e, portanto, não há que se falar em interpretação conjunta ou cumulada, mas nitidamente de aplicação isolada do quanto disposto no artigo 150, § 4º.

Ao final, requer o não provimento do recurso especial da PGFN.

Eis o breve relatório.

Voto

Conselheiro Elias Sampaio Freire, Relator

O recurso preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

No que diz respeito à decadência dos tributos lançados por homologação temos o Recurso Especial nº 973.733 - SC (2007/0176994-0), julgado em 12 de agosto de 2009, sendo relator o Ministro Luiz Fux, 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 inócorre, 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 impositivo, 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).

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 impositivos 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.

O Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, através de alteração promovida pela Portaria do Ministro da Fazenda n.º 586, de

21.12.2010 (Publicada no em 22.12.2010), passou a fazer expressa previsão no sentido de que *“As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF”* (Art. 62-A do anexo II).

Em suma, inexistindo a comprovação de ocorrência de dolo, fraude ou simulação por parte do contribuinte, o termo inicial será: (a) o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, se não houve antecipação do pagamento (CTN, ART. 173, I); (b) o Fato Gerador, caso tenha ocorrido recolhimento, ainda que parcial (CTN, ART. 150, § 4º).

No caso dos autos, a controvérsia restringe-se ao reconhecimento da decadência do imposto apenado com multa de ofício de 75%, quais sejam:

a) falta de recolhimento do IRRF sobre trabalho assalariado (fl. 06), com fatos geradores de 16/01/2001 a 05/12/2001; e

b) falta de recolhimento do IRRF sobre trabalho sem vínculo empregatício, com fatos geradores ocorridos em 15/01/2001 (fls. 50 e 51)

No presente caso, verifica-se que não houve pagamento antecipado. Em inexistindo pagamento a ser homologado, a regra de contagem do prazo decadencial aplicável deve ser a regra do art. 173, inciso I, do CTN. Isto é, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial dá-se no dia 01/01/2002 e o termo final no dia 31/12/2006.

Considerando que o contribuinte foi cientificado do auto de infração, em 19/12/2006, portanto, antes de transcorrido o prazo de cinco contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, não há que se falar em decadência.

Despiciendo é o retorno dos presentes autos para o colegiado *a quo*, posto que as alegações do contribuinte contidas em seu recurso voluntário já foram enfrentadas pela decisão recorrida.

Pelo exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, para afastar a decadência declarada.

(Assinado digitalmente)

Elias Sampaio Freire

Processo nº 10540.001139/2006-11
Acórdão n.º **9202-02.176**

CSRF-T2
Fl. 5

CÓPIA