



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

Processo nº 10580.000494/2003-53
Recurso nº 155.504 Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-02.241 – 2ª Turma
Sessão de 08 de agosto de 2012
Matéria IRPF
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado NEMÉSIO LEAL ANDRADE SALLES

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 1998

IRPF DECADÊNCIA. TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. EXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. APLICAÇÃO, AO RESPECTIVO PRAZO DECADENCIAL, DO ARTIGO 150, PARÁGRAFO 4º. DO CTN. OBSERVÂNCIA DA DECISÃO DO STJ PROFERIDA EM JULGAMENTO DE RECURSO REPETITIVO.

Nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação, se houve pagamento antecipado, o respectivo prazo decadencial é regido pelo artigo 150, parágrafo 4º. do CTN, nos termos do entendimento pacificado pelo STJ, em julgamento de recurso especial, sob o rito de recurso repetitivo, tendo em vista o previsto no artigo 62 -A do Regimento Interno do CARF.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Otacílio Dantas Cartaxo - Presidente

(Assinado digitalmente)

Manoel Coelho Arruda Junior – Relator

EDITADO EM: 14/08/2012

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, Alexandre Naoki Nishioka, Maria Helena Cotta Cardozo, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial (fls. 223-237), interposto pela r. Procuradoria da Fazenda Nacional, em face do acórdão nº 104-23.117 da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, proferido em 23/04/2008, que, por maioria de votos, deu provimento ao recurso, tendo em vista o acolhimento da decadência.

O sujeito passivo teve contra si lavrado auto de infração relativo à dedução de despesas registradas em livro caixa no ano de 1997, no valor de R\$ 245.669,86, para as quais, apesar de intimado, o contribuinte não havia apresentado nem o livro nem os documentos correspondentes.

Em sua impugnação o interessado apresentou cópia do livro caixa, alegando ainda que a documentação, por ser volumosa, estaria à disposição da administração fazendária.

Intimado para que apresentasse comprovantes das despesas, o contribuinte juntou aos autos documentos relativos a despesas incorridas em 1997.

Em abril de 2006, a Terceira Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal em Salvador considerou procedente o lançamento em parte. Senão vejamos:

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF
Exercício: 1998 Ementa: LIVRO CAIXA. Para ter direito à dedução de despesas registradas em livro caixa é necessário que o contribuinte comprove haver assumido o ônus destas despesas, não se aceitando o registro global e não individualizado de despesas supostamente rateadas entre os membros de associação de profissionais liberais, ou ainda despesas registradas em nome de outras pessoas jurídicas, especialmente quando se verifica a inclusão de despesas indedutíveis a título de livro caixa.*

De acordo com o órgão julgador de primeira instância, o contribuinte informou de modo globalizado as despesas que estariam sendo rateadas e que teriam sido incorridas pelo escritório de advocacia; porém, deixou de indicar, nem comprovar a que título, ou em que proporção, as despesas teriam sido dedutíveis a seu favor. Desse modo, a DRFJ/Salvador decidiu pelo parcial provimento do lançamento, para excluir a parcela de imposto suplementar de R\$ 2.631,98, reconhecendo a dedução em favor do contribuinte no valor de R\$ 10.590,27, mantendo-se a exigência do saldo de R\$ 58.091,00, acrescido de multa de ofício e juros de mora.

Em sede de Recurso Voluntário, o contribuinte aduziu a respeito do lançamento, em síntese, que atua na advocacia trabalhista e que compartilha os custos e despesas atinentes ao exercício da profissão com outros profissionais e que essas despesas eram registradas na conta informal de ATO - Advocacia Trabalhista Operária, que não é pessoa jurídica nem sociedade de profissionais, mas apenas uma conta onde eram registradas as despesas comuns dos profissionais. Alegou, ainda, que essas despesas eram rateadas entre os profissionais participantes na proporção dos rendimentos que cada um auferiu. Em sua defesa, o sujeito passivo afirmou que a referida conta continha registro de todas as despesas comuns, inclusive aquelas que não são dedutíveis, mas que havia registros contábeis na conta ATO que são dedutíveis.

Em análise ao recurso interposto pelo contribuinte, a Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, em abril de 2008, resolveu, por maioria de votos, dar provimento ao recurso, tendo em vista o acolhimento da decadência, nos termos do Acórdão nº 104-23.117:

Assunto: Imposto de Renda de Pessoa Física - IRPF Exercício: 1998 PAF - DILIGÊNCIA/PERÍCIA - CABIMENTO - A diligência ou perícia deve ser determinada pela autoridade julgadora, de ofício ou a requerimento do impugnante, quando entendê-la necessária para a elucidação das matérias em litígio.

DECADÊNCIA - Sendo a tributação das pessoas físicas sujeita a ajuste na declaração anual e independente de exame prévio da autoridade administrativa, o lançamento é por homologação (art. 150, § 4º do CTN), devendo o prazo decadencial ser contado do fato gerador, que ocorre em 31 de dezembro de cada ano.

DEDUÇÃO - LIVRO CALXA - As despesas necessárias à manutenção da fonte produtora podem ser deduzidas dos rendimentos do trabalho não-assalariado, desde que registradas em livro caixa e comprovadas com documentos hábeis e idôneos.

Recurso provido.

Nos termos do voto condutor do Acórdão ora recorrido, por não ter sido juntado aos autos o Aviso de Recebimento relativo à intimação do auto de infração, foi considerado o prazo de 15 dias após a postagem, conforme a regra do artigo 23, § 2º, do Decreto nº 70.235/72:

"Art. 23. Far-se-á a intimação:

(...)

II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, comprova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo.

(...)

2o- Considera-se feita a intimação:

II - no caso do inciso II do caput deste artigo, na data do recebimento ou, se omitida, quinze dias após a data da expedição da intimação.

Desse modo, considerou-se 03/01/2003 como a data de recebimento da intimação, tendo como termo inicial a data de postagem: 19/12/2002.

Seguindo o disposto no art. 150, § 4º do CTN, o voto vencedor considerou que decorridos cinco anos sem que a autoridade administrativa tenha, expressamente, confirmado os procedimentos do Contribuinte ou, por qualquer razão, os tenha contraditado, lançando de ofício a divergência apurada, considera-se extinto o crédito tributário.

Nessas condições, tomando como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador relativo ao ano-calendário de 1997, que se consumou em 31 dezembro de 1997, a Quarta Câmara do então Primeiro Conselho de Contribuintes entendeu que o lançamento fora atingido pelo instituto da decadência. Isto porque a administração tributária dispunha de cinco anos para a revisão do lançamento, tendo esse prazo expirado em 31 de dezembro de 2002. Sendo assim, considerada a data de recebimento do AR em 03/01/2003, o direito da Fazenda em proceder ao lançamento ano-calendário 1997 do IRPF restou decaído.

Inconformada com a decisão, a Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial com fundamento no art. 7º, I, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, c/c art. 4º do novo Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF.

Segundo a PGFN, a então Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, contrariou frontalmente os arts. 149, V; 150, §4º e 173, I, do CTN na parte em que, por maioria de votos, considerou decadente o lançamento referente ao ano-calendário de 1997. Em suas razões, alega a recorrente que o termo inicial disposto no art. 150, §4º do CTN só poderia ser aplicado caso constatada a antecipação de pagamento pelo contribuinte. O que, segundo a representante da Fazenda, não ocorreu; devendo ser aplicado ao caso o prazo previsto no art. 173, I do CTN:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

Por fim, requer a recorrente a procedência do pedido para que seja afastada a decadência, já que, relativamente ao ano-calendário de 1997, o lançamento somente poderia ser efetuado em 1998, fazendo com que o início do prazo decadencial fosse conduzido para o dia 1º de janeiro de 1999 (primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado). Contando-se cinco anos, afirma a PGFN, tem-se que a decadência ocorreria apenas para os lançamentos efetuados após 31/12/2003.

Em Despacho exarado às fls. 238 e ss, o Presidente da 2ª Seção do CARF, respondendo pelo expediente da 2ª Câmara, negou provimento ao recurso especial em razão

das reiteradas decisões da Câmara Superior de Recursos Fiscais em negar provimento aos recursos especiais da Fazenda Nacional quando a discussão se refere a decadência de lançamento de tributos por homologação na pessoa física (IRPF). Tal decisão foi fundamentada no argumento de que sendo a tributação das pessoas físicas sujeita a ajuste na declaração anual e independente de exame prévio da autoridade administrativa, o lançamento é por homologação, hipótese em que o direito de a Fazenda Nacional lançar decai após cinco anos, contados de 31 de dezembro de cada ano-calendário questionado. Pelo exposto, a autoridade entendeu que a tese da Fazenda restou superada.

Entretanto, com base em Despacho à folha 239, o Presidente da Câmara Superior de Recursos Fiscais entendeu pelo seguimento do Recurso Especial de Divergência interposto pela PGFN. Em seu entendimento, apesar das reiteradas decisões da câmara extraordinária, o Superior Tribunal de Justiça firmou entendimento que, na ausência de antecipação de pagamento, o prazo decadencial conta-se de acordo com a regra contida no inciso I do art. 173 do CTN. De acordo com ele, tal posicionamento confirma, numa análise superficial, a contrariedade à lei indicada no recurso especial, sobretudo quando verificada verossimilhança com o caso em análise.

Intimado, o contribuinte apresentou Contrarrazões ao Recurso Especial às fls. 243 e seguintes, afirmando que outra não deve ser a aplicação do prazo estabelecido no art 173, I do CTN, conforme sustentado pela recorrente, assim com pelo i. Presidente da CSRF. Ocorre, no entanto, que, de acordo com a parte recorrida, a PGFN apresenta fórmula equivocada de contagem do prazo decadencial, devendo ser considerado o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado corresponde, sem sombras de dúvida, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato impositivo. Tal entendimento, segundo o sujeito passivo, já está pacificado pelo STJ em diversos dos seus julgados.

Desse modo, considerando o dia 03.01.2003 como a data de intimação do auto de infração, a recorrida pugna pela manutenção da decisão recorrida, tendo em vista o perecimento do direito da Fazenda em proceder ao lançamento.

É o que tenho a relatar.

Voto

Conselheiro Manoel Coelho Arruda Júnior, Relator

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).

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 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 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

quinqüenal 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 62-A do seu Regimento Interno. Desse modo, ao observar o caso concreto trazido a esta câmara superior de julgamento, nota-se que a recorrente assiste razão quanto ao seu inconformismo no que se refere à fundamentação do acórdão recorrido. De acordo com o julgado, foi suscitada a decadência do crédito tributário com base no disposto no art. 150, § 4º do CTN. Senão vejamos:

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 a homologação, será ele de 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.

No entanto, conforme se observa no precedente vinculante do Superior Tribunal de Justiça, dever-se-á aplicar o disposto no art. 173, I do CTN quando do cálculo do prazo quinquenal, mesmo nos casos de lançamento por homologação. Nos casos em que há recolhimento, ainda que parcial, aplica-se a regra do art. 150, § 4º do CTN, ou seja, o prazo inicia-se na data do fato gerador.

Ademais, apesar de coerente a argumentação da Procuradoria da Fazenda, há que se ater ao teor do acórdão do STJ quanto à impossibilidade de aplicação cumulativa dos prazos estabelecidos nos art. 150, § 4º e art. 173, I, *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*. Desta feita, note-se coerência no cálculo realizado pelo relator do voto vencedor, apesar de empregado em fundamentação incorreta.

No caso, conforme informação constante à folha 3, trata-se de auto de infração para revisão da declaração de rendimentos correspondentes ao exercício de 1998, em que houve pagamento antecipado:

O PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO ORIGINOU-SE DA REVISÃO DE SUA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS CORRESPONDENTE AO EXERCÍCIO DE 1998. ANO-CALENDÁRIO DE 1997 (OIRPF/9a). EFETUADA COM BASE NOS ARTS. 7B8, 835 A 839, 841, 844, 845.

8 7 1 , 9 2 6 ; E 9 9 2 , | T O D O S D O R E G U L A M E N T O D O I M P O S T O D E R E N D A . R I R / 9 9 , D E C R E T O 3 . 0 0 0 , ' D E 2 6 / 0 3 / 9 9 . F O I C O N S T A T A D A A E X I S T Ê N C I A D E I R R E G U L A R I D A D E S N A D E C L A R A Ç Ã O , C O N F O R M E D E S C R I T O E C A P I T U L A D O E M A N E X O .

F O R A M A L T E R A D O S | O S V A L O R E S D A S S E G U I N T E S L I N H A S D E S U A D E C L A R A Ç Ã O :

* D E D U Ç Õ E S / L I V R O C A I X A P A R A R \$ 0 , 0 0 . (F)

O R E S U L T A D O D E S U A D E C L A R A Ç Ã O F O I M O D I F I C A D O D E I M P O S T O A R E S T I T U I R D E R \$ 6 9 4 , 4 9 , P A R A I M P O S T O S U P L E M E N T A R D E R \$ 6 0 . 7 2 2 , 9 8 .

V I D E I N S T R U Ç Õ E S D E P A G A M E N T O A N E X A S .

M U L T A D E O F Í C I O E N Q U A D R A M E N T O L E G A L : A R T I G O 4 4 , I N C I S O I , D A L E I 9 . 4 3 0 / 9 6 . J U R O S D E M O R A : A R T I G O 8 4 , I E P A R Á G R A F O S 1 , 2 E 6 D A L E I 8 . 9 8 1 / 9 5 , A R T I G O 1 3 D A L E I 9 . 0 6 5 / 9 5 , A R T I G O 6 1 , P A R Á G R A F O 3 D A L E I 9 . 4 3 0 / 9

Assim, prevalece-se o entendimento segundo o qual o que se homologa é o pagamento.

Como efeito prático da adoção do julgamento do STJ em recurso repetitivo, está que para os casos de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física, o entendimento é que o prazo decadencial, neste caso em que houve o pagamento antecipado, começou a fluir na data da ocorrência do fato gerador. No caso, a discussão recai sobre o ano-calendário de 1997 (fato gerador 31/12/1997) em relação ao qual, pela aplicação do artigo 150, §4º, do CTN, consumou-se a decadência em 31/12/2002.

Considerando a data de 03.01.2003 como a de intimação do auto de infração, conclui-se que o direito da Fazenda constituir o crédito tributário relativo ao ano-calendário de 1997 decaiu em 31.12.2002, ou seja, após o decurso do prazo de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que tenha ocorrido o fato gerador. Diante do exposto, adotando o entendimento do Egrégio Superior Tribunal de Justiça, por força do disposto no artigo 62-A do regimento interno, que neste caso, pelas conclusões se equipara ao meu entendimento pessoal, NEGOU PROVIMENTO ao recurso especial da Fazenda Nacional.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

Manoel Coelho Arruda Júnior

Processo nº 10580.000494/2003-53
Acórdão n.º **9202-02.241**

CSRF-T2
Fl. 5

CÓPIA