



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

Processo n° 10680.017060/2002-83
Recurso n° Extraordinário
Acórdão n° 9100-000.968 – Pleno
Sessão de 9 de dezembro de 2014
Matéria DECADÊNCIA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Recorrida José Flávio Moreira de Castro

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 1997

EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. IRPF. TERMO INICIAL DO PRAZO DECADENCIAL. ARTIGOS 150, § 4º e 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO DO ARTIGO 62 A DO RICARF. MATÉRIA JULGADA NA SISTEMÁTICA DE RECURSO REPETITIVO PELO STJ. O Superior Tribunal de Justiça, em julgamento de Recurso Representativo de Controvérsia, pacificou o entendimento segundo o qual para os casos em que se constata pagamento parcial do tributo, deve-se aplicar o artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional; de outra parte, para os casos em que não se verifica o pagamento, deve ser aplicado o artigo 173, inciso I, ou parágrafo único, também do Código Tributário Nacional, dependendo ou não de declaração prévia

Recurso Extraordinário provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO - Presidente.

MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ - Relatora.

EDITADO EM: 19/01/2015

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente à época do julgamento), Marcos Aurélio Pereira Valadão, Antônio Carlos Guidoni Filho, Rafael Vidal de Araújo, João Carlos de Lima Júnior, Valmar Fonseca de Menezes, Valmir Sandri, Jorge Celso Freire da Silva, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Alexandre Naoki Nishioka, Maria Helena Cotta Cardozo, Gustavo Lian Haddad, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Júnior, Elias Sampaio Freire, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Henrique Pinheiro Torres, Nanci Gama, Joel Miyasaki, Rodrigo Cardozo Miranda, Rodrigo da Costa Pôssas, Maria Teresa Martínez López, Júlio César Alves Ramos e Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva, e o Conselheiro Paulo Cortez (em substituição à conselheira Karem Jureidini Dias).

Relatório

A Recorrente, Procuradoria da Fazenda Nacional, irresignada com o decidido no Acórdão CSRF/04-00.889, proferido na sessão da CSRF de 27/05/2008, apresentou recurso extraordinário ao Pleno da Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF, com fulcro no artigo 5º, inciso II, do Regimento Interno da CSRF.

A matéria recorrida alcança o prazo para constituição de crédito tributário de acréscimo patrimonial descoberto – do ano-calendário de 1996, notificado em 4/12/2002.

A ementa dessa decisão está assim redigida:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 1997

Assunto: DECADÊNCIA - IMPOSTO DE RENDA -
EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

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. O fato gerador do IRPF se perfaz em 31 de dezembro de cada ano-calendário. Não ocorrendo a homologação expressa, o crédito tributário é atingido pela decadência após cinco anos da ocorrência do fato gerador (art. 150, §4º, do CTN).

Recurso especial negado.

Consta do final do voto ora guerreado:

Verificado que o caso dos autos tem por objeto a exigência de tributo sujeito a lançamento por homologação, o prazo decadencial de cinco anos, para a constituição de eventual crédito pelo Fisco deve ser contado de acordo com o disposto no artigo 150, parágrafo 4º, do CTN, ou seja, da ocorrência do fato jurídico tributário. Assim, considerando que a notificação do lançamento ocorreu em 04/12/2002, reconheço a decadência dos créditos tributários exigidos, com multa de 75% (setenta e cinco

por cento), cujos fatos geradores ocorreram no ano-calendário de 1996.

A Procuradoria da Fazenda Nacional alega, em suma, que o termo inicial para a contagem do prazo decadencial de 5 anos, deve obedecer ao comando do art. 173, I do CTN, diante de ausência de pagamento. Neste caso, requer para que seja contado como início, o ano seguinte ao da entrega da declaração, ao invés da do fato gerador (31/12/1995), isto é, 1997.

O recurso foi processado em observância ao art. 4º da Portaria MF 256/2009, que aprovou o atual Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, e assim dispõe (redação dada pela Portaria MF 446/2009):

ART. 4º OS RECURSOS COM BASE NO INCISO I DO ART. 7º, NO ART. 8º E NO ART. 9º DO REGIMENTO INTERNO DA CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS, APROVADO PELA PORTARIA MF Nº 147, DE 25 DE JUNHO DE 2007, INTERPOSTOS CONTRA OS ACÓRDÃOS PROFERIDOS NAS SESSÕES DE JULGAMENTO OCORRIDAS EM DATA ANTERIOR À VIGÊNCIA DO ANEXO II DESTA PORTARIA, SERÃO PROCESSADOS DE ACORDO COM O RITO PREVISTO NOS ARTIGOS 15 E 16, NO ART. 18 E NOS ARTIGOS 43 E 44 DAQUELE REGIMENTO. (NR)

Traz a recorrente, como acórdão paradigma, a decisão: **CSRF nº 02-03.331 (CPMF), cuja ementa está assim redigida:**

ASSUNTO: N O R M A S G E R A I S D E D I R E I T O T R I B U T A R I O

Ementa: TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. É inconstitucional o artigo 45 da Lei nº 8.212/1991, que trata de decadência de crédito tributário. Súmula Vinculante n.º 08 do STF

TERMO INICIAL: (a) Primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador, se não houve antecipação do pagamento (CTN, ART. 173, I);

(b) Fato Gerador, caso tenha ocorrido recolhimento, ainda que parcial (CTN, ART. 150, § 4º)

Recurso Especial do Sujeito Passivo Negado.

Pelo Despacho de nº 9100-00.556 - Pleno, sob o entendimento de terem sido observados os requisitos legais, o recurso foi admitido.

É o relatório.

Voto

Conselheira MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

O recurso atende aos requisitos legais e dele tomo conhecimento.

A Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs recurso especial de divergência, alegando, em suma, que o termo inicial para a contagem do prazo decadencial de 5 anos, deve obedecer ao comando do art. 173, I do CTN, diante de ausência de pagamento.

Em síntese:

- O contribuinte foi cientificado do lançamento (omissão de rendimentos decorrente de variação patrimonial) em 4/12/2002 e se refere ao ano-calendário de 1996.
- A decisão recorrida, favorável ao contribuinte – aplicou o art. 150, § 4º do CTN – isto é, o início do prazo de 5 anos a contar do fato gerador (31/12/1995). *“O que se homologa é o lançamento e não o pagamento feito pelo sujeito passivo. O fato de haver ou não pagamento não altera a tipicidade do lançamento.”*
- A Fazenda Nacional – pede o início do pagamento que se dê pela regra do art. 173, I. Neste caso, requer para que seja contado como início, o ano seguinte ao da entrega da declaração, ao invés da do fato gerador (31/12/1995), isto é, 1997.

Quanto à decadência, verifico que:

- não houve imposição de multa qualificada;
- inexistência de entrega de Declaração de Imposto de Renda para o exercício de 1996, ano-base de 1995 (fls. 13- D);
- inexistência de retenção na fonte - IRRF ou de qualquer pagamento no período.

Passo à análise do recurso interposto.

Trata-se de Auto de Infração, notificado em 04.12.2002 imputando ao contribuinte, omissão de rendimentos em decorrência de variação patrimonial a descoberto (excesso de aplicações).

Conforme exposto no Termo de Verificação Fiscal (fls. 12 dos autos), o interessado não apresentou Declaração de Imposto de Renda no ano calendário de 1996, exercício de 1997.

Com relação especificamente ao prazo decadencial para lançamento dos créditos tributários nos casos de tributos cujo lançamento é por homologação, é de se destacar que o Egrégio Superior Tribunal de Justiça já se posicionou quanto à matéria na sistemática do artigo 543-C do Código de Processo Civil, ou seja, através da análise dos chamados “recursos repetitivos”.

O precedente proferido tem a seguinte ementa:

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 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 efetuasse 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.

(REsp 973733/SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009) (grifos e destaques nossos)

Com isso, restou consolidado no âmbito do Egrégio Superior Tribunal o entendimento de que, nos casos de tributos cujo lançamento é por homologação, inexistindo declaração de débito e inexistência de pagamento, o termo inicial do prazo decadencial é o previsto no inciso I do artigo 173 do CTN, e não no § 4º do artigo 150 do mesmo Código.

Tendo em vista a alteração do Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, com o acréscimo do artigo 62-A, no Anexo II, necessário se faz que este colegiado adote o posicionamento do Superior Tribunal de Justiça e do Supremo Tribunal Federal, quando a matéria tenha sido julgada por meio de Recurso Representativo de Controvérsia, nos termos do artigo 543-B e 543-C, do Código de Processo Civil. Eis a redação do artigo 62-A do Anexo II, do Ricarf:

Art. 62-A. 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.

Neste passo, a despeito do posicionamento que sempre adotei, em razão da atual previsão regimental do CARF, manifesto-me por acolher o decidido pelo Superior Tribunal de Justiça acerca da norma aplicável referente ao prazo decadencial.

Interpretando de forma fidedigna as razões de decidir do Recurso Especial Representativo de Controvérsia em questão, verifico que não havendo acusação de dolo e havendo pagamento parcial, de se aplicar o artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional; de outra parte, não se verificando o pagamento parcial, deve ser aplicado o artigo 173, do Código Tributário Nacional.

Preencheu, portanto, aos requisitos necessários à aplicação da regra do artigo 173, I, do CTN (ausência de pagamento/ausência de declaração).

É de se observar que o imposto sobre a renda devido em virtude de acréscimo patrimonial a descoberto sujeita-se ao ajuste apurado na declaração, nos termos do art. 2º da Lei nº 8.134, de 1990. Segue, portanto, a regra geral do imposto sobre a renda de pessoa física e submete-se à tributação anual, isto é, mesmo que a exação tenha sido calculada com base em dados mensais, o fato gerador do IRPF, apurado com base em acréscimo patrimonial a descoberto ocorre somente em 31 de dezembro do ano-calendário (1996).

Diante disso, tratando-se de lançamento correspondente ao **ano-calendário de 1996**, poderia a fiscalização efetuar o lançamento até 31/12/2002, cinco anos a contar do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Neste caso, o contribuinte foi notificado em **4/12/2002**.

CONCLUSÃO

Em face do exposto, dou provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

Maria Teresa Martínez López