



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10840.000663/2008-51
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-008.608 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de março de 2021
Recorrente MARIA APARECIDA BARBOSA MARQUES
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Exercício: 2003

DECADÊNCIA. TERMO DE INÍCIO. DATA DE OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. TRIBUTO SUJEITO AO AJUSTE ANUAL. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

Em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, havendo antecipação de pagamento e não se imputando ao contribuinte a prática de conduta com dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial tem início na data da ocorrência do fato gerador.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, exclusivamente para exonerar o crédito tributário lançado.

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

Débora Fófano dos Santos - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Débora Fófano dos Santos, Wilderson Botto (suplente convocado(a)), Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 97/120) interposto contra decisão da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo II (SP) de fls. 75/91, que julgou procedente em parte o lançamento formalizado no auto de infração - Imposto de Renda Pessoa Física, lavrado em 23/11/2007, que reduziu o valor do imposto a restituir declarado de R\$ 8.599,89 para o valor de R\$ 3.768,83, em virtude da apuração de *dedução indevida a título de despesas médicas* do valor de R\$ 17.567,50 (fls. 29/32), decorrente do procedimento de revisão

da declaração de ajuste anual do exercício de 2003, ano-calendário de 2002, entregue em 11/10/2007 (fls. 70/73).

Cumpra observar preliminarmente que na declaração de ajuste anual original entregue em 27/4/2003, a contribuinte apurou **saldo de imposto a pagar de R\$ 3.447,31** (fls. 65/68). Na declaração retificadora entregue em 11/10/2007, apurou **saldo de imposto a restituir de R\$ 8.599,89** (fls. 70/73). Verifica-se que a única alteração promovida na declaração retificadora foi a exclusão de parte dos rendimentos tributáveis recebidos de pessoas jurídicas, tendo em vista laudo pericial que reconheceu que a Recorrente era portadora de moléstia grave – esclerose múltipla (CID – G35) - desde 4/1983 (fl. 35), conforme se extrai do excerto das referidas declarações:

i) declaração original entregue em 27/4/2003 (fls. 65/66)

RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS		VALORES - R\$	SALDO DO IMPOSTO A PAGAR		VALORES - R\$
Recebidos de Pessoas Jurídicas - Titular	01	96.143,88	Saldo do Imposto a Pagar	25	3.447,31
Recebidos de Pessoas Jurídicas - Dependentes	02	0,00	PARCELAMENTO		
Recebidos de Pessoas Físicas	03	0,00	Número de Quotas (até 6)	26	6
Recebidos do Exterior	04	0,00	Valor da Quota	27	574,55
Resultado Tributável da Atividade Rural	05	0,00	IMPOSTO A RESTITUIR		
TOTAL	06	96.143,88	Imposto a Restituir	28	0,00
DEDUÇÕES			INFORMAÇÃO BANCÁRIA		
Contribuição à Previdência Oficial	07	1.953,45	Código do Banco	29	000
Contribuição à Prev. Privada e Fapi	08	0,00	Agência	30	-
Dependentes	09	0,00	Conta para Crédito	31	-
Despesas com Instrução	10	0,00	IMPOSTO A PAGAR		
Despesas Médicas	11	17.567,50	Ganho de Capital - Moeda em Espécie	32	0,00
Pensão Alimentícia Judicial	12	0,00	EVOLUÇÃO PATRIMONIAL		
Livro Caixa	13	0,00	Bens e Direitos - 2001	33	293.108,99
TOTAL	14	19.520,95	Bens e Direitos - 2002	34	305.554,08
CÁLCULO DO IMPOSTO DEVIDO			Dívidas e Ônus Reais - 2001	35	0,00
Base de Cálculo	15	76.622,93	Dívidas e Ônus Reais - 2002	36	1.318,31
Imposto	16	15.994,40	Informações do Cônjuge	37	0,00
Dedução de Incentivo	17	0,00	OUTRAS INFORMAÇÕES		
IMPOSTO DEVIDO	18	15.994,40	Rendimentos Isentos e Não-tributáveis	38	66,18
IMPOSTO PAGO			Rend. Sujeitos à Trib. Exclusiva/Definitiva	39	4.779,73
Imposto Retido na Fonte - Titular	19	12.547,09	Imposto Pago sobre Ganhos de Capital	40	0,00
Imposto Retido na Fonte - Dependentes	20	0,00	Imposto Pago sobre Renda Variável	41	0,00
Camê-leão	21	0,00	Imp. Pago Moeda Estr. - Bens, Dir. e Aplic. Finan.	42	0,00
Imposto Complementar	22	0,00	ANEXOS À DECLARAÇÃO		
Imposto Pago no Exterior	23	0,00	☐ GANHOS DE CAPITAL		
TOTAL	24	12.547,09	☐ GANHOS EM RENDA VARIÁVEL		
DADOS DE RECEPÇÃO E ARQUIVAMENTO			☐ ATIVIDADE RURAL		
Data:	27/04/2003	Hora:	18:16:31		
DRF de entrega:		DRF arquivamento:	0810900		
Agente receptor:		Meio de entrega:	Eletrônico		
Meio de transmissão:	Recitanet	Lote de emissão:	4	☐ OUTROS	

1. RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS PELO TITULAR

CNPJ/CPF da principal fonte pagadora: 33.555.921/0001-70					
NOME DA FONTE PAGADORA	CNPJ/CPF	RENDIMENTOS	CONTR. PREVID. OFICIAL	IMPOSTO NA FONTE	12º SALÁRIO
FACULDADES CATÓLICAS	33.555.921/0001-70	52.334,88	1.953,45	8.714,05	3.706,38
INSTITUTO NACIONAL DO SEGURO SOCIAL	29.979.035/0001-40	11.405,00	0,00	0,00	992,56
BRASECO S.A. PREVIDENCIA E SEGUROS S/A	51.990.695/0001-37	32.400,00	0,00	3.833,04	0,00
TOTAL		96.143,88	1.953,45	12.547,09	4.698,92

ii) declaração retificadora entregue em 11/10/2007 (fls. 70/71):

RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS		VALORES - R\$	SALDO DO IMPOSTO A PAGAR		VALORES - R\$
Recebidos de Pessoas Jurídicas - Titular	01	52.335,88	Saldo do Imposto a Pagar	25	0,00
Recebidos de Pessoas Jurídicas - Dependentes	02	0,00	PARCELAMENTO		
Recebidos de Pessoas Físicas	03	0,00	Número de Quotas (até 6)	26	0
Recebidos do Exterior	04	0,00	Valor da Quota	27	0,00
Resultado Tributável da Atividade Rural	05	0,00	IMPOSTO A RESTITUIR		
TOTAL	06	52.335,88	Imposto a Restituir	28	8.599,89
DEDUÇÕES			INFORMAÇÃO BANCÁRIA		
Contribuição à Previdência Oficial	07	19.953,45	Código do Banco	29	341
Contribuição à Prev. Privada e Fapi	08	0,00	Agência	30	0133-9
Dependentes	09	0,00	Conta para Crédito	31	21173-0
Despesas com Instrução	10	0,00	IMPOSTO A PAGAR		
Despesas Médicas	11	17.567,50	Ganho de Capital - Moeda em Espécie	32	0,00
Pensão Alimentícia Judicial	12	0,00	EVOLUÇÃO PATRIMONIAL		
Livro Caixa	13	0,00	Bens e Direitos - 2001	33	293.108,99
TOTAL	14	19.520,95	Bens e Direitos - 2002	34	305.554,08
CÁLCULO DO IMPOSTO DEVIDO			Dívidas e Ônus Reais - 2001	35	0,00
Base de Cálculo	15	32.814,93	Dívidas e Ônus Reais - 2002	36	1.318,31
Imposto	16	3.947,20	Informações do Cônjuge	37	0,00
Dedução de Incentivo	17	0,00	OUTRAS INFORMAÇÕES		
IMPOSTO DEVIDO	18	3.947,20	Rendimentos Isentos e Não-tributáveis	38	44.867,74
IMPOSTO PAGO			Rend. Sujeitos à Trib. Exclusiva/Definitiva	39	3.706,36
Imposto Retido na Fonte - Titular	19	12.547,09	Imposto Pago sobre Ganhos de Capital	40	0,00
Imposto Retido na Fonte - Dependentes	20	0,00	Imposto Pago sobre Renda Variável	41	0,00
Camê-leão	21	0,00	Imp. Pago Moeda Estr. - Bens, Dir. e Aplic. Finan.	42	0,00
Imposto Complementar	22	0,00	DADOS DE RECEPÇÃO E ARQUIVAMENTO		
Imposto Pago no Exterior	23	0,00	Data:	11/10/2007	Hora:
TOTAL	24	12.547,09	DRF de entrega:	DRF arquivamento:	0810900
			Agente receptor:	Meio de entrega:	Eletrônico
			Meio de transmissão:	Receitanet	Lote de emissão:
			ANEXOS À DECLARAÇÃO		
			☐ GANHOS DE CAPITAL		
			☐ GANHOS EM RENDA VARIÁVEL		
			☐ ATIVIDADE RURAL		
			☐ OUTROS		

1. RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS PELO TITULAR

CNPJ/CNPJ da principal fonte pagadora: 33.555.921/0001-70					
NOME DA FONTE PAGADORA	CNPJ/CNPJ	RENDIMENTOS	CONTR. PREVID. OFICIAL	IMPOSTO NA FONTE	13º SALÁRIO
FACULDADES CATÓLICAS	33.555.921/0001-70	52.334,88	1.953,45	8.714,05	3.706,36
BRADESCO SA PREVIDENCIA E SEGUROS	51.990.695/0001-37	1,00	0,00	3.833,04	0,00
TOTAL		52.335,88	1.953,45	12.547,09	3.706,36

Como pode-se observar no resumo constante no acórdão da DRJ, o lançamento deveu-se à falta de apresentação dos comprovantes e da comprovação do efetivo pagamento das despesas médicas pleiteadas pela contribuinte (fl. 76):

Contra a contribuinte em epígrafe foi lavrado o Auto de Infração de fls. 28/31, que exige crédito tributário do ano-calendário de 2002, que apurou imposto a restituir de R\$3.763,83.

O procedimento originou-se de revisão da declaração de ajuste anual relativa ao ano-calendário de 2002, que constatou a seguinte infração:

- Dedução Indevida a Título de Despesas Médicas

Valor glosado por falta de apresentação dos comprovantes de pagamento e também por falta de comprovação do efetivo pagamento.

Enquadramento legal: art. 8º, inciso II, alínea "a", e §§ 2º e 3º, da Lei nº 9.250/95; arts. 43 a 48 da Instrução Normativa SRF nº 15/2001.

Cientificada do lançamento em 28/1/2008 (AR de fl. 59), a contribuinte apresentou impugnação em 25/2/2008 (fls. 2/25), acompanhada de documentos de fls. 26/53, alegando em síntese, conforme se extrai do acórdão recorrido (fls. 76/79):

(...)

1. É pessoa idosa, atualmente com 69 anos de idade, e portadora de esclerose múltipla diagnosticada há mais de 25 anos, gozando, portanto, de prioridade na tramitação processual, conforme estabelece o art. 71 da Lei nº 10.741/2003 (Estatuto do Idoso);

2. O Fisco só se manifestou depois de cinco anos da entrega de sua declaração de ajuste do ano-calendário de 2002, sendo a demora injustificada e desrespeitosa, retirando-lhe direito líquido e certo de receber a restituição do imposto;
3. Não se vislumbra nas peças do procedimento fiscal a existência de qualquer autorização da autoridade tributária competente para que fosse procedida a fiscalização de sua declaração de ajuste, impondo-se a nulidade do procedimento fiscal desde o seu início;
4. Além do mais, intimada a prestar esclarecimentos acerca das deduções glosadas, apresentou os documentos solicitados e justificou as despesas incorridas;
5. Foi cientificada do auto de infração em 28/01/2008, data em que já havia decorrido o prazo de cinco anos da ocorrência do fato gerador do tributo sujeito ao lançamento por homologação, ou seja, em relação aos meses de janeiro a dezembro de 2002, a teor do § 4º, do art. 150, do Código Tributário Nacional;
6. Conforme se verifica do art. 2º da Lei nº 7.713 de 22/12/1988, o período de apuração do imposto de renda é mensal e o fato gerador ocorre neste espaço de tempo, na medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos. O art. 1º da Lei nº 10.451, de 10/05/2002 e a jurisprudência do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda confirmam esse entendimento;
7. O Fisco dispõe do prazo de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador para homologá-lo ou exigir seja complementado o pagamento antecipadamente efetuado, caso a lei não tenha fixado prazo diferente e não se cuide da hipótese de sonegação, fraude ou conluio. Se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o prazo se inicia a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;
8. O art. 156 do CTN estabelece no inciso VII como causa extintiva do crédito tributário o pagamento antecipado e a homologação do lançamento, nos termos do disposto no art. 150 e seus §§ 1º a 4º. Assim, ocorrida a homologação do lançamento, seja expressa (§ 1º) ou tácita (§ 4º), com ou sem o pagamento antecipado do tributo, o crédito tributário está extinto, não se abrindo qualquer oportunidade para a Fazenda revisar o lançamento;
9. A ausência de recolhimento do imposto não altera a natureza do lançamento, mesmo porque o que se homologa é a atividade exercida pelo sujeito passivo e não o pagamento do imposto;
10. Mesmo que se considere que o fato gerador da pessoa física estaria completo em 31 de dezembro do respectivo ano, o lançamento relativo ao ano-calendário de 2002 não poderia ser exigido, visto que na data da ciência (28/01/2008), o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário já se encontrava expirado em 31 de dezembro de 2007, face ao decurso do prazo decadencial de cinco anos;
11. Em relação ao mérito, o pagamento efetuado à Unimed, no valor de R\$ 731,00, encontra-se comprovado mediante do Comprovante de Rendimentos Pagos e de Retenção do IRF, do ano-calendário de 2002, fornecido pelas Faculdades Católicas;
12. Quanto às demais deduções, junta as cópias dos comprovantes de pagamento emitidos pelos próprios beneficiários, que se encontram devidamente inscritos nos Cadastros das Pessoas Físicas e Jurídicas da Secretaria da Receita Federal e regularmente habilitados perante os Conselhos Regionais das respectivas categorias profissionais;
13. A apresentação dos recibos e documentos fiscais devidamente preenchidos contendo nome e registro do profissional no órgão competente, endereço completo, número de CPF/CNPJ, identificação do serviço prestado, valor e nome daquele que pagou a despesa, confirmando a realização do serviço e o seu valor, é suficiente para a dedução, uma vez que o artigo 80, § 1º, inciso III do RIR/99, faculta a indicação do cheque somente na hipótese de ausência de outros elementos. Cita jurisprudência nesse sentido;
14. O contribuinte não tem obrigação de guardar quaisquer outros elementos adicionais, para justificar o pagamento realizado em dinheiro, tais como, extratos bancários, cópias

de cheques, DOCs, TED e transferências bancárias, considerando que a legislação fiscal somente requer o comprovante de pagamento, ou seja, o recibo;

15. Quanto à prova dos serviços prestados, somente os beneficiários dos pagamentos poderiam fazê-lo através de intimação fiscal para tal fim, o que não consta do procedimento fiscal, invalidando, desta forma, o Auto de Infração;

16. Não se vislumbrando nos autos quaisquer provas efetivas e concretas da falsidade dos documentos apresentados, devem os mesmos ser recebidos como idôneos e suficientes para embasar as deduções praticadas;

17. A boa fé se presume, enquanto que a má-fé precisa ser comprovada;

18. Em nosso ordenamento jurídico não há norma que proíba a pessoa física de efetuar pagamentos ou receber valores em moeda corrente, mesmo porque com toda a tecnologia de nossos tempos, ainda é imprescindível a circulação de moeda na realização dos negócios;

18. Ante o exposto, requer que: i) sejam acolhidas as preliminares de nulidade e de decadência do lançamento tributário em conseqüentemente, extinto o Auto de Infração; ii) caso não acolhidas as preliminares citadas, seja declarada a insubsistência e a improcedência do lançamento tributário e determinado o seu definitivo arquivamento, com a restituição de imediato do imposto de renda no valor originário de R\$ 8.599,89; iii) sejam acatados os fatos alegados e os documentos juntados, requerendo a produção de todas as provas em direito admitidas, especialmente a juntada de novos documentos; iv) sejam juntadas as declarações de rendimentos dos beneficiários dos rendimentos, para que seja constatado mediante diligência, que os valores pagos foram incluídos em suas respectivas declarações de ajuste anual; v) seja assegurada a prioridade na tramitação dos processos e procedimentos e na execução dos atos e diligências administrativas e judiciais, nos termos do art. 71 da Lei nº 10.741/2003 (Estatuto do Idoso).

Quando da apreciação do caso, em sessão de 17 de setembro de 2008, a 3ª Turma da DRJ em São Paulo II (SP) julgou o lançamento procedente em parte, restabelecendo parte das despesas pleiteadas no valor de R\$ 847,50 (fls. 75/91), conforme ementa do acórdão nº 17-27.519 - 3ª Turma da DRJ/SPOII, a seguir reproduzida (fl. 75):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2002

PRELIMINAR. NULIDADE DO LANÇAMENTO. AUSÊNCIA DE MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL.

Nos procedimentos de revisão interna de declaração de rendimentos é dispensada, por expressa disposição normativa, a emissão de Mandado de Procedimento Fiscal.

PRELIMINAR. DECADÊNCIA.

Afasta-se a preliminar de decadência, posto que, tendo havido lançamento de ofício, o início da contagem do prazo decadencial terá efeito no primeiro dia do exercício seguinte àquele previsto para a entrega da declaração de ajuste anual.

DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS.

Restabelecem-se, na declaração de ajuste anual, somente as deduções comprovadas mediante documentação hábil e idônea, na forma estabelecida pela norma de regência.

Lançamento Procedente em Parte

Devidamente intimada da decisão da DRJ em 9/10/2008 (AR de fl. 93), a contribuinte interpôs recurso voluntário em 6/11/2008 (fls. 97/120), com os mesmos argumentos da impugnação da qual é cópia *ipsis litteris*, alegando em síntese:

I - Preliminares

- nulidade do lançamento ante a ausência de Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) e
- decadência.

II - Mérito

- glosa indevida de despesas médicas tendo em vista que os serviços foram efetivamente prestados pelos beneficiários e pagos em moeda corrente nacional aos profissionais liberais e sociedades de prestação de serviço durante o ano-calendário de 2002, consoante cópias dos recibos anexos ao processo.

III - Dos Pedidos

- sejam acolhidas as preliminares de nulidade e de decadência do lançamento tributário com a consequente extinção do Auto de Infração;
- caso não sejam acolhidas as preliminares, seja declarada a insubsistência e a improcedência do lançamento tributário, através do Auto de Infração em objeto e determine seu definitivo arquivamento, consequentemente, restituído de imediato o imposto de renda retido na fonte, acrescido de juros e correção monetária;
- que sejam juntadas ao processo as declarações de rendimentos dos beneficiários dos rendimentos, para que seja constatado mediante diligência que os valores pagos pela Impugnante foram incluídos em suas respectivas declarações de ajuste anual do IRPF, sob pena de ficar caracterizado o cerceamento do amplo direito de defesa e do contraditório e
- seja assegurada prioridade na tramitação dos processos e procedimentos e na execução dos atos e diligências administrativas e judiciais, nos termos do artigo 71 da Lei nº 10.741/2003 (Estatuto do Idoso).

O presente recurso compôs lote sorteado para esta relatora.

É o relatório.

Voto

Conselheira Débora Fófano dos Santos, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

Preliminar

Da Decadência

A Recorrente alega a decadência em relação aos fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2002.

É importante destacar que o IRPF é um tributo cujo fato gerador é complexo. Isso significa que, apesar de sua apuração ser mensal, ele está submetido ao ajuste anual, momento no qual é possível definir a base de cálculo e aplicar a tabela progressiva do tributo, pelo que o seu fato gerador apenas é aperfeiçoado na data de 31/12 de cada ano-calendário.

O STJ já se pronunciou acerca da decadência no Recurso Especial nº 973.733 SC (2007/01769940), julgado pelo STJ em 12/8/2009, vinculante a este CARF, nos termos do artigo 62, § 2º do Anexo II ao RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343 de 9 de junho de 2015, posto que a decisão foi submetida à técnica dos recursos repetitivos:

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 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 Documento: 5496751 - RELATÓRIO, EMENTA E VOTO - Site certificado Página 5 de 12 Superior Tribunal de Justiça 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

Depreende-se da referida decisão que ao analisar o tema decadência, cabe ao intérprete aplicar a regra da contagem do artigo 150, § 4º do CTN¹, apenas se, cumulativamente, estiverem presentes os seguintes requisitos: i) ter ocorrido alguma antecipação de pagamento do tributo devido e ii) o caso não envolver dolo, fraude ou simulação por parte do contribuinte. Em não concorrendo tais circunstâncias, prevalece a aplicação do artigo 173, I do CTN², ou seja, a contagem do prazo decadencial se inicia no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Deste modo, o ponto de partida para a fixação de qual das duas regras será utilizada para determinação do termo inicial para a contagem do prazo decadencial cinge-se na verificação da existência ou não de antecipação de pagamento.

A respeito do pagamento antecipado, o enunciado da Súmula CARF nº 123, a seguir reproduzido, de observância obrigatória por parte dos membros deste Colegiado, nos termos do artigo 72 do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343 de 9 de junho de 2015³, assim estabelece:

Súmula CARF nº 123

Imposto de renda retido na fonte relativo a rendimentos sujeitos a ajuste anual caracteriza pagamento apto a atrair a aplicação da regra decadencial prevista no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional. (**Vinculante**, conforme Portaria ME nº 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Aferida a existência da retenção na fonte sobre rendimentos tributáveis sujeitos ao ajuste anual no comprovante de rendimentos pagos e de retenção de imposto de renda na fonte – ano base 2002, expedido pelas Faculdades Católicas (fl. 44) e informados na própria declaração de ajuste anual (fls. 70/73), conseqüentemente, a contagem do prazo decadencial aplicável é a regra contida no artigo 150 § 4º do CTN, qual seja, a data do fato gerador.

No caso em apreço o lançamento refere-se ao ano-calendário de **2002**. Como visto, houve a antecipação do imposto, de modo que o termo final para o lançamento exauriu-se em **31/12/2007**, conforme regra contida no referido artigo 150, § 4º do CTN.

A constituição definitiva do crédito tributário se opera com notificação do resultado do lançamento ao sujeito passivo, consoante prescrição contida no artigo 145 do CTN⁴. No presente caso a ciência ocorreu em **28/1/2008** (AR de fl. 59), restando, portanto, configurada

¹ 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.

² 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; (...)

³ Art. 72. As decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF.

⁴ Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:

I - impugnação do sujeito passivo;

II - recurso de ofício;

III - iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149.

a decadência em relação ao lançamento constante do auto de infração e, por conseguinte, fica prejudicada a análise das demais questões suscitadas pela Recorrente.

Oportuno esclarecer que se extingue em cinco anos o direito do contribuinte apresentar ou retificar sua declaração de rendimentos relativa ao Imposto de Renda Pessoa Física, sendo o início da contagem a data da ocorrência do fato gerador, ou seja, no dia 31 de dezembro do respectivo ano-calendário, ressalvados os casos em que não tenha ocorrido qualquer tipo de pagamento, nos quais o prazo decadencial tem início no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

No caso em análise, a declaração de ajuste anual retificadora do exercício de 2003, ano-calendário de 2002, foi entregue em 11/10/2007 (fls. 70/73), portanto, dentro do quinquênio decadencial, que extinguir-se-ia em 31/12/2007, razão pela qual devem prevalecer as informações nela constantes.

A restituição pleiteada mediante declaração de ajuste anual, seja original ou declaração retificadora, desde que apresentada dentro do prazo legal acima citado, deve ser objeto de exame pela autoridade administrativa, com o intuito de verificar a ocorrência, ou não, de recolhimento a maior de imposto de renda pessoa física, do imposto pago ou retido antecipadamente no decorrer do respectivo ano-calendário, bem assim a legitimidade das deduções pleiteadas à luz da legislação tributária, com o fim de reconhecer, ou não, o direito creditório em favor do sujeito passivo. Neste sentido, é a conclusão exposta na Solução de Consulta Interna nº 11 de 24 de julho de 2006, cuja ementa segue abaixo reproduzida:

ORIGEM: Coordenação-Geral de Fiscalização

ASSUNTO: Prazo para retificação de declaração de IRPF. Redução de imposto a restituir em exercício já abrangido pela decadência.

EMENTA: Extinguem-se em cinco anos o direito do contribuinte apresentar ou retificar sua declaração de rendimentos, sendo que *o dies a quo* da contagem tem início na data da ocorrência do fato gerador, ou seja, no dia 31 de dezembro do respectivo ano, ressalvados os casos em que não tenha ocorrido qualquer tipo de pagamento, nos quais o prazo decadencial tem início no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

A restituição pleiteada na Declaração de Ajuste Anual, original ou retificadora, apresentada dentro do prazo legal, deve ser objeto de apreciação pela autoridade administrativa, mesmo após o transcurso do prazo decadencial, considerando ser imprescindível a comprovação do recolhimento a maior do imposto alegado pelo contribuinte, para fins de reconhecimento do direito creditório contra a Fazenda Nacional, sendo vedada, entretanto, em razão da decadência, a constituição de crédito tributário porventura apurado durante a análise procedida.

DISPOSITIVOS LEGAIS: arts. 147, 168, I, 150 §§ 1º e 4º e 173, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional.

No que diz respeito à decisão sobre o pedido de restituição, atualmente a Instrução Normativa RFB nº 1.717 de 17 de julho de 2017⁵, assim estabelece:

Art. 117. A decisão sobre o pedido de restituição, sobre o pedido de ressarcimento e sobre o pedido de reembolso, caberá à DRF ou à Delegacia Especial da RFB que, à data do despacho decisório, tenha jurisdição sobre o domicílio tributário do sujeito passivo.

⁵ Estabelece normas sobre restituição, compensação, ressarcimento e reembolso, no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

A par disso, conclui-se que a análise da restituição pleiteada mediante declaração de ajuste anual quer seja ela original ou retificadora é imprescindível, independentemente do transcurso do prazo de decadência do direito de a Fazenda Pública efetuar o lançamento. No caso da autoridade administrativa concluir por um Imposto a Restituir a menor do que o valor pleiteado, não haverá lançamento ou constituição de crédito tributário, mas apenas deferimento de parte da restituição solicitada pelo contribuinte, ou indeferimento total do pleito, se a conclusão for essa, garantindo-se ao interessado o direito de apresentar manifestação de inconformidade.

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo mais que consta dos autos, voto em dar provimento parcial ao recurso voluntário, exclusivamente para considerar improcedente o lançamento, cuja ciência ocorreu após o transcurso do quinquênio decadencial, cabendo à unidade responsável pela administração do tributo a análise do pedido de restituição formulado pela contribuinte mediante a entrega, em 11/10/2007, da declaração retificadora de ajuste anual do exercício de 2003, ano-calendário de 2002, ND 08/34.928.899 (fls. 70/73).

Débora Fófano dos Santos