



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

Processo nº 10840.004504/2003-11
Recurso nº 159.603 Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-002.440 – 2ª Turma
Sessão de 07 de novembro de 2012
Matéria IRPF
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado EDVALDO JOSÉ APARECIDO SISCARO

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1997

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 Auto de Infração (fls. 3) consta valor de imposto retido na fonte para o exercício de 1998, ano calendário de 1997. Em havendo pagamento antecipado, a regra de contagem do prazo decadencial aplicável deve ser a regra do art. 150, § 4º do CTN. Isto é, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial do ano calendário de 1997 dá-se no dia 01/01/1998 e o termo final no dia 31/12/2002.

Considerando que o contribuinte foi cientificado do auto de infração, em 24/11/2003, portanto, após de transcorrido o prazo de cinco contados do fato, nesta data já se encontrava decaído o direito da Fazenda Pública em constituir o crédito tributário relativo ao ano calendário de 1997.

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)

Elias Sampaio Freire – Relator

EDITADO EM: 19/11/2012

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, Gustavo Lian Haddad, Maria Helena Cotta Cardozo, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

Relatório

A Fazenda Nacional, inconformada com o decidido no Acórdão n.º 194-00.104, proferido pela 4ª Turma Especial da 4ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes em 09/12/2008, interpôs, dentro do prazo regimental, recurso especial de divergência à Câmara Superior de Recursos Fiscais.

A decisão recorrida, por unanimidade de votos, deu provimento ao recurso. Segue abaixo sua ementa:

“IRPF - DECADÊNCIA. No imposto de renda da pessoa física, por se tratar de um tributo sujeito ao lançamento por homologação, o prazo decadencial inicia-se a partir da data da ocorrência do fato gerador, que se consolida no dia 31.12 do ano-calendário, e termina depois de transcorrido o prazo de cinco anos, conforme prevê o § 4º, do art. 150, do Código Tributário Nacional. Recurso provido.”

A PGFN afirma que, quanto a contagem da decadência, o acórdão ora combatido promoveu interpretação acerca do marco inicial desse prazo, apregoando, com espreque no art. 150, §4º do CTN, que tal termo deveria ser a ocorrência do fato gerador, independentemente de ter havido pagamento antecipado pelo contribuinte.

Apresenta paradigmas segundo os quais, para as hipóteses de total ausência de recolhimento do tributo, incide o prazo previsto no art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional. Seguem abaixo as suas ementas:

“TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. É inconstitucional o artigo 45 da Lei n.º 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.” (AC CSRF/02-03.331)

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. LAPSO MANIFESTO. RE-RATIFICAÇÃO DE ACÓRDÃO. “Constatada a ocorrência de erro no acórdão embargado, devem ser acolhidos os embargos interpostos para a devida retificação do julgado anterior. Deve ser acolhida a proposta de saneamento do Acórdão n.º 202-14.058, para suprimir do voto condutor a consideração sobre a semestralidade da base de cálculo do crédito tributário remanescente (08/98 a 05/99 e 08/99, sem modificação da conclusão do acórdão, mantendo-se a ementa anterior: “PIS - PRAZO DECADENCIAL - Nos tributos sujeitos ao regime do lançamento por homologação, havendo pagamentos, a decadência do direito de constituir o crédito tributário se rege pelo artigo 150, § 4º, do CTN, de modo que o prazo para esse efeito será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador. Não havendo pagamentos, configura-se a situação em que a constituição do crédito tributário deverá observar o disposto no artigo 173, inciso I, do CTN, com a decadência do direito de constituir o crédito tributário pelo lançamento. (Precedentes do STJ - REsp n.º 58.918-5/RJ, REsp n.º 199560/SP). Recurso provido nesta parte. PIS - LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA - A Resolução do Senado Federal n.º 49, de 09/10/95, suspendeu a execução dos Decretos-Leis n.ºs 2.445/88 e 2.449/88, em função da inconstitucionalidade reconhecida pelo STF, no julgamento do RE n.º 148.754-2/RJ, afastando-os definitivamente do ordenamento jurídico pátrio. 2) A retirada dos referidos decretos-leis do mundo jurídico produziu efeitos extintivos, e funcionou como se nunca houvessem existido, retornando-se, assim, a aplicabilidade da sistemática anterior, passando a ser aplicadas as determinações da LC n.º 7/70, com as modificações deliberadas pela LC n.º 17/73. PARAGRAFO ÚNICO DO ART. 6º- DA LEI COMPLEMENTAR Nº- 7/70 - A norma do parágrafo único do art. 6º da LC n.º 7/70 determina a incidência da contribuição sobre o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador - faturamento do mês. 2) A base de cálculo da contribuição permaneceu incólume e em pleno vigor até os efeitos da edição da MP n.º 1.212/95, quando passou a ser considerado o faturamento do mês (Precedentes do STJ e da CSRF/MF). Recurso ao qual se dá provimento parcial.” Embargos acolhidos.” (AC 202-18.684)

Explica que, enquanto o acórdão recorrido entende que, quanto aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, somente se aplica o artigo 150, § 4º, do CTN, os acórdãos paradigmas advogam que, a depender da existência de pagamento antecipado, deve ser aplicado ou o art. 150, § 4º do CTN, ou o art. 173, I, também do CTN.

No mérito, observa que, no caso em apreço, não houve pagamento antecipado de tributo pelo contribuinte quanto aos créditos de IRPF referente ao exercício de 1998. Assim, pondera que, como a ciência do auto de infração ocorreu em 25/11/2003, e os fatos geradores dos tributos excluídos do lançamento pelo acórdão recorrido se aperfeiçoaram em 31/12/97, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido realizado é 01/01/1999, razão pela qual o lançamento poderia ter sido realizado até 31/12/2003.

Ao final, requer o conhecimento e provimento de seu recurso especial.

Nos termos do Despacho n.º 2200-00.334, foi dado seguimento ao pedido em análise.

O contribuinte ofereceu, tempestivamente, contra-razões.

Afirma que, consoante a Declaração de Ajuste Anual – ano calendário de 1997, o contribuinte sofreu retenção de imposto de renda na fonte, valor que não foi glosado pela fiscalização. Desse modo, pondera que não há que se falar em ausência de pagamento antecipado.

Nesse contexto, sustenta que a posição adotada pelo acórdão hostilizado ajusta-se perfeitamente à tese sufragada nos arestos paradigmas, visto que apenas determinou a aplicação do art. 150, §4º do CTN em caso no qual houve uma antecipação de pagamento do tributo sujeito à modalidade do lançamento por homologação.

Do exposto, conclui que não há divergência entre o aresto atacado e os paradigmas apresentados pela Fazenda Nacional, de maneira que o recurso especial em comento sequer merece ser conhecido.

Ademais, no caso concreto argumenta que, mesmo que se entenda que os valores retidos na fonte não configuram a antecipação de recolhimento, tal situação não tem o condão de alterar a disciplina típica do lançamento por homologação, visto que o contribuinte exerceu uma variada gama de atividades tendentes a levantar o crédito tributário eventualmente devido no exercício em questão, ou seja, procedeu a todas as operações que a legislação lhe impunha para determinar a matéria tributável.

Salienta que todo esse procedimento podia perfeitamente ser objeto de homologação por parte da autoridade administrativa, algo que, a rigor, acabou ocorrendo de forma tácita, por conta do transcurso do quinquênio a que se refere o §4º do artigo 150 do CTN.

Frisa que não se aplica ao caso em tela a orientação do STJ de que a regra de decadência a ser aplicada na hipótese de lançamento por homologação sem o pagamento antecipado é a prevista no inciso I do art. 173 do CTN, pois o contribuinte cumpriu todas as obrigações inerentes à quantificação do imposto e procedeu aos respectivos cálculos de acordo com a legislação de regência, sendo que, ao final, apurou que o montante já recolhido durante o ano calendário (retenções na fonte) foi superior ao IRPF devido.

Ao final, requer que o recurso especial não seja conhecido, ou que lhe seja negado provimento.

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 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 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.

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 Auto de Infração (fls. 3) consta valor de imposto retido na fonte para o exercício de 1998, ano calendário de 1997. Em havendo pagamento antecipado, a regra de contagem do prazo decadencial aplicável deve ser a regra do art. 150, § 4º do CTN. Isto é, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial do ano calendário de 1997 dá-se no dia 01/01/1998 e o termo final no dia 31/12/2002.

Considerando que o contribuinte foi cientificado do auto de infração, em 24/11/2003, portanto, após de transcorrido o prazo de cinco contados do fato gerador, nesta data já se encontrava decaído o direito da Fazenda Pública em constituir o crédito tributário relativo ao ano calendário de 1997.

Processo nº 10840.004504/2003-11
Acórdão n.º **9202-002.440**

CSRF-T2
Fl. 5

Pelo exposto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

(Assinado digitalmente)

Elias Sampaio Freire