



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA TURMA**

Processo nº 10882.003979/2002-13
Recurso nº 104-143.793 Especial do Procurador
Matéria IRRF/DECADÊNCIA
Acórdão nº 04-00.936
Sessão de 27 de maio de 2008
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado NETPLAN CORPORATE FINANCE LTDA

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO
Ano-calendário: 1997

DECADÊNCIA - IMPOSTO DE RENDA NA FONTE - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - A regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. As incidências que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa e amolda-se à sistemática de lançamento denominado por homologação, onde a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral do artigo 173 do Código Tributário Nacional, para encontrar respaldo no § 4º do artigo 150, do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador.

Recurso Especial do Procurador Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da Quarta Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso especial. Vencida a Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo que deu provimento ao recurso.

ANTONIO PRAGA - Presidente e Relator

FORMALIZADO EM: 21/07/2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Ivete Malaquias Pessoa Monteiro, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Gustavo Lian Haddad, Gonçalo Bonet Allage e Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho.

Relatório

Tratam os autos de exigência do Imposto de Renda Retido na Fonte sobre rendimentos pagos a beneficiários domiciliados no exterior sem a devida retenção do IR, nos termos dos arts. 743 do RIR/94 e nos dispositivos legais assentados no art. 78, da Lei nº 8.981, de 1995; e nos arts. 18 e 28, da Lei nº 9.249, de 1995.

Na apreciação da lide, a Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, à maioria de votos, deu provimento ao voluntário interposto "() para acolher a decadência", decisão essa consubstanciada na ementa do Acórdão 104-21.185 (fls. 212/239), a seguir transcrita:

"DECADÊNCIA - IMPOSTO DE RENDA NA FONTE - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - A regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. Os rendimentos, ganhos de capital e demais proventos pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, por fonte situada no País, à pessoa física ou jurídica residente no exterior, estão sujeitos à incidência na fonte, cujo fato gerador ocorre quando os rendimentos são pagos, creditados, empregados, remetidos ou entregues ao beneficiário do rendimento. Esta incidência tem característica de tributo cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa e amolda-se à sistemática de lançamento denominado por homologação, onde a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral do artigo 173 do Código Tributário Nacional, para encontrar respaldo no § 4º do artigo 150, do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador. Recurso provido."

Cientificada do Acórdão 104-21.185 em 02/05/2006, a Fazenda Nacional, com amparo no art. 5º, I, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, e no art. 32, I, do Regimento dos Conselhos de Contribuintes, ambos aprovados pela Portaria Ministerial nº 55, de 1998, interpôs o recurso especial de fls. 241/246, com protocolo em 10/05/2006. Portanto, tempestivo.

A I. Recorrente afirma que o CTN estipula que a Fazenda Nacional tem o prazo de 5 anos para lançar e constituir o crédito tributário e que seu artigo 173 prevê a regra geral para a contagem desse prazo, merecendo destacar:

"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;"

Em momento seguinte, afirma a Recorrente, frente a tributos sujeitos a lançamento por homologação, que o CTN, em seu art. 150, § 4º, assim estabelece:

"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 à 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."

Afirma, em face da determinação da norma acima transcrita que a Contribuinte não efetuou qualquer recolhimento a título de IRRF incidente sobre os rendimentos remetidos ao exterior e que também ausente contabilização das transferências a domiciliados no exterior. Conclui não haver se falar em homologação da atividade do contribuinte.

Reporta-se a decisão do STJ, no Resp 614833, in. Rel Castro Meira, 2ª Turma, julgado em 21/03/2006, DJ de 30/03/2006, merecendo destaque:

"()

2. Se não houve pagamento antecipado pelo contribuinte, não há o que homologar nem se pode falar em lançamento por homologação. Surge a figura do lançamento direto substitutivo, previsto no art. 149, V do CTNm cujo prazo decadencial rege-se pela regra geral do art. 173, I, do CTN."

Conclui a Recorrente que a teor do art. 173, inciso I, do CTN, o Fisco teria até 31 de dezembro de 2003 para a atividade de lançar. Notificada a pessoa jurídica em 28 de dezembro de 2002 (fls. 151), afirma não extinto o direito do Fisco e, portanto, incabível o acolhimento da decadência.

Requer, ao final, o provimento ao apelo.

Deu-se seguimento ao recurso especial conforme Despacho de admissibilidade nº 104-265/2006, às fls. 247/249.

A pessoa jurídica, cientificada do Acórdão 104-21.185, do Recurso Especial e do Despacho de Admissibilidade em 22/09/2006 (fls. 253), comparece aos autos, tempestivamente, com as contra-razões às fls. 254/261.

Das contra-razões, em síntese, merecem destaques os argumentos a seguir.

- no voto vencedor, a simples alegação da inexistência de pagamento antecipado pelo contribuinte não desnatura a evidência da decadência ocorrida, concluindo que o que se homologa não é o pagamento em si, mas a atividade exercida pelo contribuinte;

- o simples fato de não haver a pessoa jurídica contabilizado as transferências para domiciliados no exterior não muda a regra legal do prazo, no caso de lançamento por homologação;

- forçoso reconhecer que o início da contagem do prazo decadencial inicia-se no dia do fato gerador, ou seja, no dia do pagamento identificado pelo fisco, momento esse já atingido pela decadência quando da ciência da exação.

Ao final, requer o improvimento do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, mantendo-se a decisão então recorrida.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Praga, Relator

O presente recurso reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Turma.

Conforme relatado, em litígio crédito tributário relativo a falta de recolhimento de imposto de renda na fonte incidente sobre rendimentos de residentes ou domiciliados no exterior, com fatos geradores em 28/11, 04/12 e 15/12, todos no ano de 1997.

A Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, ao apreciar os citados fatos geradores, por maioria de votos, entendeu decadente o lançamento, conforme ementa apresentada no Relatório.

Essa questão, a meu ver, carece do aperfeiçoamento da legislação. A forma de lançamento do imposto de renda, se por declaração ou homologação, tem sido objeto de diversos debates na esfera administrativa e judiciária.

É pacífico, nessa Quarta Turma que todos os tributos administrados pela SRF estão sujeitos ao lançamento por homologação. Porém, abstraindo-se dessa discussão, o certo é que, no caso presente, estamos diante do lançamento de ofício, portanto efetuado pela autoridade tributária, por constatação de omissão de rendimento.

Sou de opinião que, em tratando de lançamento de ofício, o prazo decadencial é regido pela regra contida no art. 173 do CTN, entendimento que encontra guarida em antigos julgados da Câmara Superior de Recursos Fiscais, a exemplo do Acórdão nº CSRF/01-1.563 de 1993, cujo voto da lavra do ilustre Conselheiro Cândido Rodrigues Neuber, peço vênica para transcrever em parte:

"(...) Há tributos, como o imposto de renda na fonte (IRF), cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de efetuar o pagamento antes que a autoridade o lance. O pagamento se diz, então, antecipado e a autoridade o homologará expressamente (CTN - art. 150, caput) ou tacitamente, pelo decurso do prazo de 5 anos contados do fato gerador (art. 150 - § 4º - CTN).

A homologação, quer expressa, quer tácita, na modalidade de lançamento de que se ocupa o artigo 150, não implica decadência do direito de lançar, mas, ao contrário, traduz o exercício mesmo desse direito. A homologação, sob qualquer de suas duas formas (expressa ou tácita), representa a afirmação administrativa de que o pagamento antecipado condiz com o tributo devido. E que nada mais há para ser exigido. Vê-se, pois, que a homologação é o exercício do direito de lançar e não sua preclusão.

Mas a homologação, expressa ou tácita, para que se dê, pressupõe uma atividade do contribuinte: o pagamento prévio determinado em lei. Sem ele não há fato homologável.

Dai estabelecer o art. 149, V, do CTN que 'quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o art. seguinte' o lançamento é efetivado de ofício.

Nada mais lógico: Se inexato o pagamento antecipado, nega-se a homologação e opera-se o lançamento de ofício (CTN - 149, V); se omissa na antecipação do pagamento, nada há passível de homologação e a exigência se formalizará por ato de ofício da administração (CTN - 149, V).

Como se vê, não tendo havido pagamento antecipado, não há que se falar em homologação do artigo 150 do CTN prolatável no prazo de 5 anos contados do fato gerador. Ao contrário, sob o amparo do artigo 149, V, a Administração poderá exercer o direito de lançar de ofício, enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública na forma do artigo 173 do CTN. (...)"

Todavia, a jurisprudência dominante nesta Quarta Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais vem se consolidando no sentido de que o prazo decadencial do IRRF, por exclusividade, é de 5 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador que, no caso, se dá no ato do pagamento, crédito, emprego, remessa ou entrega ao beneficiário, o primeiro que ocorrer.

Ressalvado meu entendimento pessoal, passei a adotar a orientação majoritária, que vem sendo reiterada nos últimos anos. A exemplo da ementa a seguir transcrita, prolatada pela Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes:

"IRF - RENDIMENTOS DE RESIDENTES OU DOMICILIADOS NO EXTERIOR - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - DECADÊNCIA - A regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. As importâncias pagas, creditadas, empregadas ou remetidas ao exterior, por fonte localizada no País, a título de renda e proventos de qualquer natureza, estão sujeitos ao pagamento do imposto de renda, exclusivo na fonte, cuja apuração e recolhimento deve ser realizado na data da remessa, razão pela qual têm característica de tributo cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento, sem prévio exame da autoridade administrativa, e amolda-se à sistemática de lançamento denominado por homologação, na qual a contagem do prazo decadencial se dá em conformidade com o § 4º do artigo 150 do CTN, hipótese em que os

cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador." (Ac. 102-47765)

"TRIBUTAÇÃO EXCLUSIVA - DECADÊNCIA - Sendo a tributação de fonte, incidente sobre pagamentos sem causa ou operação não comprovada, definitiva, exclusiva, não compensável e cuja apuração e recolhimento independem de prévio exame da autoridade administrativa, o lançamento é por homologação (art. 150, § 4º do CTN), devendo o prazo decadencial ser contado do fato gerador. Recurso especial negado" (Ac. CSRF 04-00304)

No caso, a discussão refere-se a fatos geradores no ano-calendário de 1997, ocorrendo a primeira remessa em 28/11/1997 e a última em 15/12/1997. A ciência do lançamento, conforme assentado nos Votos Vencedor e Vencido ocorreu em 28/12/2002. Logo, à luz do artigo 150, inciso IV, do CTN, os fatos geradores lançados já se encontravam decadentes quando do lançamento.

Portanto, não merece reparo a decisão do Acórdão recorrido. NEGO provimento ao especial interposto.

Sala das Sessões - DF, em 27 de maio de 2008



ANTONIO PRAGA - Relator