



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

Processo nº 10907.001038/2005-62
Recurso nº Extraordinário
Acórdão nº 9900-000.921 – Pleno
Sessão de 09 de dezembro de 2014
Matéria IRRF - DECADÊNCIA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Recorrida LEAL COMISSÁRIA DE DESPACHOS LTDA.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Data do fato gerador: 30/04/2000

IRRF. DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. INOCORRÊNCIA ANTECIPAÇÃO PAGAMENTO. APLICAÇÃO ARTIGO 173, I, CTN. ENTENDIMENTO STJ. OBSERVÂNCIA OBRIGATÓRIA.

Tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, inexistindo a ocorrência de pagamento, impõe-se a aplicação do prazo decadencial de 05 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte ao que poderia ser efetuado o lançamento, nos termos do artigo 173, inciso I, do Código Tributário, ressalvados entendimentos pessoais dos julgadores a propósito da importância ou não da antecipação de pagamento para efeito da aplicação do instituto, sobretudo após a alteração do Regimento Interno do CARF, notadamente em seu artigo 62-A, o qual estabelece a observância das decisões tomadas pelo STJ nos autos de Recursos Repetitivos - Resp nº 973.733/SC.

Recurso extraordinário provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, deram provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

(Assinado digitalmente)

Otacílio Dantas Cartaxo – Presidente

(Assinado digitalmente)

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira – Relator

EDITADO EM: 22/12/2014

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente da Câmara Superior de Recursos Fiscais), Marcos Aurélio Pereira Valadão (Presidente da 1ª Câmara da 1ª Seção do CARF), Antônio Carlos Guidoni Filho (Vice-Presidente da 1ª Câmara da 1ª Seção do CARF), Rafael Vidal de Araújo (Presidente da 2ª Câmara da 1ª Seção do CARF), João Carlos de Lima Júnior (Vice-Presidente da 2ª Câmara da 1ª Seção do CARF), Valmar Fonseca de Menezes (Presidente da 3ª Câmara da 1ª Seção do CARF), Valmir Sandri (Vice-Presidente da 3ª Câmara da 1ª Seção do CARF), Jorge Celso Freire da Silva (Presidente da 4ª Câmara da 1ª Seção do CARF), Karem Jureidini Dias (Vice-Presidente da 4ª Câmara da 1ª Seção do CARF), Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente da 1ª Câmara da 2ª Seção do CARF), Alexandre Naoki Nishioka (Vice-Presidente da 1ª Câmara da 2ª Seção do CARF), Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente da 2ª Câmara da 2ª Seção do CARF), Gustavo Lian Haddad (Vice-Presidente da 2ª Câmara da 2ª Seção do CARF), Ivacir Júlio de Souza (conselheiro convocado) substituiu circunstancialmente (até a votação do item 7 da pauta) o conselheiro Marcelo Oliveira (Presidente da 3ª Câmara da 2ª Seção do CARF), Manoel Coelho Arruda Júnior (Vice-Presidente da 3ª Câmara da 2ª Seção do CARF), Elias Sampaio Freire (Presidente da 4ª Câmara da 2ª Seção do CARF), Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira (Vice-Presidente da 4ª Câmara da 2ª Seção do CARF), Henrique Pinheiro Torres (Presidente da 1ª Câmara da 3ª Seção do CARF), Nanci Gama (Vice-Presidente da 1ª Câmara da 3ª Seção do CARF), Joel Miyasaki (Presidente da 2ª Câmara da 3ª Seção do CARF), Rodrigo Cardozo Miranda (Vice-Presidente da 2ª Câmara da 3ª Seção do CARF), Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente da 3ª Câmara da 3ª Seção do CARF), Maria Teresa Martínez López (Vice-Presidente da 3ª Câmara da 3ª Seção do CARF), Júlio César Alves Ramos (convocado para ocupar o lugar do Presidente da 4ª Câmara da 3ª Seção do CARF) e Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva (Vice-Presidente da 4ª Câmara da 3ª Seção do CARF), bem assim também foi convocado o conselheiro Antônio Lisboa Cardoso (substituição da conselheira Susy Gomes Hoffman, no dia 8/12/2014) e o Conselheiro Paulo Cortez (em substituição à conselheira Karem Jureidini Dias, no dia 09/12/2014).

Relatório

LEAL COMISSÁRIA DE DESPACHOS.LTDA, contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já devidamente qualificada nos autos do processo administrativo em epígrafe, teve contra si lavrado Auto de Infração, em 13/05/2005 (AR de fl. 18), exigindo-lhe crédito tributário concernente ao Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF, incidente sobre trabalho assalariado, em relação ao período de 30/01/2000 a 31/12/2000, conforme peça inaugural do feito, às fls. 09/17, e demais documentos que instruem o processo.

Após regular processamento, interposto Recurso Especial pela Procuradoria contra Acórdão nº 104-22.264, da 4ª Câmara do então Primeiro Conselho de Contribuintes, que deu provimento ao recurso voluntário da contribuinte, acolhendo a preliminar de decadência suscitada, a Egrégia 4ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, em 07/10/2008, por maioria de votos, achou por bem NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO ESPECIAL DA FAZENDA NACIONAL, o fazendo sob a égide dos fundamentos inseridos no Acórdão nº CSRF/04-01.048, sintetizados na seguinte ementa:

*“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE
- IRRF*

Data do fato gerador: 30/04/2000

IRF - DECADÊNCIA.

O imposto de renda retido na fonte é tributo sujeito ao regime do denominado lançamento por homologação, sendo que o prazo decadencial para a constituição de créditos tributários é de cinco anos contados do fato gerador, que, no caso, ocorreu com o pagamento dos rendimentos sobre o trabalho assalariado. Ultrapassado esse lapso temporal sem a expedição de lançamento de ofício opera-se a decadência, a atividade exercida pelo contribuinte está tacitamente homologada e o crédito tributário extinto, nos termos do artigo 150, § 4º e do artigo 156, inciso V, ambos do CTN.

Recurso negado.”

Ainda irresignada, a Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs Recurso Extraordinário ao Pleno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, às fls. 106/111, com arrimo no artigo 9º do Regimento Interno da CSRF, aprovado pela Portaria MF nº 147/2007, procurando demonstrar a insubsistência do Acórdão recorrido, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Inicialmente, pretende seja conhecido seu Recurso Extraordinário, uma vez observados os requisitos para tanto, eis que o Acórdão atacado, ao aplicar ao caso a decadência insculpida no artigo 150, § 4º, do Código Tributário, independentemente da ocorrência de antecipação de pagamento, divergiu de outras decisões exaradas pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme se extrai do Acórdão nº CSRF/02-01.308, ora adotado como paradigma.

Após breve relato das fases ocorridas no decorrer do processo administrativo fiscal, insurge-se contra o Acórdão guerreado, sustentando que a jurisprudência deste Colegiado, corroborada pelo entendimento adotado no Superior Tribunal de Justiça, estabelece que a aplicação do prazo decadencial inserido no artigo 150, § 4º, do CTN, pressupõe a antecipação de pagamento, ainda que parcialmente.

Contrapõe-se ao Acórdão recorrido, por entender que o artigo 150, § 4º, do Código Tributário, estaria dispondo sobre prazo para o ato de “homologação” de um procedimento do contribuinte, e não sobre o prazo para lançamento.

No caso vertente, assevera que inexistindo recolhimento, ou seja, antecipação de pagamento não há o que se homologar, não estando o lançamento de ofício previsto no artigo 150, § 4º, do CTN, mas, sim, no artigo 173, inciso I, daquele Diploma legal, conforme doutrina transcrita na peça recursal.

Em defesa de sua pretensão, infere que adotando-se o artigo 173, inciso I, do CTN, o prazo decadencial começaria a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido efetuado o lançamento, não se cogitando em decadência em relação ao crédito tributário *sub examine*.

Com mais especificidade, para o fato gerador em debate (04/2000), o lançamento poderia ser efetuado a partir de 01/01/2001 (termo inicial) até 31/12/2005 (termo final). Considerando que o auto de infração foi cientificado ao contribuinte em 11/05/2005, não há que se falar, portanto, em decadência da exação.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do Recurso Extraordinário, impondo a reforma do *decisum* ora atacado, nos termos encimados.

Submetido a exame de admissibilidade, o ilustre Presidente da Câmara Superior de Recursos Fiscais, entendeu por bem admitir o Recurso Extraordinário do Procurador, sob o argumento de que a recorrente logrou comprovar que o Acórdão recorrido divergiu do entendimento consubstanciado no *decisum* paradigma, Acórdão nº CSRF/02-01.308, consoante se positiva do Despacho nº 9101-00.614/2011, às fls. 114/115.

Instada a se manifestar a propósito do Recurso Extraordinário da Procuradoria, a contribuinte apresentou suas contrarrazões, às fls. 129/133, corroborando os fundamentos de fato e de direito do Acórdão recorrido, em defesa de sua manutenção.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Relator

Presentes os pressupostos de admissibilidade, sendo tempestivo e acatada pelo ilustre Presidente da CSRF, a divergência suscitada pela Procuradoria da Fazenda Nacional, conhecimento do Recurso Extraordinário e passo à análise das razões recursais.

Conforme se depreende da análise do Recurso, pretende a recorrente a reforma do Acórdão recorrido, alegando, em síntese, que as razões de decidir ali esposadas contrariaram outra decisão da Câmara Superior de Recursos Fiscais, Acórdão nº CSRF/02-01.308, ora adotado como paradigma, em relação à contagem do prazo decadencial, mormente quando não se constata a ocorrência da antecipação de pagamento.

A fazer prevalecer seu entendimento, aduz, em síntese, que as razões de decidir do Acórdão recorrido contrariaram a legislação de regência, notadamente os artigos 150, § 4º, e 173, inciso I, do Código Tributário Nacional e, bem assim a jurisprudência deste Colegiado e do Superior Tribunal de Justiça a propósito da matéria, a qual exige a existência de recolhimentos, ou seja, a antecipação de pagamento para que se aplique o prazo decadencial do artigo 150, § 4º, do CTN, o que não se vislumbra na hipótese dos autos, impondo sejam levados a efeito os ditames do artigo 173, inciso I, uma vez que inexistindo autolancamento do contribuinte, com antecipação de pagamento, não há o que se homologar.

Consoante se infere dos autos, conclui-se que a pretensão da Fazenda Nacional merece acolhimento. Do exame dos elementos que instruem o processo, constata-se que o Acórdão recorrido, inobstante as sempre bem fundamentadas razões de direito do ilustre Conselheiro relator, apresenta-se em descompasso com o entendimento consolidado no Superior Tribunal de Justiça, especialmente nos autos de Recurso Repetitivo, de observância obrigatória por este Colegiado, como passaremos a demonstrar.

Indispensável ao deslinde da controvérsia, mister se faz elucidar, resumidamente, as espécies de lançamento tributário que nosso ordenamento jurídico contempla, como segue.

Primeiramente destaca-se o **lançamento de ofício ou direto**, previsto no artigo 149 do CTN, onde o fisco toma a iniciativa de sua prática, por razões inerentes a natureza do tributo ou quando o contribuinte deixa de cumprir suas obrigações legais. Já o **lançamento por declaração ou misto**, contemplado no artigo 147 do mesmo Diploma Legal, é aquele em que o contribuinte toma a iniciativa do procedimento, ofertando sua declaração tributária, colaborando ativamente. Alfim, o **lançamento por homologação**, inscrito no artigo 150 do Códex Tributário, em que o contribuinte presta as informações, calcula o tributo devido e promove o pagamento, ficando sujeito a eventual homologação por parte das autoridades fazendárias.

Dessa forma, estando o Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF sujeito ao lançamento por homologação, defende parte dos julgadores e doutrinadores que a decadência a ser aplicada seria aquela constante do artigo 150, § 4º, do CTN, levando-se em

consideração a natureza do tributo atribuída por lei, independentemente da ocorrência de pagamento, entendimento compartilhado por este conselheiro.

Ou seja, a regra para os tributos submetidos ao lançamento por homologação é o artigo 150, § 4º, do Código Tributário, o qual somente não prevalecerá nas hipóteses de ocorrência de dolo, fraude ou conluio, o que ensejaria o deslocamento do prazo decadencial para o artigo 173, inciso I, do mesmo Diploma Legal.

Não é demais lembrar que o lançamento por homologação não se caracteriza tão somente pelo pagamento. Ao contrário, trata-se, em verdade, de um procedimento complexo, constituído de vários atos independentes, culminando com o pagamento ou não.

Observe-se, pois, que a ausência de pagamento não desnatura o lançamento por homologação, especialmente quando a sujeição dos tributos àquele lançamento é conferida por lei. E, esta, em momento algum afirma que assim o é tão somente quando houver pagamento.

Não fosse assim, o que se diria quando o contribuinte apura prejuízos e não tem nada a recolher, ou mesmo quando encontra-se beneficiado por isenções e/ou imunidades, onde, em que pese haver o dever de elaborar declarações pertinentes, informando os fatos geradores dos tributos dentre outras obrigações tributárias, deixa de promover o pagamento do tributo em razão de uma benesse fiscal?

Cabe ao Fisco, porém, no decorrer do prazo de 05 (cinco) anos, contados do fato gerador do tributo, nos termos do artigo 150, § 4º, do CTN, proceder à análise das informações prestadas pelo contribuinte homologando-as ou não, quando inexistir concordância. Neste último caso, promover o lançamento de ofício da importância que apurar devida.

Aliás, como afirmado alhures, a regra nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação é o prazo decadencial insculpido no artigo 150, § 4º, do CTN, o qual dispôs expressamente os casos em que referido prazo deslocar-se-á para o artigo 173, inciso I, na ocorrência de dolo, fraude ou simulação comprovados. Somente nessas hipóteses a legislação específica contempla a aplicação de outro prazo decadencial, afastando-se a regra do artigo 150, § 4º. Como se constata, a toda evidência, a contagem do lapso temporal em comento independe de pagamento.

Ou seja, comprovando-se que o contribuinte deixou efetuar o recolhimento dos tributos devidos e/ou promover o autolancamento com dolo, utilizando-se de instrumentos ardilosos (fraude e/ou simulação), o prazo decadencial será aquele inscrito no artigo 173, inciso I, do CTN. Afora essa situação, não se cogita na aplicação daquele dispositivo legal. É o que se extrai da perfunctória leitura das normas legais que regulamentam o tema.

Por outro lado, alguns julgadores e doutrinadores entendem que somente aplicar-se-ia o artigo 150, § 4º, do CTN quando comprovada a ocorrência de recolhimentos relativamente ao fato gerador lançado, seja qual for o valor. Em outras palavras, a homologação dependeria de antecipação de pagamento para se caracterizar, e a sua ausência daria ensejo ao lançamento de ofício, com observância do prazo decadencial do artigo 173, inciso I.

Ressalta-se, ainda, o entendimento de outra parte dos juristas, suscitando que o artigo 150, 4º, do Código Tributário Nacional, prevalecerá quando o contribuinte promover qualquer ato tendente a apuração da base de cálculo do tributo devido, seja pelo pagamento,

escrituração contábil, declaração do imposto em documento próprio, etc. Melhor elucidando, o contribuinte deverá adotar algum procedimento com o fito de apurar o tributo para que pudesse se cogitar em “homologação”.

Afora posicionamento pessoal a propósito da matéria, por entender que o Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF deve observância ao prazo decadencial do artigo 150, § 4º, do Código Tributário, independentemente de antecipação de pagamento, salvo quando comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o certo é que a partir da alteração do Regimento Interno do CARF (artigo 62-A), introduzida pela Portaria MF nº 586/2010, os julgadores deste Colegiado estão obrigados a “reproduzir” as decisões do STJ tomadas por recurso repetitivo, razão pela qual deixaremos de abordar aludida discussão, mantendo o entendimento que a aplicação do dispositivo legal retro depende da existência de recolhimentos do mesmo tributo no período objeto do lançamento, na forma decidida por aquele Tribunal Superior nos autos do Resp nº 973.733/SC, 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."

Na esteira desse raciocínio, uma vez delimitado pelo STJ e, bem assim, pelo Regimento Interno do CARF que nos lançamentos por homologação a antecipação de pagamento é indispensável à aplicação do instituto da decadência, nos cabe tão somente nos quedar a aludida conclusão e constatar ou não a sua ocorrência.

Entrementes, a controvérsia em relação a referido tema encontra-se distante de remansoso desfecho, se fixando agora em determinar o que pode ser considerado como antecipação de pagamento no Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF, sobretudo em face das diversas modalidades e/ou procedimentos adotados por ocasião do lançamento fiscal.

In casu, porém, despicindas maiores elucubrações a propósito da matéria, uma vez que a simples análise dos autos nos leva a concluir pela inexistência de antecipação de pagamento relativamente ao fato gerador ocorrido em 04/2000. Aliás, a contribuinte sequer contesta aludida informação, lastro da tese da Procuradoria, tendo simplesmente reafirmado que por se tratar de tributo sujeito ao lançamento por homologação o prazo decadencial, automaticamente, é aquele inscrito no artigo 150, § 4º, do CTN, tese que, apesar de compartilhar, encontra-se superada pela jurisprudência judicial que estamos obrigados a observar, como acima demonstrado.

Na esteira dessas considerações, não se vislumbrando a ocorrência de recolhimentos – antecipação de pagamento –, fato relevante para a aplicação do instituto da decadência, nos termos da decisão do STJ acima ementada, a qual estamos obrigados a observar, é de se restabelecer a ordem legal no sentido de aplicar o prazo decadencial inscrito no artigo 173, inciso I, do CTN.

Destarte, tendo a fiscalização constituído o crédito tributário em **13/05/2005**, com a devida ciência do contribuinte constante do AR, de fl. 18, a exigência fiscal não se encontra fulminada pela decadência, em razão do fato gerador, ainda em debate, ter ocorrido em 30/04/2000, com o início do prazo decadencial em 01/01/2001, encerrando-se em 31/12/2005, impondo a manutenção do feito, na forma pleiteada pela recorrente.

Ressalta-se, inexistir necessidade de retorno do processo à Câmara de origem, para fins de análise de outras questões suscitadas pela contribuinte, uma vez que o recurso voluntário somente questionou o prazo decadencial do período em comento.

Por todo o exposto, estando o Acórdão guerreado em dissonância com a jurisprudência consolidada nos Tribunais Superiores e de observância obrigatória por este Colegiado, **VOTO NO SENTIDO DE DAR PROVIMENTO AO RECURSO EXTRAORDINÁRIO DA PROCURADORIA**, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

(Assinado digitalmente)

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira