



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.006772/2005-35
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2001-002.036 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 19 de fevereiro de 2020
Recorrente FADUA EL OMEIRI
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)
Exercício: 2000

DECADÊNCIA. TERMO INICIAL PARA CONTAGEM DE PRAZO. EXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO E AUSÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO.

O STJ decidiu que, na hipótese de ocorrer a antecipação do pagamento do imposto, ainda que parcial, o dies a quo deve ser contado a partir da data do fato gerador, conforme prevê § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional (CTN), devendo o termo inicial da decadência somente ocorrer no último dia daquele ano-calendário, quando se aperfeiçoa o fato gerador.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acatar a preliminar arguida, para reconhecer a decadência do Direito da Fazenda Nacional constituir o crédito tributário exigido.

(documento assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Rocha Paura - Relator

Participaram das sessões virtuais, não presenciais, os conselheiros Honório Albuquerque de Brito (Presidente), André Luís Ulrich Pinto, Marcelo Rocha Paura e Fabiana Okchstein Kelbert, a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra o Acórdão nº 06-18.234, proferido pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba (PR) DRJ/CTA (e-fls. 83/88) que **manteve integralmente** o auto-de-infração (e-fls. 16/23), referente ao exercício de 2000.

Abaixo, resumo do relatório do Acórdão da instância de piso:

(...)

Cientificada do lançamento em 09/06/2005 (fl. 75-verso), a contribuinte apresentou tempestivamente, em 08/07/2005, por meio de representante (procuração à fl. 11), a impugnação de fls. 01/10, onde alega a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir, em 09/06/2005, crédito tributário relativo a fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 1999. Para corroborar transcreve jurisprudências diversas

Consta do voto da relatoria de piso, especialmente o seguinte:

(...)

Quanto à decadência do direito de lançamento referente aos fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 1999, o art. 173, I, do CTN estabelece:

(...)

São conhecidas diversas correntes defendidas por juristas e doutrinadores, amparando-se em decisões administrativas e judiciais, apontando para as mais variadas linhas de entendimentos, contudo, é preciso lembrar que, no caso, em se tratando de lançamento correspondente à deduções indevidas, esses valores somente são conhecidos pelo fisco quando da apresentação da Declaração de Ajuste Anual por parte do contribuinte, ou seja, é nesse momento que se oferecerá à tributação o rendimento auferido, diminuindo as deduções pleiteadas, e apurando o *quantum* de imposto devido.

Isso porque o fato gerador do imposto de renda de pessoa física é um exemplo clássico de tributo que se enquadra na classificação de fato gerador complexo, apurado no ajuste anual, ou seja, aqueles que se completam após o transcurso de um determinado período de tempo e abrange um conjunto de fatos e circunstâncias que, isoladamente considerados, são destituídos de capacidade para gerar a obrigação tributária exigível.

Assim é que a base de cálculo da declaração de rendimentos abrange todos os rendimentos tributáveis recebidos durante o ano-calendário diminuídos das deduções pleiteadas. O § 2º do art. 2º do Decreto nº 3.000, de 26/03/1999 - RIR/1999, cuja base legal é art. 2º da Lei nº 8.134, de 1990, dispõe que *"O imposto será devido mensalmente à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, sem prejuízo do ajuste estabelecido no art. 85"*. O ajuste de que trata o artigo 85 do RIR/1999 refere-se à apuração anual do imposto de renda, na declaração de ajuste anual, relativamente aos rendimentos percebidos no ano-calendário.

Dessa maneira, o fato jurídico tributário somente, considera-se consumado por ocasião da entrega da declaração de rendimentos, ainda que compreenda os rendimentos recebidos no ano-calendário findo em 31 de dezembro e que o imposto seja devido à medida que os rendimentos forem percebidos. Tanto que o lançamento ou qualquer outro Pronunciamento, por parte da Fazenda Pública, só pode ser efetuado após a data em que se instaure a possibilidade jurídica de assim proceder-se, ou seja, após a efetiva entrega da Declaração de Ajuste Anual - DAA, ou, em não ocorrendo tal 'entrega, após o prazo limite estipulado para a sua entrega. Somente após esse prazo é que se instaura a possibilidade de efetuar o lançamento de ofício.

Seria ilógico pensar que antes da manifestação por parte do contribuinte, com a entrega da DAA, onde caberia oferecer à tributação os rendimentos por ele recebidos no ano-calendário e oportunizar-lhe a dedução de eventuais despesas, incentivos e do imposto de renda recolhido, possa a Fazenda Pública fazer qualquer exigência em relação a esses fatos. Não haveria sequer conhecimento por parte da autoridade administrativa do que estaria a ser informado como rendimentos na declaração de ajuste anual. À lógica impõe analisar os rendimentos ali declarados e as deduções pleiteadas para aí sim, na constatação de omissão, dedução indevida ou qualquer outra infração à legislação tributária, proceder à exigência respectiva.

Logo, tratando-se de lançamento de ofício em razão de deduções indevidas, o prazo decadencial para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário obedece à regra geral expressamente prevista no art. 173, I, do Código Tributário Nacional, ou seja, o direito de proceder ao lançamento decai somente após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Tendo sido efetuada a entrega da Declaração de Ajuste Anual, relativamente ao ano-calendário de 1999 em 28/04/2000 (fl. 21), o termo inicial para contagem do prazo quinquenal é 1º de janeiro de 2001, já que o fisco somente poderia efetuar o lançamento após a data da entrega da DAA que contém informações pertinentes à ocorrência do fato gerador. Assim sendo, não há que se falar em decadência do lançamento cuja ciência se deu em 09/06/2005 (fl. 75-verso).

(...)

Isso posto, voto no sentido de rejeitar a preliminar de decadência e, no mérito, considerar procedente o lançamento, mantendo o crédito tributário exigido.

Em sede de recurso administrativo, (e-fls. 92/103), o recorrente, reitera suas alegações de incidência do instituto da decadência.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Rocha Paura, Relator.

Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço e passo à sua análise.

Preliminar

Decadência

A recorrente, em apertada síntese, afirma que o lançamento tributário foi atingido pelo instituto da decadência, pois no caso de lançamento por homologação, *seu termo inicial*,

começa a correr da data da ocorrência do fato gerador e, no caso em tela, isto se deu em 31/12/1999, sendo o prazo limite para que o Fisco constituísse qualquer exigência fiscal **31/12/2004** e como o auto-de-infração foi cientificado apenas, em 09/06/2005, a presente autuação teria sido alcançada pela decadência.

Inicialmente, impõe-se esclarecer que, nos lançamentos por homologação, como é o caso do IRPF, o prazo decadencial para a constituição de crédito tributário extingue-se em 5 anos contados da ocorrência do fato gerador, **desde que tenha sido efetuado pagamento antecipado de parte do imposto e que não tenha sido comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação**, nos termos do art. 150, §4º, do Código Tributário Nacional CTN, in verbis:

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.

Agora nas hipóteses **de ausência de pagamento ou nos casos de dolo, fraude e simulação**, a contagem do prazo quinquenal inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme previsto no art. 173, I, do CTN, conforme transcrição a seguir:.

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;

Nesse sentido temos a decisão proferida no REsp nº 973.733/SC, julgado na sistemática prevista no art. 543C do Código de Processo Civil CPC, cuja emenda encontra-se parcialmente transcrita a seguir:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, 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).

Já o fato gerador do IRPF, como se sabe, é complexo ou periódico, vez que compreende a disponibilidade econômica ou jurídica adquirida pelo contribuinte em determinado ciclo que se inicia no dia primeiro de janeiro e se finda no dia 31 de dezembro de cada ano-calendário. Embora apurado mensalmente, está sujeito ao ajuste anual quando é possível definir a base de cálculo e aplicar a tabela progressiva, aperfeiçoando-se no dia 31/12 de cada ano-calendário.

Na autuação em comento, a autoridade lançadora aplicou multa de ofício de 75% em todas as infrações cometidas. Desta forma, ***não temos configuradas situações de dolo, fraude ou simulação*** que contribuiriam para a atração da regra constante do artigo 173, I do CTN.

Da observação da Declaração de Ajuste Anual, ano-calendário 1999 (e-fls. 26/29), da interessada, podemos verificar que ***consta retenção de imposto na fonte, no montante de R\$ 23.380,61***, caracterizando a existência de pagamento antecipado, fator imprescindível para atração da regra contida no artigo 150, §4º, do CTN, conforme descrito na Súmula CARF nº 123, in verbis:

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.

Feitas estas observações iniciais, considerando que a ocorrência do fato gerador deu-se em 31/12/1999, temos que o prazo limite para o Fisco efetivar lançamento, em relação àqueles fatos, pela regra do artigo 150, §4º, era **31/12/2004**.

Considerando a data de ciência deste lançamento ocorrida, em **09/06/2005**, (e-fls. 24) podemos afirmar que ***houve a incidência de decadência sobre o mesmo***, assistindo razão a recorrente.

Isto posto, voto no sentido de **ACATAR** a preliminar arguida, ***para reconhecer a decadência do Direito da Fazenda Nacional constituir o crédito tributário exigido***.

Ante o exposto, **conheço** do Recurso Voluntário, acato a preliminar de decadência arguida, **DANDO-LHE PROVIMENTO sem análise das questões de mérito**.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Rocha Paura

