



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

Processo nº 10980.008488/2006-84
Recurso nº 154.828 Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-002.482 – 2ª Turma
Sessão de 29 de janeiro de 2013
Matéria IRPF
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado LAU CHOI WAN

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2001

IRPF. DECADÊNCIA. TRIBUTOS LANÇADOS POR HOMOLOGAÇÃO. MATÉRIA DECIDIDA NO STJ NA SISTEMÁTICA DO ART. 543-C DO CPC. EXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. REGRA DO ART. 150, §4º, DO CTN.

O art. 62-A do RICARF obriga a utilização da regra do REsp nº 973.733 - SC, decidido na sistemática do art. 543-C do Código de Processo Civil, o que faz com a ordem do art. 150, §4º, do CTN, só deva ser adotada nos casos em que o sujeito passivo antecipar o pagamento e não for comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação, prevalecendo os ditames do art. 173, nas demais situações.

No presente caso, houve pagamento antecipado na forma de saldo de imposto a pagar apurado na declaração de ajuste do exercício de 2001, valor compensado no auto de infração, e não houve a imputação de existência de dolo, fraude ou simulação, sendo obrigatória a utilização da regra de decadência do art. 150, §4º, do CTN, que fixa o marco inicial na ocorrência do fato gerador.

Como o fato gerador do imposto de renda é complexo anual, ele só se aperfeiçoa em 31 de dezembro do ano-calendário, o que fez com que o prazo decadencial tenha se iniciado em 31/12/2000 e terminado em 31/12/2005. Como o lançamento se deu apenas em 1º/08/2006, o crédito tributário já havia sido fulminado pela decadência.

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)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator

EDITADO EM: 04/02/2013

Participaram da sessão de 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, Marcelo Freitas de Souza Costa (suplente convocado) e Elias Sampaio Freire.

Relatório

O Acórdão nº 104-22.466, da 4ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes (fls. 148 a 159), julgado na sessão plenária de 24 de maio de 2007, por maioria de votos, acolheu a preliminar de decadência relativamente ao ano-calendário de 2000, e, por unanimidade de votos, deu provimento ao recurso para desqualificar a multa de ofício.

Transcreve-se a ementa do julgado:

DECADÊNCIA - Considerando-se como termo inicial de contagem do prazo decadencial do direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário a data do fato gerador ou a data da entrega da declaração, em qualquer hipótese está alcançado pela decadência o fato gerador ocorrido em 31 de dezembro de 2000, no caso de rendimentos sujeitos ao ajuste anual, quando o contribuinte entregou a declaração de rendimentos em 23 de abril de 2001 e a ciência do lançamento ocorreu em 1º de agosto de 2006.

IRPF - FATO GERADOR - ENCERRAMENTO - CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL - TERMO INICIAL - O fato gerador do Imposto sobre a Renda de Pessoa Física, sujeito ao ajuste anual, completa-se apenas em 31 de dezembro de cada ano, devendo ser esse o termo inicial para contagem do prazo a que se refere o artigo 150, § 4º do CTN.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS - PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS - Para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1997, o art. 42, da Lei nº 9.430, de 1996,

autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO - MULTA QUALIFICADA - SIMPLES OMISSÃO DE RENDIMENTOS - INAPLICABILIDADE - A simples omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo. (Súmula 1º CC nº 14, publicada no DOU em 26, 27 e 28 de junho de 2006).

Preliminar acolhida.

Recurso parcialmente provido.

Cientificada do acórdão em 16/08/2007 (fl. 160), a Fazenda Nacional apresentou, no mesmo dia, embargos de declaração (fls. 162 a 165), alegando que a decisão foi contraditória a respeito da regra de decadência ser utilizada no caso. Contudo, os embargos foram rejeitados pelos despachos de fls. 168 a 171.

Cientificada dessa decisão em 08/05/2008 (fl. 172-v), a Fazenda Nacional manejou, no dia seguinte, recurso especial por contrariedade à lei (fls. 173 a 183) com fulcro no art. 7º, I, do antigo Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais (RICSRF), aprovado pela Portaria MF nº 147, de 25 de junho de 2007, onde defende que, não havendo nenhum recolhimento do tributo sujeito a lançamento por homologação, o prazo decadencial para a constituição do respectivo crédito tributário reger-se-á pelo contido no art. 173, I, do CTN.

O recurso especial foi admitido pelo despacho de fls. 185 a 187 como se de divergência fosse, pelo princípio do informalismo moderado.

Cientificado do acórdão e do recurso especial da Fazenda Nacional em 16/06/2008 (fl. 197), o contribuinte apresentou, em 30/06/2009 (fl. 200), contrarrazões ao recurso especial da Fazenda Nacional (fls. 201 a 224), e recurso especial de divergência (fls. 225 a 265).

Em sede de contrarrazões, afirma que o paradigma utilizado para admitir a divergência não se aproveita à tese da Fazenda, pois entende que a contagem da decadência só se desloca para a regra do art. 173, I, do CTN, nos casos de dolo, fraude ou simulação. Acrescenta que efetuou recolhimento antecipado do imposto do ano-calendário 2000, na importância de R\$ 878,07, e que deve-se sempre utilizar a regra de decadência do art. 150, §4º, do CTN, quando não ficar comprovado a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Em sede de recurso especial de divergência, defendeu a decadência dos meses de janeiro a julho de 2001, alegando divergência com os acórdãos nºs 102-46.702 e 106-14.398.

Entretanto, os despachos de fls. 270 a 272 negaram seguimento ao recurso especial do contribuinte por julgarem que a tese nele esposada já estava superada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF.

Em 18/12/2009, o contribuinte desistiu totalmente do seu recurso de divergência, tendo o processo retornado à unidade de origem para o processamento do pedido (fls. 278 a 288), com retorno a esta CSRF para prosseguimento (fl. 289).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Relator

Pelo que consta no processo, o recurso atende aos requisitos de admissibilidade e, portanto, dele conheço.

Sabe-se que a discussão da decadência dos tributos lançados por homologação é questão tormentosa, que vem dividindo a jurisprudência administrativa e judicial há tempos. No âmbito dos antigos Conselhos de Contribuintes, e agora no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, praticamente todas as interpretações possíveis já tiveram seu espaço.

É notório que as inúmeras teses que versam sobre o assunto surgiram do fato do nosso Código Tributário Nacional - CTN possuir duas regras de decadência, uma para o direito de constituir o crédito tributário (art. 173), e outra para o direito de não homologar o pagamento antecipado de certos tributos previstos em lei (art. 150, §4º). Apesar de serem situações distintas, o efeito atingido é o mesmo, pois, uma vez homologado tacitamente o pagamento, o crédito tributário estará definitivamente extinto, não se permitindo novo lançamento, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Na verdade, a celeuma não está no prazo da decadência, que é de cinco anos nas duas situações, mas na data de início de sua contagem. Enquanto o art. 173 fixa essa data no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, ou no dia em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado, o art. 150, §4º, determina o marco inicial na ocorrência do fato gerador.

Pacificando essa discussão, o Superior Tribunal de Justiça – STJ, órgão máximo de interpretação das leis federais, firmou o entendimento de que a regra do art. 150, §4º, do CTN, só deve ser adotada nos casos em que o sujeito passivo antecipar o pagamento e não for comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação, prevalecendo os ditames do art. 173, nos demais casos. Veja-se a ementa do Recurso Especial nº 973.733 - SC (2007/0176994-0), julgado em 12 de agosto de 2009, sendo relator o Ministro Luiz Fux:

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 imponible, 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).

(...)

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. (destaques do original)

Observe-se que o acórdão do REsp nº 973.733/SC foi submetido ao regime do art. 543-C do Código de Processo Civil, reservado aos recursos repetitivos, o que significa que essa interpretação deverá ser aplicada pelos conselheiros no julgamento dos recursos no

âmbito do CARF, nos termos do art. 62-A do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009.

Desta forma, este CARF forçosamente deve abraçar a interpretação do Recurso Especial nº 973.733 – SC, de que a regra do art. 150, §4º, do CTN, só deve ser adotada nos casos em que o sujeito passivo antecipar o pagamento e não for comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação, prevalecendo os ditames do art. 173, nos demais casos.

Neste processo, a questão é de fácil deslinde, pois existiu antecipação de pagamento na forma de saldo de imposto a pagar apurado na declaração de ajuste do exercício de 2001 (fl. 5), valor inclusive compensado no auto de infração (fl. 72), não tendo sido imputada a existência de dolo, fraude ou simulação.

Esclareço que, no passado, já considerei que a simples existência de saldo de imposto a pagar, sem a confirmação do efetivo recolhimento, não servia como prova do pagamento antecipado, devendo-se baixar os autos em diligência para confirmação do recolhimento junto à unidade de origem. Contudo, fui convencido pelos meus pares da desnecessidade do procedimento, em especial pelo fato de a própria autoridade fiscal ter considerado esse valor como imposto pago, no próprio auto de infração, para cálculo do imposto devido.

Assim, diante de recolhimento antecipado, é obrigatória a utilização da regra de decadência do art. 150, §4º, do CTN, que fixa o marco inicial na ocorrência do fato gerador.

Como o fato gerador do imposto de renda é complexo anual, ele só se aperfeiçoa em 31 de dezembro do ano-calendário, o que faz com que, no presente caso, ele tenha se iniciado em 31/12/2000 e terminado em 31/12/2005. Como a ciência do lançamento se deu apenas em 1º/08/2006 (fl. 75), o crédito tributário já havia sido fulminado pela decadência.

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer do recurso para, no mérito, negar provimento ao recurso especial do Procurador da Fazenda Nacional.

(Assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos