



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

Processo nº 11075.002616/2004-08
Recurso nº 160.911 Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-002.277 – 2ª Turma
Sessão de 08 de agosto de 2012
Matéria IRPF
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CESAR SILVEIRA MONTEIRO

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA-IRPF

Ano-calendário: 1998

DECADÊNCIA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. NÃO OCORRÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO PARCIAL E PRÉVIA DECLARAÇÃO DO DÉBITO. INCIDÊNCIA DO ARTIGO 173, INCISO I, DO CTN. APLICAÇÃO DA DECISÃO DO STJ, EM SEDE DE RECURSOS REPETITIVOS.

Conforme o entendimento fixado no STJ, não havendo pagamento antecipado nem prévia declaração do débito, mesmo tratando-se de tributo sujeito a lançamento por homologação, incide, para a contagem do prazo decadencial, o disposto no artigo 173, inciso I, do CTN. Tratando-se, na hipótese, de fato gerador ocorrido em 31/12/1998, e tendo a ciência do auto de infração ocorrida em 10 dezembro de 2004, não se tem por configurada a decadência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos **FISCAIS**, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso, com retorno dos autos à Câmara de origem para análise das demais questões.

(assinado digitalmente)

Otacílio Dantas Cartaxo

Presidente

(assinado digitalmente)

Susy Gomes Hoffmann

Relatora

Participaram do julgamento os Conselheiros Otacílio Dantas Cartaxo, Susy Gomes Hoffmann, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Gonçalo Bonet Allage, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Alexandre Naoki Nishioka, Maria Helena Cotta Cardozo, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional.

Conforme o Relatório de Ação Fiscal presente às fls. 18/28 dos autos, lavrou-se o auto de infração contra o contribuinte, em face da constatação de omissão de rendimentos decorrente de depósitos de origem não comprovada, depósitos estes efetuados em contas-correntes junto ao Itaú e junto à Cooperativa de Crédito Rural Sudoeste do Rio Grande do Sul –SICREDI- no ano-calendário de 1998.

O contribuinte apresentou impugnação (fls. 521/559).

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento (fls. 663/672) julgou o lançamento procedente em parte, conforme a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 1998

Ementa: OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. A partir de 01/01/1997, os valores depositados em instituições financeiras, de origem não comprovada pelo contribuinte, passaram a ser considerados receita ou rendimentos omitidos.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS. As decisões administrativas, mesmo as proferidas por Conselhos de Contribuintes, e as judiciais, excetuando-se as proferidas pelo STF sobre a inconstitucionalidade das normas legais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, sendo Aquela objeto da decisão. JUROS SELIC. A utilização dos percentuais equivalentes à taxa referencial do Selic para fixação dos juros moratórios está em conformidade com a legislação vigente.

Lançamento Procedente em Parte

O contribuinte interpôs recurso voluntário (fls. 680/725).

A 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento do CARF (fls. 747/752), acolheu a preliminar de decadência, nos termos da seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 1998

DECADÊNCIA — DEPOSITO BANCÁRIO - Nos casos de lançamento por homologação, o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário expira após cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador, 31 de dezembro de cada ano-calendário, para os rendimentos omitidos que se submetem à tributação no ajuste anual, salvo nas hipóteses de dolo, fraude e simulação.

Preliminar acolhida.

A Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs recurso especial, com fundamento em divergência jurisprudencial (fls. 755/764).

Sustentou a aplicação, à hipótese, do artigo 173, inciso I, do CTN, para fins de contagem do prazo decadencial, em face da ausência de pagamento antecipado.

Não houve a apresentação de contrarrazões.

Voto

Conselheira Susy Gomes Hoffmann, Relatora

O presente recurso especial é tempestivo. Preenche, também, os demais requisitos de admissibilidade, tendo em vista que a recorrente comprovou a divergência jurisprudencial suscitada.

Discute-se, na hipótese, qual o dispositivo legal deve ser aplicado, para a regência do prazo decadencial.

No presente caso, a autuação deu-se com fundamento na presunção de omissão de receitas, decorrente de ausência de comprovação de origem de depósitos em contra de depósito ou de investimento.

O entendimento desta relatora sempre foi no sentido de que, nos termos do artigo 150, parágrafo 4º, do CTN o que se homologa é a atividade do contribuinte e não o

pagamento, de tal forma que, para o julgamento, não interessava a ocorrência ou não do pagamento.

Conforme recente alteração do Regimento Interno do CARF, impõe-se a este tribunal administrativo a reprodução dos julgados definitivos proferidos pelo STF e pelo STJ, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C do Código de Processo Civil.

Diante disso, tem-se que o STJ já enfrentou o tema objeto do presente recurso especial, julgando-o sob o rito dos recursos repetitivos, no seguinte sentido:

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 imponíveis 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.

A imperiosidade de aplicação dessa decisão do STJ, no âmbito do CARF, é inequívoca, conforme o disposto no artigo 62-A do seu Regimento Interno.

Discussões surgiram, no entanto, em relação a como se deveria dar tal aplicação, tendo em vista que, na determinação de incidência do artigo 173, inciso I, do CTN, estabeleceu-se, em discrepância com a previsão literal desse dispositivo legal, que o prazo decadencial começaria a correr do primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato imponível.

Neste aspecto, após muitas idas e vindas, e profunda reflexão, consolidei o meu posicionamento no sentido de que a aplicação da decisão do Superior Tribunal de Justiça tramitada no rito dos recursos repetitivos deve dar-se, analisando-o (o acórdão) em face da lei que trata do tema nele versado.

Neste passo, é de se ter que o artigo 173, inciso I, do CTN, por diversas vezes citado no acórdão do STJ, dispõe expressa e inequivocamente que o prazo decadencial deve ser computado a partir do primeiro dia do exercício financeiro seguinte ao que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Pois bem, superadas tais questões, uma outra acabou por assomar.

Analisando-se a decisão do STJ, tem-se que, em princípio, nos casos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação, inexistindo o pagamento antecipado por parte do contribuinte, nada haveria que ser homologado, de sorte que dispositivo legal regente da decadência, em tal hipótese, é o artigo 173, inciso I, do CTN.

Contudo, perquirindo-se mais detidamente o teor da decisão, pode-se extrair, expressamente, que:

*“Assim é que 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.**”*

O que se depreende da passagem transcrita? Que o prazo decadencial contar-se-á do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado:

- a) quando a lei não prevê o pagamento antecipado da exação;
- b) quando a lei prevê o pagamento antecipado, mas este não ocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação (porque havendo tais posturas por parte do contribuinte, mesmo a existência do pagamento antecipado não elide a incidência do artigo 173, inciso I, do CTN);
- c) quando não existe declaração prévia do débito.

Este detalhe do acórdão do STJ leva à conclusão de que ao pagamento antecipado do tributo equiparou-se, cuidando-se de tributos sujeitos a lançamento por homologação, a declaração prévia do débito prestada pelo contribuinte. A inexistência de ambos leva à aplicação do artigo 173, inciso I, do CTN. Isto é, mesmo não tendo ocorrido o pagamento antecipado do tributo, se houve declaração prévia do débito, incide o artigo 150, §4º, do CTN.

Estas constatações, não se toma por base apenas a passagem mencionada da decisão do STJ.

Deveras, analisando-se ainda mais a fundo a decisão do STJ, verifica-se que, em seu bojo, citou-se acórdãos do próprio Tribunal que respaldam o entendimento fixado. Ilustrativamente, cite-se o quanto decidido nos Embargos de Divergência no Resp. nº 276.142-SP, de relatoria do próprio Ministro Luiz Fux:

“Impende salientar que a homologação a que se refere o art. 150 do Código Tributário é da atividade do sujeito passivo, não necessariamente do pagamento do tributo. O que se homologa, quer expressamente, quer tacitamente, é o proceder do contribuinte, que pode ser o pagamento suficiente do tributo, o pagamento a menor ou a maior ou, também, o não-pagamento.

Seja qual for, dentre todas as possíveis condutas do contribuinte, ocorre uma ficção do Direito Tributário, sendo irrelevante que tenha havido ou não o pagamento, uma vez que relevante é apenas o transcurso do prazo legal sem pronunciamento da autoridade fazendária, di-lo o Codex Tributário.”

Desta forma, não se pode desconsiderar aqui tais questões, pois que integram claramente o acórdão cuja aplicação se impõe no âmbito do CARF.

Do modo que, tratando-se de tributo sujeito a lançamento por homologação, deve-se aferir, no caso concreto, se o contribuinte efetuou o recolhimento antecipado ou se perpetrou declaração prévia do débito. Havendo um ou outro, o prazo decadencial terá início nos termos do artigo 150, §4º, do CTN, ou seja, a partir da ocorrência do fato gerador. Caso contrário, o prazo reger-se-á pelo artigo 173, inciso I, do CTN, tendo como termo inicial o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

No presente caso, como já referido, a autuação decorreu da presunção legal de omissão de receitas, em razão de depósitos de origem não comprovada, depósitos estes efetuados em contas-correntes junto ao Itaú e junto à Cooperativa de Crédito Rural Sudoeste do Rio Grande do Sul –SICREDI- no ano-calendário de 1998.

A ciência do auto de infração deu-se 10/12/2004 (fls. 518). O fato gerador de que se trata ocorreu em 31/12/1998.

Verificando-se a Declaração de Ajuste Anual, não se tem informação de que teria havido pagamento parcial do imposto por parte do contribuinte autuado, nem prévia declaração do crédito tributário apurado, de modo que se deve aplicar, na hipótese, o artigo 173, inciso I, do CTN. Neste caso, o prazo decadencial iniciou-se em 01/01/2000, de maneira que não há que se falar em ocorrência de decadência.

Diante do exposto, dou provimento ao recurso da Fazenda Nacional, e determino dos autos à Câmara de origem para a análise das demais questões.

Sala das Sessões, em 08 de agosto de 2012 08 de agosto de 2012

(assinado digitalmente)

Susy Gomes Hoffmann