



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11080.008082/2005-27
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-002.494 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 30 de julho de 2020
Recorrente ASSIS EPIFANIO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 1999

IRPF. PRAZO DECADENCIAL PARA CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. RENDIMENTOS SUJEITOS AO AJUSTE ANUAL. SÚMULA CARF Nº 123.

O termo inicial do prazo decadencial será: (a) primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, se não houve antecipação do pagamento (art. 173, I, do CTN); (b) fato gerador, caso tenha ocorrido recolhimento, ainda que parcial, desde que não constatada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação (art. 150, § 4º, do CTN).

Na hipótese dos autos, a ocorrência de 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 CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Raimundo Cassio Gonçalves Lima - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Raimundo Cassio Gonçalves Lima (Presidente), Sara Maria de Almeida Carneiro Silva e Wilderson Botto.

Relatório

Autuação e Impugnação

Trata o presente processo, de exigência de IRPF referente ao ano-calendário de 1999, exercício de 2000, em razão da omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica decorrentes de ações trabalhistas, no valor de R\$ 333.480,17, e da restituição indevida a devolver

corrigida, no valor de R\$ 5.451,44, conforme se depreende do auto de infração constante dos autos, importando na apuração do imposto suplementar no valor de R\$ 56.614,28 (fls. 110/116).

Por bem descrever os fatos e as razões da impugnação, adoto o relatório da decisão de primeira instância – Acórdão nº 10-22.130, proferido pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre - DRJ/POA (fls. 178/185):

Mediante Auto de Infração às fls. 108 a 112, exige-se do contribuinte acima qualificado um crédito tributário apurado de R\$153.843,12, calculado até maio de 2005, **sendo R\$ 56.614,28 a título de imposto de renda pessoa física - suplementar**, a ser adicionada a multa de ofício de 75% e juros moratórios, além de **restituição indevida a devolver no valor de R\$ 5.451,44**, corrigida também até maio de 2005.

A ação da Fiscalização decorreu de revisão da Declaração de Ajuste Anual Imposto de Renda Pessoa Física, exercício 2000, ano calendário 1999 - DIRPF/2000, quando foram constatadas irregularidades conforme relato no “Demonstrativo das Infrações” - à fl. 110, a **omissão de rendimentos tributáveis recebidos de pessoa jurídica decorrentes de ações trabalhistas** (Processos nºs 205.004/91 e 602.017/91) referentes a horas extras e periculosidade e demais rendimentos recebidos (Processo nº 468.001/91-3), quais sejam aposentadoria da CEEE e do INSS, no montante, já descontados os honorários pagos, alterados **para R\$ 333.480,17**, e de acordo com o “Demonstrativo de Apuração da Restituição Indevida a Devolver Corrigida” - à fl. 112, a **restituição indevida a devolver do imposto apurado de R\$ 4.180,88, já restituído ao contribuinte**. O enquadramento legal encontra-se nos artigos 1º a 3º e 6º da Lei nº 7.713/88; arts. 1º a 3º da Lei nº 8.134/90; arts. 1º, 3º, 5º, 6º, 11 e 32 da Lei nº 9.250/95; art. 21 da Lei nº 9.532/97; Lei nº 9.887/99. arts. 1º, 2º e 15 da Lei nº 10.451/2002; arts 43 e 44 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99, aprovado pelo Decreto nº 3.000/99. No caso da multa de ofício: artigo 44, inciso I da Lei nº 9.430/96 e dos juros moratórios: artigo 84, inciso I e parágrafos 1º, 2º e 6º da Lei nº 8.981/95, art. 13 da Lei nº 9.065/95, art. 61, parágrafo 3º da Lei nº 9.430/96.

O contribuinte, inconformado com o lançamento, apresentou, através de procuradores legalmente habilitados às fls. 130, 132, 133 e 134, a impugnação ao Auto de Infração, às fls. 117 a 128, informando que é funcionário aposentado da Companhia Estadual de Energia Elétrica (CEEE), tendo proposto reclamações trabalhistas visando o pagamento de diárias e horas extras, bem como avanços trienais (Processos nºs 205.004/91-1 e 468.001-91-3, respectivamente). Inicialmente, o contribuinte invoca a ocorrência da **decadência, considerando-se que se trata de auto de infração referente ao imposto de renda pessoa física - ano-calendário 1999, sujeito ao lançamento por homologação, portanto o direito do Fisco lançar decaiu em 31.12.2004**, sendo que a notificação ocorreu somente em 17.11.2005, citando os artigos 150, parágrafo 4º e 173, inciso I do Código Tributário Nacional - CTN, Lei nº 5.172, de 25.10.1966, e reproduzindo textualmente ementas manifestando o entendimento expresso pelo 1º Conselho de Contribuintes, por esta Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre e pelo Superior Tribunal de Justiça. Aduz ainda que **não foi considerada a retenção do imposto de renda na fonte no valor de RS 27.444,98** realizada pela CEEE referente à reclamação trabalhista nº 468.001-91-3, e igualmente, **o valor do principal de RS 782,97** decorrente da retificação da DIRPF/2000. Às fls. 124 e 125, contesta os valores constantes no “Demonstrativo de Apuração e Cálculo” constante do Auto de Infração, para refazer os cálculos e apurar um saldo do imposto a pagar de R\$ 28.386,33, admitindo, no entanto, o imposto apurado (R\$ 81.127,47). Complementando junta documentos cuja relação consta à fl. 128, dentre os quais: cópias de Documentos de Arrecadação de Receitas Federais - DARFs e de Guia da Previdência Social - GPS à fl. 146, cópia de DARF decorrente de retificação da DIRPF/2000 à fl. 153, Mandado de Citação, Penhora e Avaliação da reclamação trabalhista nº 468.001-91-3 à fl. 155 - frente e verso, Petição informando depósito judicial da reclamação trabalhista nº 468.001-91-3 (Guia de Depósito, DARF e Mandado de Citação, Penhora e Avaliação) docs. às fls. 157 - frente e verso e 158, e Requerimento da Reclamada/CEEE solicitando a expedição de Alvará referente à retenção fiscal e

previdenciária, Termo de Conclusão da Juíza do Trabalho e Certidão e Conclusão - docs. às fls. 160, 161 e 162.

Acórdão de Primeira Instância

Ao apreciar o feito, a DRJ/POA, por unanimidade de votos, julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada, reduzindo o saldo do imposto a pagar para R\$ 53.682,49, mais acréscimos legais, mantendo-se incólume a exigência da devolução do imposto já restituído no valor de R\$ 4.180,88, a ser atualizado a partir de 28/04/2000.

Recurso Voluntário

Cientificado da decisão, em 04/02/2010 (fls. 188), o contribuinte, por procurador habilitado interpôs, em 05/03/2010, recurso voluntário (fls. 195/228), repisando as alegações da peça impugnatória e trazendo outros argumentos, a seguir brevemente sintetizados por meio dos seguintes tópicos:

I – DA TEMPESTIVIDADE

II - DOS FATOS

Por meio do auto de infração **recebido em 17/11/2005**, o Recorrente foi intimado de alterações realizados em sua DAA/2000, no montante equivalente ao valor de R\$ 153.843,12.

A impugnação apresentada foi julgada parcialmente procedente. No mérito, a decisão recorrida decidiu por bem considerar os valores recolhidos pela Companhia Estadual de Energia Elétrica – CEEE, a título de IRRF, nos valores de R\$ 27.444,98 e R\$ 726,72, este último apurado quando da realização de pesquisa em DIRF para o CPF do Recorrente.

Desta forma, refez-se o demonstrativo de apuração e cálculo do imposto integrante do AI, reduzindo o valor do imposto apurado de R\$ 81.127,47 **para R\$ 53.682,49**.

Não restam dúvidas que a decisão recorrida não exprime o melhor direito visto que, sendo o lançamento do IRPF relativo a fatos geradores havidos no ano de 1999, na melhor de interpretação do art. 150, § 4º, do CTN, que inclusive é chancelada pelo CARF, **o prazo de decadência do direito para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário inicial no dia 31 de dezembro do respectivo ano calendário, no caso do Recorrente, em 31/12/1999.**

III – RAZÃO DO RECURSO

3.1 A DECADÊNCIA DO DIREITO DA FISCALIZAÇÃO EXIGIR O IRPF

No que se refere ao momento de ocorrência do fato gerador, tem-se que, considerando-se que o IRPF pode abranger fatos que ocorrem dentro de todo o exercício, ou seja, que iniciam no dia 01 de janeiro e encerram no dia 31 de dezembro, a jurisprudência pacífica do CARF tem considerado que o fato gerador do imposto de renda ocorre no último dia do exercício, ou seja, em 31 de dezembro.

No caso do Recorrente, portanto, o fato gerador do IRPF ocorreu em 31/12/1999, sendo a partir daí contado o prazo do artigo 150, parágrafo 4º, do CTN. **O prazo para se efetuar qualquer lançamento suplementar encerrou-se, portanto, 31/12/2004, ou seja, quase 1 ano antes de quando ocorreu o lançamento.**

Cita jurisprudência do CARF.

3.2 – DA IMPOSSIBILIDADE DA DECISÃO RECORRIDA DESCONSIDERAR O IMPOSTO DE RENDA NA FONTE INFORMADO PELO RECORRENTE EM SUA

DECLARAÇÃO DE AJUSTE E CONSIDERADO NO AUTO DE INFRAÇÃO LAVRADO

3.2.1 – INTRODUÇÃO

Não poderia a decisão recorrida excluir do cálculo do IRRF o valor de R\$ 24.513,19, visto que tal valor foi informado pelo Recorrente em sua DAA/2000, original e retificadora, não sendo glosado quando da autuação, não podendo, agora, a DRJ, que não é competente para efetivar tal glosa, modificar os dados constantes da DAA.

3.2.2 – A DRJ NÃO É AUTORIDADE COMPETENTE PARA MODIFICAR O LANÇAMENTO

A decisão recorrida não é o local adequado para que seja realizada a modificação do lançamento. Poderia, no máximo, determinar a realização de diligência, para que a Fiscalização verificasse a possibilidade de modificação do lançamento já realizado. É o que denota a leitura do art. 18, caput, do Decreto nº 70.235/1972.

Cita jurisprudência do CARF.

3.2.3 – A DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA NÃO PODE AGRAVAR A SITUAÇÃO DO CONTRIBUINTE – VEDAÇÃO DA “REFORMATIO IN PEJUS”

A modificação realizada no lançamento original pela decisão recorrida se caracteriza como verdadeira reformatio in pejus, na exata medida em que, embora tenha reconhecido a existência de valores retidos e recolhidos a título de IRRF sobre parte das verbas recebidas na reclamatórias trabalhistas propostas pelo Recorrente, desconsiderou valores que foram declarados, a título de retenções de IRRF, na DAA, com base na DIRF 2000 apresentada pela fonte pagadora.

Dessa forma, o Recorrente hoje se encontra em situação mais gravosa do que teria ficado caso não houvesse apresentado a sua impugnação, em relação a essa parcela de IRRF glosada.

O processo administrativo fiscal não admite a reformatio in pejus. Isto significa dizer que o resultado do ato de defesa do contribuinte não pode refletir em prejuízo próprio. A vedação à reformatio in pejus se encontra, inclusive, prevista na Lei nº 9.784/99.

Cita jurisprudência do CARF.

3.2.4 – VIOLAÇÃO AOS PRINCÍPIOS D CONTRADITÓRIO E A AMPLA DEFESA

Em sendo a modificação do lançamento realizada por meio da decisão recorrida, tem-se que não restou lavrada Notificação de Lançamento Complementar, bem como não foi concedido ao Recorrente prazo para a apresentação de manifestação sobre as alterações havidas, situação que resulta em flagrante violação ao art. 18, § 3º, do Decreto nº 70.235/1972.

Cita jurisprudência do CARF.

3.2.5 – A DECADÊNCIA DO LANÇAMENTO SUPLEMENTAR

A hipótese analisada cuida de IRPF do ano de 1999. Dessa forma, não poderia a decisão recorrida, da qual o Recorrente tomou ciência somente agora em fevereiro de 2010, portanto há mais de dez anos da ocorrência do fato gerador, modificar o lançamento para desconsiderar valores que foram informados em DAA a título de IR Fonte (lá no ano de 2000), e que foram considerados válidos quando do lançamento efetivado e chancelado pela decisão recorrida.

Cita jurisprudência do CARF.

Assim, não restam dúvidas de que igualmente não prospera a decisão recorrida, quando somente em fevereiro de 2010 dá ciência ao Recorrente de glosa do IR Fonte no ano de 1999, eis que, na forma do art. 149, parágrafo único c/c art. 150, § 4º do CTN, **já está decaído o direito de se modificar o lançamento realizado.**

Requer, ao final, seja declarada a improcedência da autuação. Instrui a peça recursal com os documentos de fls. 230/236.

Processo distribuído para julgamento em Turma Extraordinária, tendo sido observadas as disposições do art. 23-B, do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343/15, e suas alterações.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Wilderson Botto - Relator.

Admissibilidade

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

Preliminares

Não foram alegadas questões preliminares no presente recurso.

Mérito

Alega o Recorrente, dentre outros pontos, a ocorrência da **decadência** no presente caso, uma vez que a intimação do auto de infração lavrado em 02/12/2004 (fls. 110/116), relativo a fato gerador ocorrido no ano-calendário de 1999, exercício de 2000, somente ocorreu **em 17/11/2005** (fls. 119), **portanto fora do lustro previsto para a constituição do crédito tributário apurado**.

Assim, no que tange ao **prazo decadencial** para constituição do crédito tributário, passo ao cotejo dos documentos constante dos autos em relação aos fundamentos motivadores traçados na decisão recorrida (fls. 180/183):

Preliminarmente, o impugnante alega que o direito de a Fazenda Nacional exigir o crédito tributário relativamente ao **período de 1999**, por se tratar de lançamento por homologação, **havia decaído quando da ciência do lançamento em 17 de novembro de 2005**.

De imediato, consigne-se que, apesar da doutrina e da jurisprudência reinante a respeito do art. 150, caput, e seu § 4º, do Código Tributário Nacional (Lei n.º 5.172/1966) - CTN, a interpretação literal e sistêmica desse dispositivo legal, à luz dos princípios gerais do direito tributário e privado e de seus institutos, conduz a conclusão que esse dispositivo legal não trata da decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, matéria essa (decadência) que se encontra disciplinada apenas no art. 173 do Código Tributário Nacional - CTN.

Para melhor visualização dos termos do art. 150, §§ 1º e 4º, do CTN, e do sentido que o Código lhes atribuí, transcreve-se a seguir o referido artigo e parágrafos: (...)

Das disposições literais desse artigo constata-se que ele trata de lançamento para constituição do crédito tributário, pela modalidade de homologação, expressa ou tácita, e da extinção, imediatamente após a constituição, do referido crédito tributário, relativamente aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o “dever” de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa. **Os termos do referido dispositivo legal não permitem a interpretação de que estaria**

estabelecendo prazo de decadência, ao término do qual a Fazenda Pública perderia o direito de efetuar lançamento.

Pelo contrário, a sua literalidade demonstra que o prazo (5 anos) e a data de início (data do fato gerador) foram estabelecidos para delimitar o período de tempo em que o Fisco deve constituir o crédito tributário, mediante homologação expressa da atividade apuratória do imposto que o contribuinte informou, e, concomitantemente, considere definitivamente extinto, parcial ou integralmente, o crédito tributário recém constituído, na proporção do pagamento antecipado que tiver sido efetuado.

Se nesse prazo o Fisco não homologar expressamente a atividade do contribuinte, considerar-se-á homologada tacitamente, efetuado o lançamento, constituído o crédito tributário e extinto este, integral ou parcialmente, na proporção do que houver sido pago antecipadamente.

(...)

No caso do descumprimento, pelo sujeito passivo, das obrigações impostas pela lei, o ato a ser praticado, pelo Fisco **não poderá ser caracterizado como de homologação**. A homologação, como ato do Fisco de concordância e reconhecimento oficial das atividades do sujeito passivo, pressupõe a existência das providências adotadas passíveis de exame e confirmação pela autoridade administrativa. **No caso de omissão, erro de cálculo e quantificação do fato gerador a menor etc. pelo sujeito passivo, não há o que o Fisco homologar, pois não se pode homologar o que não existe.**

(...)

O CTN, consoante o artigo 142, estabeleceu a exclusividade do ato de lançamento como privativo da autoridade administrativa. Destarte, se há o que lançar, significa que o sujeito passivo não cumpriu, ou cumpriu de modo diverso as suas obrigações, então, surge-se a hipótese de omissão ou inexactidão, para as quais o artigo 149, V, do CTN prevê a execução do lançamento de ofício.

Assim, **a homologação expressa ou tácita não impede**, conforme se verifica do inc. V, e parágrafo único, do art. 149, do CTN, abaixo transcrito, **a revisão ou lançamento de ofício, enquanto não ocorrer a decadência** (CTN art. 173, inc. I), **para apurar omissões ou inexactidões e, se for o caso, lançar de ofício o imposto devido**, acrescido da penalidade estabelecida pelo art. 44, da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, por infração ao disposto no artigos 7º, 8º, 11 e 12 da Lei n. 9.250, de 26/12/1995, que estabelece a obrigação de o contribuinte informar todos os rendimentos auferidos no ano-calendário:

(...)

(...)

Da mesma forma, o **“dies a quo” estabelecido pelo CTN (art. 173, inc. I) como marco inicial para contagem do prazo decadencial**, ou seja, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, não pode ser interpretado para se considerar como o primeiro dia do mês seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido realizado, como quer o contribuinte.

Ora, no caso em apreço, **relativamente a fatos geradores ocorridos em 1999 o lançamento de ofício só poderia ser efetivado no ano de 2000**. A expressão “exercício seguinte” do CTN, como observado, não comporta interpretação de que poderia também ser considerada como “mês seguinte”, **pois a palavra “exercício” refere-se à exercício fiscal, que corresponde ao ano civil, que na linguagem fiscal equivale a ano-calendário.**

Assim, na forma das normas citadas, **a exigência tributária só poderia ser realizada no ano de 2000 e, como visto, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado é o dia 01 de janeiro de 2001. Como a ciência do Auto de Infração se deu em 18 de novembro de 2005 - AR à fl. 115, não havia decaído o prazo para o lançamento.**

Portanto, ad argumentandum tantum, mesmo que se pudesse considerar homologada a ocorrência do ano de 1999 (mesmo sem a atividade positiva do contribuinte), ainda,

assim, caberia a REVISÃO DE OFÍCIO enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública efetuar o lançamento de ofício - art. 173 combinado com o parágrafo único do art. 149 ambos do CTN.

Pois bem. Em que pese os fundamentos lançados na decisão recorrida, entendo que a pretensão recursal merece prosperar.

De início, cabe salientar, que o fato gerador do imposto de renda é complexo e compreende a disponibilidade econômica ou jurídica apurada no decorrer do ano, se aperfeiçoando, por conseguinte, no dia 31/12 de cada ano-calendário, sobretudo levando-se em conta que a tributação do imposto de renda pessoa física só se perfectibiliza, tornando-se definitiva, com a declaração de ajuste anual, ao teor da legislação de regência.

A propósito, e de forma diversa ao entendimento lançado na decisão de piso, no caso dos tributos sujeitos a lançamento por homologação (como é o caso do imposto de renda) havendo **pagamento antecipado**, ainda que parcial, e ausente a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o prazo decadencial **deverá ser contado na regra prevista no art. 150, § 4º, do CTN**. Caso contrário, deverá ser observada a regra do art. 173, I, do CTN, que remete a contagem do prazo para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido realizado.

Logo, torna-se imprescindível e imperioso verificar a existência de pagamento antecipado para fins de mensurar a regra que deverá ser adotada no tocante à contagem do prazo decadencial para o lançamento de ofício.

No presente feito, verifica-se a existência de IR Fonte na DAA/2000 (fls. 16/19), cuja retenção efetuada representa antecipação do pagamento do imposto de renda submetido ao ajuste anual a atrair, para fins de contagem do prazo decadencial, **a regra prevista no art. 150, § 4º, do CTN**.

Tal entendimento, diga-se de passagem, já se encontra sedimentado neste CARF, culminando inclusive com a edição da súmula n.º 123:

Súmula CARF n.º 123

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. (**Vinculante**, conforme *Portaria ME n.º 129*, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Portanto, constatada a ocorrência de antecipação do IRRF, o termo inicial da contagem do prazo decadencial se deu em 31/12/1999, escoando-se impreterivelmente em 31/12/2004. E, certificando que o Recorrente somente foi notificado em 18/11/2005 (fls. 119), quando já se havia esgotado o quinquênio legal, **operou-se a decadência do crédito tributário lançado** – o que torna despicando a análise das demais alegações recursais suscitadas – razão pela qual afastado e tornado insubsistente a autuação.

Conclusão

Ante o exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao presente recurso, nos termos do voto em epígrafe, para extinguir o crédito tributário em decorrência da decadência operada.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Wilderson Botto