



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 13227.720075/2010-88
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2101-002.168 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de abril de 2013
Matéria IRPF
Recorrente IVONE SOUTO LUZ
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2000

LANÇAMENTO. NULIDADE. VÍCIO MATERIAL.

Reconhece-se a nulidade material do lançamento quando inexiste descrição da infração, que ofende o direito à ampla defesa e ao contraditório pelo contribuinte.

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. NA AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO, APLICA-SE O PRAZO DECADENCIAL PREVISTO NO ART. 173, I, DO CTN. ENTENDIMENTO DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE ACORDO COM A SISTEMÁTICA PREVISTA PELO ARTIGO 543-C DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. REPRODUÇÃO NOS JULGAMENTOS DO CARF, CONFORME ART. 62-A, DO ANEXO II, DO SEU REGIMENTO INTERNO.

Consoante entendimento consignado no Recurso Especial n.º 973.733/SC, 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.

Nos casos em que a lei prevê o pagamento antecipado e esse ocorre, a contagem do prazo decadencial desloca-se para a regra do art. 150, §4º, do CTN.

Hipótese em que houve princípio de pagamento, reconhecendo-se a decadência.

ACORDAM os Membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS - Presidente

(assinado digitalmente)

ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA - Relator

Participaram do julgamento os Conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente), Alexandre Naoki Nishioka (Relator), José Raimundo Tosta Santos, Celia Maria de Souza Murphy, Gilvanci Antônio de Oliveira Sousa e Eivanice Canário da Silva.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 74/75 – numeração digital) interposto em 30 de agosto de 2011 contra o acórdão de fls. 53/56, do qual a Recorrente teve ciência em 17 de agosto de 2011 (fl. 61), proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém (PA), que, por unanimidade de votos, julgou procedente o auto de infração de fls. 04/10, lavrado em 11 de agosto de 2000, em decorrência de omissão de rendimentos do trabalho com vínculo empregatício recebidos de pessoa jurídica e deduções indevidas de dependente, de despesas médicas e com instrução, verificadas no ano-calendário de 1999.

Não se conformando, a Recorrente interpôs recurso voluntário (fls. 74/75 – numeração digital), pedindo a reforma do acórdão recorrido, para cancelar o lançamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA, Relator

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

Preliminarmente, a Recorrente alega que lançamento tributário está eivado pelo vício da decadência, tendo em vista que se passaram mais de dez anos da data do fato gerador, qual seja, 31/12/1999.

Como explicitado nos autos pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Ji-Paraná/RO (fl. 02), o auto de infração lavrado anteriormente, que originou o Processo Administrativo nº 11159.000051/2002-24, o qual se referia ao mesmo exercício a que se refere o processo administrativo sob análise, foi anulado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém /PA por meio de acórdão proferido em 05/09/2005 (fls. 32/34), sob o fundamento de existência de vício formal, na medida em que o lançamento não havia sido formalizado de acordo com as normas estabelecidas pelo artigo 5.º da Instrução Normativa SRF nº 94/97.

No entanto, analisando tanto o acórdão que anulou o auto de infração anterior (fls. 32/34) quanto o próprio auto anulado (fls. 34/40), verifico a existência de vício material e não de vício formal, já que os problemas que se apresentaram no auto de infração referiram-se à descrição dos fatos e ao enquadramento legal.

A deficiência na descrição dos fatos e do enquadramento legal gera, indubitavelmente, cerceamento de defesa ao contribuinte, que, nessa situação, não consegue defender-se corretamente, devido à falta de clareza do que lhe está sendo imputado.

Em se tratando de preterição do direito de defesa do contribuinte, resta configurada nulidade decorrente de vício material, diferentemente do que constou do acórdão recorrido.

Para melhor elucidar a questão, válido transcrever o disposto no artigo 142 do CTN, que trata do lançamento, *in verbis*:

“Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.”

Os requisitos definidos no artigo 142 acima transcrito representam elementos essenciais para a formação e existência do lançamento, sendo que sua ausência gera insubsistência da autuação, não sua anulação por vício formal.

Como cediço, o ato de lançamento visa à constituição do crédito tributário, haja vista ser condição para a Fazenda exercer seu direito ao tributo. Desse modo, segundo Marcos Vinicius Neder e Maria Teresa Martínez López, *“se a invalidade do lançamento decorre de problemas nos pressupostos de constituição do ato, ou seja, na aplicação da regra-matriz de incidência (direito material), diz-se que o vício é material. Se a anulação decorre de vício de forma ou de formalização do ato, o vício é formal e se aplica o artigo 13, inciso II, para reinício da contagem do prazo decadencial”* (NEDER, Marcos Vinicius; LÓPEZ, Maria Teresa Martínez. *Processo administrativo fiscal federal comentado*. São Paulo: Dialética, 2002. p. 418).

Cumpre trazer à baila, ainda, interessante solução apontada por Eurico de Santi, para quem é possível ligar anulação aos vícios de forma, e nulidade aos vícios de matéria no lançamento. Assim, *“a anulação decorre do descumprimento dos dispositivos que determinam o ato-fato de lançamento”* (arts. 141, 142, 145, 146 e 149 do CTN), ao passo que *“a nulidade decorre de vícios na aplicação da regra-matriz de incidência tributária, introjetados na estrutura do ato-norma administrativo, seja no antecedente (motivação), seja*

no consequente (crédito), tais como falta de motivação, defeito na composição ou determinação do sujeito ativo, do sujeito passivo, da base de cálculo ou da alíquota aplicáveis (...)", ex vi dos arts. 142, 143 e 144 do CTN (SANTI, Eurico Marcos Diniz de. Decadência e prescrição no direito tributário. 2ª ed. São Paulo: Max Limonad, 2001. pp. 127-129).

Na presente hipótese, verifica-se a existência de vício material que macula o lançamento em questão. Com efeito, o auto de infração possui vícios quanto à descrição dos fatos e ao enquadramento legal, comprometendo o direito de defesa da contribuinte.

A este respeito, é pacífica a jurisprudência deste CARF:

"VÍCIO MATERIAL. NULIDADE. Quando a descrição do fato não é suficiente para a certeza de sua ocorrência, carente que é de algum elemento material necessário para gerar obrigação tributária, o lançamento se encontra viciado por ser o crédito dele decorrente duvidoso. No entanto, é elemento formal do lançamento a falta de identificação da autoridade fiscal" (CSRF, 2ª Turma, Recurso n.º 143.713, Relator Conselheiro Julio Cesar Vieira Gomes, j. em 31/05/2010).

"EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. ACOLHIMENTO. Constatada a existência de obscuridade, omissão ou contradição no Acórdão exarado pelo Conselho correto o acolhimento dos embargos de declaração visando sanar o vício apontado. FALTA DE CLAREZA NOS MOTIVOS DO LANÇAMENTO, NULIDADE DO LANÇAMENTO, VÍCIO MATERIAL. A fiscalização deve lavrar notificação de débito com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, sob pena de cerceamento de defesa e consequente nulidade devido a ocorrência de vício material.

EMBARGOS ACOLHIDOS." (CARF, 2ª Seção, 2ª Turma da 4ª Câmara, Acórdão 2402-01.058, j. em 16/08/2010).

"VÍCIO MATERIAL. NULIDADE. É nulo, por vício material, o Relatório Fiscal que não demonstra de forma clara e precisa todas as circunstâncias em que ocorreram os fatos geradores, bem como, os procedimentos e critérios utilizados pela fiscalização na constituição do crédito tributário, de forma a possibilitar ao contribuinte o pleno direito à ampla defesa e ao contraditório." (CARF, 2ª Seção, 1ª Turma da 4ª Câmara, Acórdão 2401-01.358, j. em 19/08/2010).

Dessa forma, considerando-se que o auto de infração anterior estava eivado por vício material e não formal, não há que se falar em reinício do prazo decadencial a partir da definitividade do acórdão que anulou o auto. Ou seja, inaplicável, no presente caso, o quanto disposto no artigo 173, inciso II do Código Tributário Nacional.

Em relação à decadência, vinha me manifestando no sentido de que, para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, sempre seria aplicável o prazo decadencial de 5 (cinco) anos previsto no artigo 150, §4º, do CTN, independentemente da existência ou não de princípio de pagamento, pois, à regra geral do artigo 173, I, o Código estabeleceu justamente a exceção contida no artigo 149, V. Homologa-se, na verdade, a atividade do contribuinte.

Todavia, cumpre registrar que o Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Recurso Especial n.º 973.733/SC, apreciado sob a sistemática do artigo 543-C do Código de Processo Civil, representativo da controvérsia acerca do prazo decadencial para o Fisco constituir o crédito tributário, assim se manifestou:

“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).

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.”

(STJ, Primeira Seção, REsp 973733/SC, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009). (Grifou-se).

Como é cediço, o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria do Ministério da Fazenda n.º 256, de 22 de junho de 2009, no artigo 62-A de seu Anexo II, acrescentado pela Portaria do Ministério da Fazenda n.º 586, de 21/12/2010, determina que as decisões definitivas de mérito proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática estabelecida nos artigos 543-B e 543-C do Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros desse Conselho Administrativo no julgamento dos respectivos recursos. Veja-se:

“Artigo 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

§ 1º Ficarão sobrestados os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrestar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543-B.

§ 2º O sobrestamento de que trata o § 1º será feito de ofício pelo relator ou por provocação das partes.”

Assim, muito embora já tenha me manifestado em diversas oportunidades, anteriormente ao julgamento do Recurso Especial n.º 973.733, acerca da aplicabilidade do prazo decadencial previsto no artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional àqueles casos relativos a tributos sujeitos a lançamento por homologação, independentemente de haver início de pagamento, tratando-se, o caso concreto, da exata hipótese apreciada sob a sistemática dos recursos repetitivos pelo Superior Tribunal de Justiça, passei a adotar, nos termos do aludido art. 62-A do Anexo II do RICARF, o entendimento daquela Corte infraconstitucional.

À luz de referido entendimento, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação no qual **houve o princípio de pagamento** (fl. 09), verifica-se que o prazo de lançamento é o de 5 (cinco) anos previsto no artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional.

Assim, tratando-se de lançamento que abrangeu o fato gerador correspondente ao exercício de 2000 (31/12/1999), poderia a fiscalização efetuar o lançamento até 31/12/2003 (“5 [cinco] anos, a contar da ocorrência do fato gerador”).

Processo nº 13227.720075/2010-88
Acórdão n.º **2101-002.168**

S2-C1T1
Fl. 93

Tendo o lançamento sido realizado em 2010, deve-se reconhecer a decadência do direito de lançar.

Eis os motivos pelos quais voto no sentido de DAR provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA

Relator