



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

Processo nº 13312.000223/2001-94
Recurso nº
Acórdão nº 9100-000.969 – Pleno
Sessão de 9 de dezembro de 2014
Matéria DECADÊNCIA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Recorrida GILBERTO MOITA

Assunto: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 1996

IRPF - DECADÊNCIA - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

TERMO INICIAL DO PRAZO DECADENCIAL. ARTIGOS 150, § 4º e 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO DO ARTIGO 62 A DO RICARF. MATÉRIA JULGADA NA SISTEMÁTICA DE RECURSO REPETITIVO PELO STJ. O Superior Tribunal de Justiça, em julgamento de Recurso Representativo de Controvérsia, pacificou o entendimento segundo o qual para os casos em que se constata pagamento parcial do tributo, deve-se aplicar o artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional; de outra parte, para os casos em que não se verifica o pagamento, deve ser aplicado o artigo 173, inciso I, ou parágrafo único, também do Código Tributário Nacional, dependendo ou não de declaração prévia.

Recurso Extraordinário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso, vencido o conselheiro Marco Aurélio Pereira Valadão.

CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO - Presidente.

MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente à época do julgamento), Marcos Aurélio Pereira Valadão, Antônio Carlos Guidoni Filho, Rafael Vidal de Araújo, João Carlos de Lima Júnior, Valmar Fonseca de Menezes, Valmir Sandri, Jorge Celso Freire da Silva, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Alexandre Naoki Nishioka, Maria Helena Cotta Cardozo, Gustavo Lian Haddad, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Júnior, Elias Sampaio Freire, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Henrique Pinheiro Torres, Nanci Gama, Joel Miyasaki, Rodrigo Cardozo Miranda, Rodrigo da Costa Pôssas, Maria Teresa Martínez López, Júlio César Alves Ramos e Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva, e o Conselheiro Paulo Cortez (em substituição à conselheira Karen Jureidini Dias).

A Recorrente, Procuradoria da Fazenda Nacional, irredigida com o decidido no Acórdão CSRF/04-00.973, proferido na sessão da CSRF de 4/08/2008, apresentou recurso extraordinário ao Pleno da Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF, com fulcro no artigo 5º Inciso II, do Regimento Interno da CSRF.

A ementa dessa decisão está assim redigida:

Exercício: 1996

IRPF - DECADÊNCIA - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A
DESCOBERTO.

O imposto de renda pessoa física é tributo sujeito ao regime do denominado lançamento por homologação, sendo que o prazo decadencial para a constituição de créditos tributários é de cinco anos contados do fato gerador, que, no caso de acréscimos patrimoniais a descoberto, ocorre em 31 de dezembro de cada ano-calendário. Ultrapassado esse lapso temporal sem a expedição de lançamento de ofício, opera-se a decadência, a atividade exercida pelo contribuinte está tacitamente homologada e o crédito tributário extinto, nos termos do artigo 150, § 4º e do artigo 156, inciso V, ambos do CTN.

Recurso negado.

A Procuradoria da Fazenda Nacional alega, em suma, que o termo inicial para a contagem do prazo decadencial de 5 anos, deve obedecer ao comando do art. 173, I do CTN, diante da suposta ausência de pagamento. Neste caso, requer para que seja contado como

início, o ano seguinte ao da entrega da declaração, ao invés da do fato gerador (31/12/1995), isto é, 1997.

O recurso foi processado em observância ao art. 4º da Portaria MF 256/2009, que aprovou o atual Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, e assim dispõe (redação dada pela Portaria MF 446/2009):

ART. 4º OS RECURSOS COM BASE NO INCISO I DO ART. 7º, NO ART. 8º E NO ART. 9º DO REGIMENTO INTERNO DA CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS, APROVADO PELA PORTARIA MF Nº 147, DE 25 DE JUNHO DE 2007, INTERPOSTOS CONTRA OS ACÓRDÃOS PROFERIDOS NAS SESSÕES DE JULGAMENTO OCORRIDAS EM DATA ANTERIOR À VIGÊNCIA DO ANEXO II DESTA PORTARIA, SERÃO PROCESSADOS DE ACORDO COM O RITO PREVISTO NOS ARTIGOS 15 E 16, NO ART. 18 E NOS ARTIGOS 43 E 44 DAQUELE REGIMENTO. (NR)

Pelo Despacho de nº 9100-00.491-Pleno de 14/01/2011, fls. 532, sob o entendimento de terem sido observados os requisitos legais, o recurso foi admitido. O contribuinte tomou ciência através do Edital nº 16/2001, juntado ao volume 03 deste processo, às fls. 535.

É o relatório.

Voto

Conselheira MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

O recurso atende aos requisitos legais e dele tomo conhecimento.

A Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs recurso especial de divergência, alegando, em suma, que o termo inicial para a contagem do prazo decadencial de 5 anos, deve obedecer ao comando do art. 173, I do CTN, diante da suposta ausência de pagamento.

Em síntese:

- O contribuinte foi cientificado do lançamento (omissão de rendimentos decorrente de variação patrimonial) em 4/4/2001 e se refere ao ano-calendário de 1995.
- A decisão recorrida, favorável ao contribuinte – aplicou o art. 150, § 4º do CTN – isto é, o início do prazo de 5 anos a contar do fato gerador (31/12/1995).

- A Fazenda Nacional – pede o início do pagamento – 5 anos (art. 173, I), contados do exercício seguinte àquele da entrega da declaração. Neste caso, o término se daria somente em 31/12/2001.

Quanto à decadência, verifico que:

- não houve imposição de multa qualificada
- houve apresentação de Declaração de Imposto de Renda para o exercício de 1996, ano-base de 1995
- retenção na fonte - IRRF – conforme fls. 129-D.

Passo à análise do recurso interposto.

Com relação especificamente ao prazo decadencial para lançamento dos créditos tributários nos casos de tributos cujo lançamento é por homologação, é de se destacar que o Egrégio Superior Tribunal de Justiça já se posicionou quanto à matéria na sistemática do artigo 543-C do Código de Processo Civil, ou seja, através da análise dos chamados “recursos repetitivos”.

O precedente proferido tem a seguinte ementa:

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.

(REsp 973733/SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009) (grifos e destaques nossos)

Tendo em vista a alteração do Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, com o acréscimo do artigo 62-A, no Anexo II, necessário se faz que este colegiado adote o posicionamento do Superior Tribunal de Justiça e do Supremo Tribunal Federal, quando a matéria tenha sido julgada por meio de Recurso Representativo de Controvérsia, nos termos do artigo 543-B e 543-C, do Código de Processo Civil. Eis a redação do artigo 62-A do Anexo II, do Ricarf:

Art. 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.

Neste passo, a despeito do posicionamento que sempre adotei, em razão da atual previsão regimental do CARF, manifesto-me por acolher o decidido pelo Superior Tribunal de Justiça acerca da norma aplicável referente ao prazo decadencial.

Interpretando de forma fidedigna as razões de decidir do Recurso Especial Representativo de Controvérsia em questão, verifico que havendo declaração, imposto de renda na fonte, inexistência de acusação de dolo, como também pagamento parcial, há de se aplicar o artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional; de outra parte, não se verificando as condições anteriores, deve ser aplicado o artigo 173, do Código Tributário Nacional.

Compulsando os autos, verifico que:

- não houve imposição de multa qualificada. inexistência das figuras de: dolo, fraude ou simulação
- houve apresentação de Declaração de Imposto de Renda com imposto a pagar para o exercício de 1996, ano-base de 1995. Existência de declaração parcial prévia do débito (vale dizer, há medida preparatória para o lançamento). Entende-se que declaração prévia é a declaração insuficiente (parcial), uma vez que, se a declaração fosse integral, estar-se-ia enfrentado prazo prescricional e não prazo decadencial para a constituição do crédito tributário. Enquanto instrumento de constituição do crédito tributário, a declaração prévia parcial enquadra-se no conceito de medida preparatória ao lançamento, constante no parágrafo único do artigo 173 e a que alude o Recurso Representativo de Controvérsia.
- retenção na fonte - IRRF – conforme fls. 129-D.

Não se preencheu, portanto, os requisitos necessários à aplicação da regra do artigo 173, I, do CTN (ausência de pagamento/declaração).

Essa conclusão se verifica na interpretação dada pelo Recurso Representativo de Controvérsia, em trecho que cita o já mencionado Resp nº 216.758, de relatoria do próprio Min. Luiz Fux, onde se afirma:

“nos casos em que inexistente o dever de pagamento antecipado (tributos sujeitos a lançamento de ofício) ou quando, existindo a aludida obrigação (tributos sujeitos a lançamento por homologação), há omissão do contribuinte na antecipação do pagamento, desde que incorrentes quaisquer ilícitos (fraude, dolo ou simulação), tendo sido, contudo, notificado de medida preparatória indispensável ao lançamento, fluindo o termo inicial do prazo decadencial da aludida notificação (artigo 173, parágrafo único, do CTN), independentemente de ter sido a mesma realizada antes ou depois de iniciado o prazo do inciso I, do artigo 173, do CTN.”

Compulsando os autos, em observância ao artigo 62-A do Regimento Interno do CARF, tendo em vista a existência de pagamento, valor informado em DIRPF (de declaração prévia) e de IRRF, como consequência é a aplicação do *dies a quo* do prazo decadencial previsto no artigo 150, § 4º do CTN.

É de se observar que o imposto sobre a renda devido em virtude de acréscimo patrimonial a descoberto sujeita-se ao ajuste apurado na declaração, nos termos do art. 2º da Lei nº 8.134, de 1990. Segue, portanto, a regra geral do imposto sobre a renda de pessoa física e submete-se à tributação anual, isto é, mesmo que

Processo nº 13312.000223/2001-94
Acórdão n.º **9100-000.969**

CSRF-PL
Fl. 8

a exação tenha sido calculada com base em dados mensais, o fato gerador do IRPF, apurado com base em acréscimo patrimonial a descoberto ocorre somente em 31 de dezembro do ano-calendário.

Diante do anteriormente exposto, tratando-se de lançamento correspondente ao ano-calendário de 1995, poderia a fiscalização efetuar o lançamento até 31/12/2000, cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador. Neste caso, o contribuinte foi notificado em 24/4/2001.

CONCLUSÃO

Em razão do exposto voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional, de forma a manter a decisão recorrida.

Maria Teresa Martínez López