



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

Processo n° 13808.000374/00-09
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9202-007.367 – 2ª Turma
Sessão de 28 de novembro de 2018
Matéria IRPF
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado WALTER FERREIRA DE ALMEIDA JÚNIOR

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 1995, 1996, 1997

DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. DATA DE OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. TRIBUTU SUJEITO AO AJUSTE ANUAL. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

Em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, havendo antecipação de pagamento e não se imputando ao contribuinte a prática de conduta com dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial tem início na data da ocorrência do fato gerador.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício.

(assinado digitalmente)

Ana Cecília Lustosa da Cruz - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Patrícia da Silva, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Paula Fernandes, Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional contra o Acórdão n.º 102-46.596 proferido pelo Primeiro Conselho de Contribuintes da Segunda Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF, em 26 de janeiro de 2005, no qual restou consignada a seguinte ementa, fls. 347:

DECADÊNCIA - A Fazenda Nacional decai do direito de proceder ao lançamento após os cinco anos contados da data da entrega da declaração.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - Decorrência da tributação ocorrer à medida que a renda for sendo percebida e da determinação normativa para pagamento do tributo sobre os fatos ocorridos em cada mês, a presunção legal que dá suporte ao levantamento de eventuais infrações caracterizadas por omissões de rendimentos com base na evolução positiva do patrimônio, somente pode ser estruturada em períodos mensais.

NULIDADE - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - Inexiste obstrução à defesa se o procedimento fiscal foi desenvolvido com observação dos princípios inerentes à atividade, enquanto o lançamento, formalizado em acordo com a norma de fundo e acompanhado de esclarecimentos adicionais postos em Termo de Verificação Fiscal.

Recurso parcialmente provido.

Foram opostos **Embargos de declaração** pela Procuradoria da Fazenda Nacional, que, conforme Acórdão de fls. 124, restaram acolhidos sob os seguintes fundamentos:

As alegações do interessado se limitaram portanto, ao documento mencionado no parágrafo acima e As preliminares de nulidade e de cerceamento do direito de defesa.

*Com efeito, os lançamentos relativos aos **anos calendários de 1994 estão decadentes**. Na forma do parágrafo 4º do artigo 150 do CTN., o prazo para constituição do crédito tributário é de 5 anos a contar da data da ocorrência do fato gerador. "**In casu**", o termo inicial portanto, é 31.12.1994. O termo final é 31.12.1999. Em conseqüência, a cobrança mediante o auto de infração lavrado em 12.05.2000 foi posterior ao encerramento do quinquênio e não pode prosperar.*

0 mesmo não se dá com relação ao ano calendário de 1995 e 1996. Em todos os casos (1994,1995 e 1996) a multa aplicada foi de 75% o que afasta a aplicação do artigo 173, I do CTN como tem sido o entendimento predominante desta E. 2ª Câmara.

Entendo por fim que, a exclusão do montante de R\$ 9.000,00 em dezembro de 1996 esta correta e deve ser ratificada.

*Assim sendo, VOTO por ACOLHER os EMBARGOS DE-DECLARAÇÃO, DANDO-LHES integral provimento para rerratificar a decisão anteriormente proferida (i) **afastando por decadência o lançamento do ano calendário de 1994** e (ii) excluindo o montante de R\$ 9.000,00 do APD de dezembro de 1.996.*

Da mencionada decisão, foi interposto **Recurso Especial pela Procuradoria da Fazenda Nacional**, fls. 426 a 433, houve sua admissão, por meio do **Despacho** de fls. 434 a 435, para rediscutir a decisão recorrida no tocante à **Decadência**.

Em seu recurso, aduz a Fazenda, em síntese, que:

*a) o entendimento jurisprudencial em que fundamenta o presente recurso, e que foi **recentemente firmado pelo S11**, é no sentido de que, não havendo recolhimento antecipado do tributo sujeito a lançamento por homologação, o prazo decadencial para a constituição do respectivo crédito tributário rege-se pelo disposto no art. 173, I, do CTN, e não pelo art. 150, § 4º, do mesmo diploma legal;*

b) com efeito, em casos como o dos autos, em que o contribuinte não antecipa o pagamento dos tributos recolhidos mediante "lançamento por homologação", a jurisprudência entende que não haveria atividade do contribuinte a homologar;

c) a simples Declaração de Imposto de Renda não pode ser considerada como atividade do contribuinte passível de homologação, como bem pretendeu a Câmara a quo.

d) no caso em análise, o auto de infração foi lavrado dentro do prazo disposto no art. 173, I do CTN, não ocorrendo, portanto, a decadência do direito de lançar;

*e) termo inicial da 'contagem do prazo decadencial é, no presente caso, 1º de janeiro de 1996, a teor do que dispõe o art. 173, inciso I, do CTN, portanto, teria o Fisco **até 31 de dezembro de 2000** para efetuar o lançamento referente ao imposto de renda do ano-calendário 1994/exercício 1995. Tendo sido o contribuinte notificado em 15 de maio de 2000, **não há se falar em decadência.***

Intimado, o Contribuinte apresentou Contrarrazões, fls. 458 e seguintes, nas quais sustenta que:

a) não obstante o recurso interposto insurja contra acórdão não unânime, não se verifica presente o segundo requisito necessário ao seu conhecimento, qual seja, que a decisão recorrida seja contrária a lei;

b) acórdão exarado pela DD. 2ª Câmara foi consubstanciado no entendimento já pacificado nesta Corte de que aos tributos sujeitos a lançamento por homologação aplica-se o prazo decadencial previsto no art. 150, §4º do Código Tributário Nacional, salvo caso de dolo, fraude ou dissimulação;

c) não se verifica no teor do acórdão recorrido qualquer hipótese de contrariedade ou inobservância de dispositivo legal, uma vez que se trata de entendimento já consolidado e que foram observados os estritos termos do disposto que regula o prazo decadencial dos tributos sujeitos a lançamento por homologação;

d) nos presentes autos em momento algum restou evidenciado qualquer hipótese dentre estas mencionadas acima, tanto que o Ilmo. Auditor Fiscal aplicou multa de 75% (setenta e cinco por cento) na lavratura do Auto de Infração, ou seja, reconhecendo tão somente a ausência do recolhimento, qualquer dos ilícitos previsto na exceção do art. 150, §4º;

e) como cedição, a teor o disposto no art. 44, inciso II da Lei 9.430/96, a multa a ser aplicada nos casos de constatação do intuito fraudulento seria a de 150%, o que não ocorreu, neste caso;

f) não há razão que justifique, no presente caso, a aplicação do art. 173, I do Código Tributário Nacional;

g) o art. 173 somente regula a decadência na modalidade de lançamento de ofício estabelecida pela legislação tributária aplicável a cada tributo;

h) não se pode admitir que a mera ausência de antecipação do pagamento dê margem para a aplicação do prazo decadencial previsto no art. 173, I do Código Tributário Nacional.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz - Relatora.

1. Do conhecimento.

Sustenta a Recorrida que o Recurso Especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional não deve ser conhecido, considerando a inexistência de contrariedade à lei, requisito necessário ao seu conhecimento.

Não obstante as razões do Contribuinte, entendo que há violação à lei no que se refere à interpretação dada ao art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

Consoante se observa do acórdão recorrido, restou consignado que não aplicada a multa qualificada, diante da inexistência de dolo, fraude ou simulação, afastaria-se, por si, a aplicação do art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.

Por outro lado, a interpretação abordada pela Procuradoria indica que a homologação do pagamento, com aptidão para atrair a regra do art. 150, § 4º, do CTN, não ocorreu no presente caso, devido a ausência de antecipação do pagamento do tributo. Assim, por consectário lógico, não seria possível homologar o inexistente.

Nesse contexto, conheço do Recurso Especial, tendo em vista a contrariedade à lei, em razão da interpretação atribuída ao art. 150, §4, do Código Tributário Nacional, consoante os termos do Despacho de Admissibilidade.

2. Da decadência.

No que diz respeito à decadência dos tributos lançados por homologação, o Superior Tribunal de Justiça – STJ julgou o Recurso Especial nº 973.733/SC (2007/01769940), em 12 de agosto de 2009, com acórdão submetido ao regime do artigo 543C, do antigo CPC e da Resolução STJ 08/2008 (regime dos recursos repetitivos), da relatoria do Ministro Luiz Fux, assim ementado:

“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 incoorre, 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 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 efetuassem 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."

Assim, sempre que o contribuinte efetue o pagamento antecipado, o prazo decadencial se encerra depois de transcorridos 5 (cinco) anos do fato gerador, conforme regra do art. 150, § 4º, CTN. Na ausência de pagamento antecipado ou nas hipóteses de dolo, fraude ou simulação, o lustro decadencial para constituir o crédito tributário é contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do art. 173, I, do Código tributário Nacional.

No caso ora analisado, o Termo de Verificação Fiscal, fls. 252 a 257, evidencia o pagamento de imposto de renda no período fiscalizado, uma vez que aponta a existência de retenção na fonte, conforme se extrai do trecho abaixo:

Rendimentos Não Tributáveis e Tributados Exclusivamente na Fonte - foram considerados os valores

lançados pelo contribuinte. Quanto a distribuição mensal, consideramos os dados constantes no sistema IRF/CONS, e os rendimentos das poupanças foram lançados no mês de janeiro. (...).

Procedida à Análise da Evolução Patrimonial conforme demonstrativo de fls. , apuramos Acréscimo Patrimonial a Descoberto, não justificado ou comprovado por Rendimentos Tributáveis, Isentos e Não Tributáveis e Tributados Exclusivamente na Fonte, nos meses de janeiro a abril, julho a dezembro/94, sujeitos a tributação.

Consta também dos autos planilha elaborada pela fiscalização na qual dispõe sobre as retenções, fls. 261 (volume I).

Diante desse contexto, mostra-se imperiosa a aplicação do enunciado de súmula CARF abaixo transcrito:

Súmula CARF nº 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.

Sendo assim, houve o pagamento antecipado do tributo, o que atrai a regra do art. 150, §4º, do CTN para a contagem do prazo decadencial. Ou seja, o prazo decadencial é contado da ocorrência do fato gerador do tributo:

“Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”

Dessa forma, ocorrido o fato gerador **em 31/12/1994**, o termo final do lapso decadencial foi **31/12/1999**, portanto restou decadente o lançamento para o período sob análise, tendo em vista que a ciência do lançamento ao contribuinte aconteceu em **12/05/2000**.

Diante do exposto, voto por conhecer do recurso e, no mérito, negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Ana Cecília Lustosa da Cruz.