



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13888.002531/2006-44
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-002.040 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 19 de maio de 2020
Recorrente GUIDO RANZANI
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2000

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 acatar a preliminar suscitada e, no mérito, 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 2000, exercício de 2001, no valor de R\$ 11.125,56, já acrescido de multa de ofício e juros de mora, em razão da dedução indevida a título de livro-caixa, no valor de R\$ 15.120,00, conforme

se depreende do auto de infração constante dos autos, importando na apuração do imposto suplementar no valor de R\$ 4.158,00 (fls. 7/13).

Por bem descrever os fatos e as razões da impugnação, adoto o relatório da decisão de primeira instância – Acórdão nº 04-16.593, proferido pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campo Grande - DRJ/CGE (fls. 31/37):

O(a) contribuinte acima identificado(a) apresentou a impugnação de fls. 01/03, em 22/09/2006, contra o auto de infração de fl(s). 05/11, relativa ao IRPF/2001 onde, após revisão de sua declaração de ajuste anual foi glosado o valor **da dedução com livro-caixa, o que resultou na apuração de imposto suplementar de R\$ 4.158,00** o qual, acrescido de multa de ofício de 75% e juros de mora, perfaz um crédito tributário de R\$ 11.125,56.

Notificado do lançamento em 24/08/2006 (fl.25), o contribuinte apresenta impugnação em 22/09/2006, onde, em síntese, argumenta que:

- Foi contratado no ano de 2000 pela Universidade do Estado de Tocantins, sem vínculo empregatício, na qualidade de professor do Departamento de Geologia, Área de Solos e, como tal, arcava com uma série de despesas para poder prestar esse serviço, tendo elaborado o livro-caixa;
- Preliminarmente salienta que foi notificado em 24/08/2006, quando completaram 5 anos, da entrega da declaração, tendo prescrito o crédito tributário, consoante acórdãos do STJ que transcreve;
- Caso não se aceite a preliminar, no mérito ele efetivamente teve as despesas do livro caixa, tais como despesas de locomoção, viagens e estadas para exercer a sua atividade laboral.

Anexa aos autos os documentos de fls. 12/17.

Acórdão de Primeira Instância

Ao apreciar o feito, a DRJ/CGE, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação apresentada, mantendo-se incólume o crédito tributário lançado.

Recurso Voluntário

Cientificado da decisão, em 26/03/2009 (fls. 40), o contribuinte, por procurador habilitado, em 22/04/2009, interpôs recurso voluntário (fls. 41/45), trazendo os seguintes argumentos, a seguir brevemente sintetizados:

DOS FATOS

O Recorrente foi contratado no ano de 2000, pela Universidade do Estado do Tocantins - UNITINS, sem vínculo empregatício, como autônomo, na qualidade de Professor do Departamento de Geologia, área de solos, e desde então precisou arcar com uma série de despesas, escrituradas em Livro-Caixa, para abater as despesas necessárias para obtenção desta fonte de renda, ficando sua aposentadoria totalmente tributada na fonte pela USP, conforme prevê a legislação.

DO DIREITO

DA PRELIMINAR

Como o Auto de Infração, se refere ao IRPF, Exercício 2001, Ano Base 2000, ele é indevido, porque o direito da cobrança ou o lançamento de qualquer débito relacionados a este período, prescreveram em 30/04/2006, quando completaram-se 5 anos da data da Entrega da Declaração.

Cita jurisprudência do STJ.

Registra o Recorrente que os Tribunais apenas reiteram, o que já era óbvio, no art. 174, pois, apesar do imposto poder ser antecipado por determinação legal (retenção na fonte) ou espontâneo (carne-leão), ou de qualquer outra forma, constitui-se, define-se e consolida-se na DAA e conta-se a partir da data da entrega.

DO MÉRITO

O Recorrente realmente teve despesas com locomoção, viagens, estadas, compra de livros, materiais e outras para a atividade laboral, que utilizou para abatimento na sua DAA, visto que mudou-se da cidade de Piracicaba para Palmas, como aliás, se comprovou.

Em síntese, os pontos de discordância apontados neste recurso:

- a) Preliminarmente – crédito tributário prescrito ou decadente – art. 174 do CTN, confirmado por decisões do STJ, reiteradas vezes.
- b) No Mérito - exclusão de despesas do livro-caixa - indevida em virtude da comprovação que as despesas realmente ocorreram.

Requer, ao final, demonstrada a insubsistência e improcedência da decisão recorrida, seja dado provimento ao presente recurso. Instrui a peça recursal com os documentos de fls. 46/71.

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 nº 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

Alega o Recorrente a ocorrência da decadência no presente caso, uma vez que a intimação do auto de infração, lavrado em 17/03/2006 (fls. 7/13), relativo a fato gerador ocorrido no ano-calendário de 2000, exercício de 2001, somente ocorreu em 24/08/2006 (fls. 6 e 27), 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. 33/34):

Decadência

Quanto à preliminar de decadência, do direito de lançamento, não cabe razão ao impugnante, conforme veremos a seguir.

Inicialmente cabe alertar que apesar de o contribuinte se referir ao instituto da prescrição, trata-se aqui de decadência do direito de lançar.

A Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional (CTN), ao dispor sobre as hipóteses de extinção do crédito tributário, previstas no art. 156, cuida, no Capítulo IV, Seção IV, das modalidades de extinção diversas do pagamento, contemplando o instituto da decadência com as disposições contidas no art. 173, a seguir transcrito:

Art. 173 - O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

11 - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Assim, o termo inicial para a contagem do prazo de decadência do direito de constituir o crédito tributário está bem definido no inciso I do citado art. 173.

Quanto à data de ocorrência do fato gerador do IR de pessoa física, verifica-se que a partir da edição da Lei nº 8.134, de 1990, além da incidência mensal à medida que os rendimentos forem percebidos, a legislação determina que a apuração definitiva do Imposto de Renda da Pessoa Física seja efetuada na declaração anual de ajuste. **Estamos diante de um fato gerador complexo**, com duas modalidades de incidência no mesmo período de apuração, em momentos distintos.

Em um primeiro momento, **a retenção e/ou recolhimento do Imposto de Renda constitui mera antecipação do imposto efetivamente devido**, sendo calculado mensalmente, à medida que os rendimentos forem percebidos. Em um segundo momento, **é feito o acerto definitivo para cálculo do montante do imposto devido, sendo o IR apurado anualmente na declaração de ajuste**.

Assim, o fato gerador do imposto sobre os rendimentos sujeitos ao ajuste anual somente aperfeiçoa-se no momento em que se completa o período de apuração dos rendimentos e deduções: **31 de dezembro de cada ano-calendário**, mesmo estando o contribuinte obrigado a sofrer retenção do imposto de renda na fonte pagadora ao longo do ano-calendário, à medida que recebe rendimentos tributáveis, ou ao recolhimento mensal do tributo, quando sujeitos ao Carnê-Leão.

Para as infrações apuradas no presente lançamento, os valores decorrentes serão acrescidos aos rendimentos tributáveis na Declaração de Ajuste Anual, submetendo-se à aplicação das alíquotas constantes da tabela progressiva anual. No período indicado pelo impugnante, **o fato gerador ocorreu em 31/12/2000**. Logo, a Fazenda Pública só poderia constituir eventual crédito tributário, decorrente de infração apurada na declaração de ajuste anual do ano-calendário de 2000, **durante o ano de 2001**. Dessa forma, **pela regra do art. 173, I, do CTN, o prazo decadencial somente começou a fluir a partir de 01/01/2002, findando em 01/01/2007**. Tendo o lançamento sido cientificado ao impugnante em 24/08/2006 (fl. 25), não há que se falar em decadência.

Pois bem. Entendo que a pretensão recursal merece prosperar.

De início, e como bem fundamentado na decisão de piso, tem-se 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, 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.

Desta forma, torna-se imprescindível verificar a existência de pagamento antecipado para fins de mensurar a regra que deverá ser adotada no tocante à contagem do prazo decadencial. No presente caso verifica-se a **existência de IR Fonte** na DAA/2001 (fls. 21/25), cuja retenção efetuada pela fonte pagadora 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, já se encontra inclusive sumulado neste Conselho Administrativo:

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. (**Vinculante**, conforme Portaria ME nº 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Assim, constatada a ocorrência de antecipação do IRRF, o termo inicial da contagem do prazo decadencial se deu em 31/12/2000, escoando-se impreterivelmente em 31/12/2005. E, certificando que o Recorrente somente foi notificado em 24/08/2006 (fls. 6 e 27), quando já havia se esgotado o quinquênio legal, **operou-se a decadência do crédito tributário lançado** – o que torna despiciendo a análise das demais alegações recursais suscitadas – razão pela qual afasto e torno 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