



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

Processo n° 13971.001630/2006-60
Recurso n° 160.286 Especial do Procurador
Acórdão n° 9202-003.562 – 2ª Turma
Sessão de 28 de janeiro de 2015
Matéria IRRF
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado BUNGE ALIMENTOS S.A.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004

TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO.

O Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, através de alteração promovida pela Portaria do Ministro da Fazenda n.º 586, de 21.12.2010 (Publicada no em 22.12.2010), passou a fazer expressa previsão no sentido de que “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 n° 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” (Art. 62-A do anexo II).

O STJ, em acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC definiu que “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 imponível, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação” (Recurso Especial n° 973.733).

O termo inicial será: (a) Primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, se não houve antecipação do pagamento (CTN, ART. 173, I); (b) Fato Gerador, caso tenha ocorrido recolhimento, ainda que parcial (CTN, ART. 150, § 4º).

MULTA ISOLADA. DECADÊNCIA. TERMO DE INÍCIO.

As multas lançadas isoladamente decorrem de lançamento de ofício e por coerência não se submetem, para fins da contagem de prazos de decadência, às regras do lançamento por homologação. Assim o prazo decadencial

começa a fluir a partir do primeiro dia seguinte àquele que o lançamento do crédito tributário poderia ter sido efetuado, nos termos do art. 173, I, do CTN.

Recurso especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso com retorno dos autos à Turma de origem, para exame das questões de mérito acerca da multa isolada lançada.

(Assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos – Presidente em exercício

(Assinado digitalmente)

Gustavo Lian Haddad - Relator

EDITADO EM: 02/02/2015

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente em exercício), Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Alexandre Naoki Nishioka, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Eduardo de Souza Leão (suplente convocado), Maria Helena Cotta Cardozo, Gustavo Lian Haddad e Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira (suplente convocada). Ausente, momentaneamente, o Conselheiro Carlos Alberto Freitas Barreto.

Relatório

Em face de Bunge Alimentos S.A. foi lavrado o auto de infração de fls. 03/757, objetivando a exigência de imposto de renda retido na fonte - IRRF relativo aos anos-calendário de 2001, 2002, 2003 e 2004, em decorrência do não recolhimento de tributo sobre juros pagos em empréstimos tomados (“eurobônus”), e não recolhimento de IRRF sobre juros incidentes em pré-pagamentos de exportação. Em face do contribuinte foi, ainda, lançada multa isolada por falta de retenção de IRRF no pagamento de verbas em rescisão de contrato de trabalho.

A Segunda Turma Ordinária da Primeira Câmara da Segunda Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, ao apreciar o recurso voluntário interposto pelo contribuinte, exarou o acórdão nº 2102-00.294, que se encontra às fls. 1111/1139 e cuja ementa é a seguinte:

“IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004

***NORMAS PROCESSUAIS, DECADÊNCIA. MATÉRIA QUE
PODE SER CONHECIDA DE OFÍCIO.***

Sendo a decadência causa extintiva do crédito tributário e causa de nulidade do lançamento, deve ser conhecida de ofício.

DECADÊNCIA.

O Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) veicula hipótese de lançamento por homologação, sendo o prazo de decadência para a constituição do crédito tributário de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador, a teor do artigo 150, parágrafo 4º do CTN, salvo nas hipóteses de dolo, fraude ou simulação. Decadência acolhida.

IRRF. RENDIMENTOS DE RESIDENTES E DOMICILIADOS NO EXTERIOR. REMESSA DE JUROS. ALÍQUOTA ZERO. PRAZO MÍNIMO MÉDIO PARA AMORTIZAÇÃO DE 96 MESES.

Para que o pagamento de juros, comissões, despesas e descontos decorrentes de colocação de títulos no exterior (Fixed Rate Notes), previamente autorizada pelo Banco Central do Brasil, possa se beneficiar da alíquota zero do imposto sobre a renda retido na fonte, o prazo médio mínimo de amortização deve ser de 96 meses.

IRRF. JUROS INCIDENTES EM PRÉ-PAGAMENTOS DE EXPORTAÇÃO.

É condição para o gozo da alíquota zero do imposto, fixada pelo art. 1º, XI, da Lei nº. 9.481/97, que a empresa utilize o valor correspondente ao recurso financeiro internado para fomentar suas exportações. Assim, seria deturpar a finalidade da isenção concedida nestes casos exigir que o contribuinte permaneça, em caixa, com o dinheiro (bem fungível) especificamente obtido nas operações de empréstimo até que sua utilização nas operações de exportação ocorra.”

A anotação do resultado do julgamento indica que a Turma, por unanimidade de votos, rejeitou a preliminar de nulidade do lançamento suscitada pelo contribuinte. No mérito, (i) por unanimidade de votos, reduziu a multa de ofício de 150% para 75%, (ii) por maioria de votos, reconheceu (a) a decadência para os fatos geradores anteriores a 04/10/2001 e (b) exonerou a infração referente ao não recolhimento de IRRF sobre juros incidentes em pré-pagamentos de exportação e (iii) pelo voto de qualidade, manteve a infração referente ao não recolhimento de IRRF sobre juros pagos em empréstimos tomados (“eurobônus”).

Intimada do acórdão em 03/02/2011 (fls. 1140), a Fazenda Nacional interpôs recurso especial (fls. 1143/1173), sustentando que o acórdão recorrido diverge da jurisprudência deste Conselho no tocante à (iii) desoneração do IRRF sobre juros incidentes em pré-pagamentos de exportação e (ii) prazo decadencial para a constituição de créditos tributários sujeitos a lançamento por homologação em caso de ausência de pagamento, bem como para a multa isolada por falta de retenção do IRRF.

Ao Recurso Especial foi dado parcial seguimento para acatar a divergência quanto à decadência do direito à constituição do crédito tributário sujeito a lançamento por homologação e aplicação da multa isolada, nos termos do artigo 173, I, do CTN, conforme

Despacho n.º S/N, de 03/11/2011 (fls. 1192/1196) posteriormente confirmado pelo Despacho n.º S/N de 03/11/2011 de fls. 1197/1198.

Intimada do acórdão em 12/03/2012 (fls. 1214), a contribuinte opôs os embargos de declaração de fls. 1216/1220, rejeitados pelo acórdão de embargos n.º 2102-002.404 (fls. 1223/1227) em razão da não ocorrência de omissão ou erro material no acórdão n.º 2102-00.294.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Gustavo Lian Haddad, Relator

Analiso a admissibilidade do recurso especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional.

O recurso, no tocante à decadência de IRRF, foi interposto em razão da divergência entre o acórdão recorrido e os acórdãos n.º 9101-00.460 e CSRF/02-03.331. Os acórdãos paradigmas encontram-se assim ementados:

Acórdão n.º 9101-00.460

“DECADÊNCIA DO DIREITO DO FISCO LANÇAR TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO.

Restando configurado que o sujeito passivo não efetuou recolhimentos, o prazo decadencial do direito do Fisco constituir o crédito tributário deve observar a regra do art. 173, inciso I, do CTN.

Precedentes no STJ, nos termos do RESP n.º 973.733 - SC, submetido ao regime do art. 543 - C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.”

Acórdão n.º CSRF/02-03.331

“TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO.

É inconstitucional o artigo 45 da Lei n.º 8.212/1991, que trata de decadência de crédito tributário. Súmula Vinculante n.º 08 do STF. TERMO INICIAL: (a) Primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador, se não houve antecipação do pagamento (CTN, ART. 173, I); (b) Fato Gerador, caso tenha ocorrido recolhimento, ainda que parcial (CTN, ART. 150, § 4º).”

No presente caso, o acórdão recorrido determinou, para fins de cômputo do prazo decadencial, a aplicação do art. 150, §4º, do CTN, pois não verificou a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Os paradigmas colacionados, no entanto, manifestam entendimento no sentido de que em caso de ausência de recolhimento não se aplica a regra do art. 150, §4º, do

CTN, aplicando-se o disposto no art. 173, I, do CTN para fins de contagem de prazo decadencial.

Entendo, portanto, comprovada a divergência.

Adicionalmente, em relação à decadência do direito à aplicação da multa isolada, foi apresentado como paradigma o acórdão n.º 191-00.036, assim ementado:

“DECADÊNCIA. MULTA ISOLADA. TERMO DE INÍCIO.

O Supremo Tribunal Federal aprovou, em sessão plenária, a Súmula Vinculante nº 08, declarando a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, que estipulavam um prazo de dez anos para ocorrência da decadência e prescrição de crédito tributário originado em contribuições sociais. Vigora para as contribuições o prazo quinquenal previsto no artigo 150, § 4º do CTN – Lei nº 5.172/66, por força do disposto no artigo 146, inciso III, letra “b”, da Carta Constitucional de 1988. No caso do lançamento reputar-se à aplicação da penalidade pelos não recolhimentos da Contribuição Social devida, por estimativa, o prazo decadencial começa a fluir a partir do primeiro dia seguinte àquele que o lançamento do crédito tributário poderia ter sido efetuado, nos termos do artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.

CSLL POR ESTIMATIVA. ABATIMENTO EM DCTF COM VALORES RECOLHIDOS E DEPOSITADOS JUDICIALMENTE, EM EXERCÍCIOS ANTERIORES. CABIMENTO.

Os valores depositados em juízo podem ser compensados em DCTF com os valores a recolher lançados em procedimento de ofício, sendo incabível a exigência de multa isolada.”

No presente caso, o acórdão recorrido determinou a aplicação do art. 150, § 4º, do CTN também para o item 3 do auto de infração que corresponde à aplicação de multa isolada pela não retenção de IRRF quando do pagamento de verbas rescisórias.

O paradigma colacionado, no entanto, entendeu que, com relação à multa isolada a decadência começa a fluir a partir do primeiro dia seguinte àquele que o lançamento do crédito tributário poderia ter sido efetuado, aplicando-se a regra do art. 173, I, do CTN.

Destarte, patente a divergência, razão pela qual conheço do recurso especial interposto.

Decadência - crédito tributário sujeito a lançamento por homologação

Quanto ao mérito, o Regimento Interno deste E. Conselho, conforme alteração promovida pela Portaria MF n.º 586/2010 no artigo 62-A do anexo II, introduziu dispositivo que determina, *in verbis*, que:

“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”

No que diz respeito à decadência dos tributos lançados por homologação, o Superior Tribunal de Justiça, ao julgar o RESP nº 973.733, nos termos do artigo 543-C, do CPC, consolidou entendimento conforme se verifica da ementa a seguir transcrita:

“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.

Com o advento da decisão acima referida, tem-se que nos casos em que não houve antecipação de pagamento deve este Colegiado aplicar a regra do art. 173, I, do CTN, ou seja, contar-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, sendo este entendido, segundo a ementa acima, como o primeiro dia seguinte à ocorrência do fato impositivo. Nos casos em que há recolhimento, ainda que parcial, aplica-se a regra do art. 150, § 4º do CTN, ou seja, o prazo inicia-se na data do fato gerador.

No presente caso, compulsando os autos não foi possível encontrar comprovante de recolhimento do IRRF sobre juros pagos em empréstimos (“eurobônus”).

Ressalto, por oportuno, que deixo de analisar eventual pagamento em relação ao IRRF sobre juros incidentes no pré-pagamento de exportação posto que nesta matéria a decisão proferida pelo CARF cancelou o lançamento.

Em se tratando de incidência exclusiva de fonte tal comprovação seria necessária para permitir a aplicação do artigo 150, § 4º, do CTN, eis que a interpretação sistemática do dispositivo aliada ao entendimento do STJ (de aplicação obrigatória por este julgador) exige algum tipo de retenção e recolhimento de imposto na fonte para os pagamentos que geraram a incidência.

Deve-se assim fazer incidir a regra do artigo 173, I, do CTN, dando-se o início da contagem do prazo de decadência no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Logo, para os fatos geradores correspondentes à ausência de recolhimento do IRRF sobre juros pagos em empréstimos (“eurobônus”), item 01 do auto de infração ocorridos em 30/03/2001 e 28/09/2001 foram verificados durante o ano-calendário de 2001, sendo que o prazo decadencial para lançamento teve seu início em 1º de janeiro de 2002 e seu término em 31 de dezembro de 2006, razão pela qual não há que se falar em decadência no presente caso já que o contribuinte foi cientificado do lançamento em 17 de outubro de 2006 (fls. 744).

No mérito as demais alegações da defesa já foram enfrentadas pela segunda instância, tendo precluído qualquer discussão a esse respeito, pelo que não cabe reexame pela segunda instância.

Decadência - multa isolada

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 05/02/2015 por WAGNER LUIS DE OLIVEIRA ARAUJO, Assinado digitalmente em

20/02/2015 por LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS, Assinado digitalmente em 12/02/2015 por GUSTAVO LIAN

HADDAD, Assinado digitalmente em 12/02/2015 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO

Impresso em 23/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

O prazo decadencial previsto no art. 150, § 4º, do CTN é restrito ao 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.

Conforme dispõe o art. 149, VI, do CTN, o lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa quando se comprove ação ou omissão do sujeito passivo, ou de terceiro legalmente obrigado, que dê lugar à aplicação de penalidade pecuniária.

A multa lançada isoladamente, por sua vez, não se coaduna com a modalidade de lançamento por homologação, posto que sempre decorre de um lançamento de ofício realizado pela autoridade fiscal.

Deve-se assim aplicar à multa isolada a regra do prazo decadencial prevista no art. 173, I, do CTN.

Esse mesmo entendimento foi manifestado pela 1ª Turma da CSRF no acórdão n.º 9101-001.546, *in verbis*:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 1998

MULTA ISOLADA - DECADÊNCIA - TERMO INICIAL

As multas lançadas isoladamente, quer se trate de multas administrativas, quer se trate de multa isolada por falta ou insuficiência de pagamento das estimativas, não se conformam com a modalidade de “lançamento por homologação”, não se lhes aplicando a regra do § 4º do art. 150 do CTN. (...)”

Portanto, considerando que o contribuinte foi cientificado do lançamento em 17/10/2006 (fls. 744), verifica-se que não ocorreu a decadência em relação ao fato gerador correspondente à multa por falta de retenção de IRRF no pagamento de verbas devidas na rescisão de contrato de trabalho ocorrido no ano-calendário de 2001, tendo em vista que não transcorreu período superior a 5 anos entre a ocorrência do fato gerador (28/02/2001) e a ciência do lançamento.

Examinando os autos verifico que o acórdão recorrido, em relação ao item 03 do auto de infração (multa isolada), não apreciou o mérito, tendo cancelado integralmente tal item pela decadência, razão pela qual o processo deve retornar para a Câmara de origem para exame das demais questões.

Destarte, conheço do recurso especial interposto pela Procuradoria para, no mérito, DAR LHE PROVIMENTO para afastar a decadência relativa ao IRRF sobre eurobonds assim como a decadência da multa isolada e determinar o retorno dos autos à Câmara de origem exclusivamente para exame das demais questões alegadas em relação ao item 03 do auto de infração (multa isolada).

(Assinado digitalmente)

Gustavo Lian Haddad

Processo nº 13971.001630/2006-60
Acórdão n.º **9202-003.562**

CSRF-T2
Fl. 13

CÓPIA