



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

Processo nº 15374.001291/2001-71
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-003.592 – 2ª Turma
Sessão de 03 de março de 2015
Matéria IRPF - RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA FÍSICA -
DECADÊNCIA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado LUIZ FELIPE NEVARES DE CARVALHO

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 1996

IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA FÍSICA. DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. OCORRÊNCIA ANTECIPAÇÃO PAGAMENTO. IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE E IMPOSTO PAGO NO AI. APROVEITAMENTO. APLICAÇÃO ARTIGO 150, § 4º, CTN. ENTENDIMENTO STJ. OBSERVÂNCIA OBRIGATÓRIA.

Tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, havendo a ocorrência de pagamento, a partir da constatação de imposto de renda retido na fonte constante da Declaração de Ajuste Anual, bem como da informação de imposto pago no próprio AI, é entendimento uníssono deste Colegiado a aplicação do prazo decadencial de 05 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador do tributo, nos termos do artigo 150, § 4º, do Código Tributário, ressalvados entendimentos pessoais dos julgadores a propósito da importância ou não da antecipação de pagamento para efeito da aplicação do instituto, sobretudo após a alteração do Regimento Interno do CARF, notadamente em seu artigo 62-A, o qual impõe à observância das decisões tomadas pelo STJ nos autos de Recursos Repetitivos - Resp nº 973.733/SC.

Recurso Especial do Procurador Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Especial da Fazenda.

(Assinado digitalmente)

Carlos Alberto Freitas Barreto – Presidente

(Assinado digitalmente)

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira – Relator

EDITADO EM: 11/03/2015

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente), Maria Tereza Martinez Lopez (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Alexandre Naoki Nishioka, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Maria Helena Cotta Cardozo, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira (suplente convocada).

Relatório

LUIZ FELIPE NEVARES DE CARVALHO, contribuinte, pessoa física, já devidamente qualificado nos autos do processo administrativo em epígrafe, teve contra si lavrado Auto de Infração, em 17/04/2001 (AR fl. 23), exigindo-lhe crédito tributário concernente ao Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF, decorrente de omissão de rendimentos de trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas físicas, em relação ao exercício 1996, conforme peça inaugural do feito, às fls. 18/22, e demais documentos que instruem o processo.

Após regular processamento, interposto recurso voluntário ao então 1º Conselho de Contribuintes contra Decisão da 3ª Turma da DRJ no Rio de Janeiro/RJ, consubstanciada no Acórdão nº 9.669/2005, às fls. 34/36, que julgou procedente o lançamento fiscal em referência, a Egrégia 4ª Câmara, em 06/08/2008, por unanimidade de votos, achou por bem DAR PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO VOLUNTÁRIO DA CONTRIBUINTE, o fazendo sob a égide dos fundamentos inseridos no Acórdão nº 104-23.375, sintetizados na seguinte ementa:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 1996

DECADÊNCIA - Sendo a tributação das pessoas físicas sujeita a ajuste na declaração anual e independente de exame prévio da autoridade administrativa, o lançamento é por homologação (art. 150, § 4.º do CTN), devendo o prazo decadencial ser contado do fato gerador, que ocorre em 31 de dezembro

Recurso provido.”

Irresignada, a Procuradoria interpôs Recurso Especial, às fls. 89/99, com arrimo no artigo 7º inciso I, do então Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos

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

Autenticado digitalmente em 11/03/2015 por AFONSO ANTONIO DA SILVA, Assinado digitalmente em 23/03/2

015 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO, Assinado digitalmente em 12/03/2015 por RYCARD HENRIQUE MAG ALHAES DE OLIVEIRA

Impresso em 24/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 147/2007, procurando demonstrar a insubsistência do Acórdão recorrido, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Após breve relato das fases ocorridas no decorrer do processo administrativo fiscal, insurge-se contra o Acórdão atacado, alegando ter contrariado a legislação que contempla a matéria, mais precisamente os artigos 149, inciso V, 150, § 4º, e 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, impondo seja conhecido o recurso especial da recorrente, uma vez comprovada a contrariedade à lei argüida.

Sustenta que a jurisprudência deste Colegiado, corroborada pelo entendimento adotado no Superior Tribunal de Justiça, estabelece que a aplicação do prazo decadencial inserido no artigo 150, § 4º, do CTN, pressupõe a antecipação de pagamento, ainda que parcialmente.

Contrapõe-se ao Acórdão recorrido, por entender que o artigo 150, § 4º, do Código Tributário, estaria dispondo sobre prazo para o ato de “homologação” de um procedimento do contribuinte, e não sobre o prazo para lançamento.

Assevera que inexistindo recolhimento, ou seja, antecipação de pagamento não há o que se homologar, não estando o lançamento de ofício previsto no artigo 150, § 4º, do CTN, mas, sim, no artigo 173, inciso I, daquele Diploma legal, conforme doutrina transcrita na peça recursal.

Em defesa de sua pretensão, infere que adotando-se o artigo 173, inciso I, do CTN, o prazo decadencial começaria a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido efetuado o lançamento. *In casu*, o termo inicial da contagem do prazo decadencial é [...] 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 2001 para efetuar o lançamento referente ao fato gerador do imposto de renda pessoa física ocorrido em 1995, não havendo se falar em extinção do feito, eis que a lavratura do Auto de Infração ocorrera em 12/04/2001.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do Recurso Especial, impondo a reforma do *decisum* ora atacado, nos termos encimados.

Submetido a exame de admissibilidade, a ilustre Presidente da então 4ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, entendeu por bem admitir o Recurso Especial da Procuradoria, sob o argumento de que a recorrente logrou comprovar que o Acórdão recorrido, em tese, contrariou a legislação tributária, especialmente o artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, conforme Despacho nº 104-494/2008, às fls. 100/101.

Instado a se manifestar a propósito do Recurso Especial da Procuradoria, o contribuinte não ofereceu suas contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Relator

Presentes os pressupostos de admissibilidade, sendo tempestivo e acatada pelo ilustre Presidente da 4ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes a contrariedade à lei suscitada, conhecimento do Recurso Especial da Procuradoria e passo à análise das razões recursais.

Conforme se depreende do exame dos elementos que instruem o processo, o contribuinte fora autuado, com arrimo nos artigos 1º a 3º, e §§, da Lei nº 7.713/88, em virtude da constatação de omissão de rendimentos recebidos de pessoa física.

Por sua vez, ao analisar o caso, a Câmara recorrida achou por bem rechaçar a pretensão fiscal, acolhendo a preliminar de decadência arguida relativamente ao ano-calendário 1996, adotando o prazo decadencial insculpido no artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional, restando decaído totalmente o crédito tributário.

Inconformada, a Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial, aduzindo, em síntese, que as razões de decidir do Acórdão recorrido contrariaram a legislação de regência, notadamente os artigos 150, § 4º, e 173, inciso I, do Código Tributário Nacional e, bem assim a jurisprudência deste Colegiado e do Superior Tribunal de Justiça a propósito da matéria, a qual exige a existência de recolhimentos, ou seja, a antecipação de pagamento para que se aplique o prazo decadencial do artigo 150, § 4º, do CTN, o que não se vislumbra na hipótese dos autos, impondo sejam levados a efeito os ditames do artigo 173, inciso I, uma vez que inexistindo autolancamento do contribuinte, com antecipação de pagamento, não há o que se homologar.

Em que pesem os argumentos da recorrente, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de prosperar. Da simples análise dos autos, conclui-se que o Acórdão recorrido apresenta-se incensurável, devendo ser mantido em sua plenitude, como passaremos a demonstrar.

Como é de conhecimento daqueles que lidam com o direito tributário, é cediço que o fato gerador do imposto de renda pessoa física, sobretudo tratando-se de omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas sem vínculo empregatício, é complexo, findando-se no dia 31 de dezembro de cada ano-calendário, submetendo-se, assim, a posterior ajuste anual, por meio da DIRPF.

Ultrapassada e firmada a questão do fato gerador complexo do imposto de renda pessoa física, a querela não se esgotou, passando a se fixar no dispositivo legal a ser aplicado no prazo decadencial, artigos 150, § 4º, ou 173, inciso I, do CTN, dependendo ou não de antecipação de pagamento.

Indispensável ao deslinde da controvérsia, mister se faz elucidar, resumidamente, as espécies de lançamento tributário que nosso ordenamento jurídico contempla, como segue.

Primeiramente destaca-se o **lançamento de ofício ou direto**, previsto no artigo 149 do CTN, onde o fisco toma a iniciativa de sua prática, por razões inerentes a natureza do tributo ou quando o contribuinte deixa de cumprir suas obrigações legais. Já o

lançamento por declaração ou misto, contemplado no artigo 147 do mesmo Diploma Legal, é aquele em que o contribuinte toma a iniciativa do procedimento, ofertando sua declaração tributária, colaborando ativamente. Alfim, **o lançamento por homologação**, inscrito no artigo 150 do Códex Tributário, em que o contribuinte presta as informações, calcula o tributo devido e promove o pagamento, ficando sujeito a eventual homologação por parte das autoridades fazendárias.

Dessa forma, estando o Imposto sobre a Renda de Pessoas Físicas - IRPF sujeito ao lançamento por homologação, defende parte dos julgadores e doutrinadores que a decadência a ser aplicada seria aquela constante do artigo 150, § 4º, do CTN, levando-se em consideração a natureza do tributo atribuída por lei, independentemente da ocorrência de pagamento, entendimento compartilhado por este conselheiro.

Ou seja, a regra para os tributos submetidos ao lançamento por homologação é o artigo 150, § 4º, do Código Tributário, o qual somente não prevalecerá nas hipóteses de ocorrência de dolo, fraude ou conluio, o que ensejaria o deslocamento do prazo decadencial para o artigo 173, inciso I, do mesmo Diploma Legal.

Não é demais lembrar que o lançamento por homologação não se caracteriza tão somente pelo pagamento. Ao contrário, trata-se, em verdade, de um procedimento complexo, constituído de vários atos independentes, culminando com o pagamento ou não.

Observe-se, pois, que a ausência de pagamento não desnatura o lançamento por homologação, especialmente quando a sujeição dos tributos àquele lançamento é conferida por lei. E, esta, em momento algum afirma que assim o é tão somente quando houver pagamento.

Não fosse assim, o que se diria quando o contribuinte apura prejuízos e não tem nada a recolher, ou mesmo quando encontra-se beneficiado por isenções e/ou imunidades, onde, em que pese haver o dever de elaborar declarações pertinentes, informando os fatos geradores dos tributos dentre outras obrigações tributárias, deixa de promover o pagamento do tributo em razão de uma benesse fiscal?

Cabe ao Fisco, porém, no decorrer do prazo de 05 (cinco) anos, contados do fato gerador do tributo, nos termos do artigo 150, § 4º, do CTN, proceder à análise das informações prestadas pelo contribuinte homologando-as ou não, quando inexistir concordância. Neste último caso, promover o lançamento de ofício da importância que apurar devida.

Aliás, como afirmado alhures, a regra nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação é o prazo decadencial insculpido no artigo 150, § 4º, do CTN, o qual dispôs expressamente os casos em que referido prazo deslocar-se-á para o artigo 173, inciso I, na ocorrência de dolo, fraude ou simulação comprovados. Somente nessas hipóteses a legislação específica contempla a aplicação de outro prazo decadencial, afastando-se a regra do artigo 150, § 4º. Como se constata, a toda evidência, a contagem do lapso temporal em comento independe de pagamento.

Ou seja, comprovando-se que o contribuinte deixou efetuar o recolhimento dos tributos devidos e/ou promover o autolancamento com dolo, utilizando-se de instrumentos ardilosos (fraude e/ou simulação), o prazo decadencial será aquele inscrito no artigo 173, inciso

I, do CTN. Afora essa situação, não se cogita na aplicação daquele dispositivo legal. É o que se extrai da perfunctória leitura das normas legais que regulamentam o tema.

Por outro lado, alguns julgadores e doutrinadores entendem que somente aplicar-se-ia o artigo 150, § 4º, do CTN quando comprovada a ocorrência de recolhimentos relativamente ao fato gerador lançado, seja qual for o valor. Em outras palavras, a homologação dependeria de antecipação de pagamento para se caracterizar, e a sua ausência daria ensejo ao lançamento de ofício, com observância do prazo decadencial do artigo 173, inciso I.

Ressalta-se, ainda, o entendimento de outra parte dos juristas, suscitando que o artigo 150, 4º, do Código Tributário Nacional, prevalecerá quando o contribuinte promover qualquer ato tendente a apuração da base de cálculo do tributo devido, seja pelo pagamento, escrituração contábil, declaração do imposto em documento próprio, etc. Melhor elucidando, o contribuinte deverá adotar algum procedimento com o fito de apurar o tributo para que pudesse se cogitar em “homologação”.

Afora posicionamento pessoal a propósito da matéria, por entender que o Imposto de Renda Pessoa Física deve observância ao prazo decadencial do artigo 150, § 4º, do Códex Tributário, independentemente de antecipação de pagamento, salvo quando comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o certo é que a partir da alteração do Regimento Interno do CARF (artigo 62-A), introduzida pela Portaria MF nº 586/2010, os julgadores deste Colegiado estão obrigados a “reproduzir” as decisões do STJ tomadas por recurso repetitivo, razão pela qual deixaremos de abordar aludida discussão, mantendo o entendimento que a aplicação do dispositivo legal retro depende da existência de recolhimentos do mesmo tributo no período objeto do lançamento, na forma decidida por aquele Tribunal Superior nos autos do Resp nº 973.733/SC, 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 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 impositivo, 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."*

Na esteira desse raciocínio, uma vez delimitado pelo STJ e, bem assim, pelo Regimento Interno do CARF que nos lançamentos por homologação a antecipação de pagamento é indispensável à aplicação do instituto da decadência, nos cabe tão somente nos quedar a aludida conclusão e constatar ou não a sua ocorrência.

Entrementes, a controvérsia em relação a referido tema encontra-se distante de remansoso desfecho, se fixando agora em determinar o que pode ser considerado como antecipação de pagamento no Imposto de Renda Pessoa Física, sobretudo em face das diversas modalidades e/ou procedimentos adotados por ocasião do lançamento fiscal.

In casu, porém, despidiendas maiores elucubrações a propósito da matéria, uma vez que a simples análise dos autos nos leva a concluir pela existência de antecipação de

pagamento relativamente ao ano-calendário 1996, a partir da constatação de imposto de renda retido na fonte informado e submetido ao ajuste na Declaração de Ajuste Anual - 1996, às fls. 09/12. Mais a mais, a própria autoridade lançadora reconheceu no Auto de Infração, às fls. 18/20, a existência de imposto pago, corroborando o entendimento acima esposado.

Na esteira dessas considerações, vislumbrando-se a ocorrência de recolhimentos – antecipação de pagamento -, **fato relevante para a aplicação do instituto da decadência, nos termos da decisão do STJ acima ementada, a qual estamos obrigados a observar**, é de se manter a ordem legal no sentido de aplicar o prazo decadencial inscrito no artigo 150, § 4º, do CTN.

Destarte, tendo a fiscalização constituído o crédito tributário em **17/04/2001**, com a devida ciência do contribuinte constante do Aviso de Recebimento – AR, de fl. 23, a exigência fiscal resta totalmente fulminada pela decadência, relativamente ao fato gerador ocorrido até **31/12/1995**, fora do prazo decadencial de 05 (cinco) anos do artigo 150, § 4º, do Código Tributário, impondo seja mantida a improcedência parcial do feito.

Assim, escorreito o Acórdão recorrido devendo, nesse sentido, ser mantido o provimento ao recurso voluntário do contribuinte, na forma decidida pela 4ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, uma vez que a recorrente não logrou infirmar os elementos que serviram de base ao decisório atacado.

Por todo o exposto, estando o Acórdão guerreado em consonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO ESPECIAL DA PROCURADORIA, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

(Assinado digitalmente)

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira