



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16327.001456/2010-24
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1301-006.594 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de setembro de 2023
Recorrente COOPERATIVA DE CREDITO RURAL DOS PLANTADORES DE CANA DA ZONA DE GUARIBA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007, 2008, 2009, 2010

DECADÊNCIA. IRRF. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO.

Nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, em havendo pagamento antecipado, a decadência de a Fazenda Pública constituir créditos tributários se dá após cinco anos da data da ocorrência do fato gerador (§ 4º do art. 150 do CTN). Por sua vez, na inexistência do pagamento antecipado, aplica-se a regra do art. 173, I, do CTN, ocorrendo a decadência também após cinco anos, sendo que contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. DEPÓSITO PAGAMENTO ANTECIPADO. INEXISTÊNCIA. JUDICIAL.

A existência de depósito judicial, para efeito da contagem do prazo de decadência do lançamento de ofício, não deve ser considerado como equivalente ao pagamento antecipado do tributo, porquanto, quando se fala em homologar pagamento é de pagamento mesmo que se está falando, por ele representar uma das modalidades de extinção do crédito tributário, o que não ocorre com a efetivação do depósito judicial, que somente pode ser considerado extintivo do crédito tributário quando da sua conversão em renda, conforme dispõe os incisos I e VI, do art. 156, do Código Tributário Nacional - CTN.

DEPÓSITO INTEGRAL. JUROS DE MORA. HIPÓTESE RESSALVADA.

A Súmula CARF nº 5 prevê que são devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral. No caso, verifica-se a ressalva contida na regra sumulada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir do lançamento a incidência dos juros com base na variação da taxa SELIC, vencidos o Relator, Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza, e o

Conselheiro Marcelo José Luz de Macedo, que lhe davam provimento para, também, acolher a alegação de decadência, para excluir do lançamento os valores correspondentes ao período de janeiro a outubro do ano-calendário de 2005. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Lizandro Rodrigues de Sousa.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Taranto Malheiros - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Eduardo Dornelas Souza - Relator

(documento assinado digitalmente)

Lizandro Rodrigues de Sousa - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Iagaro Jung Martins, Jose Eduardo Dornelas Souza, Lizandro Rodrigues de Sousa, Marcelo Jose Luz de Macedo, Fernando Beltcher da Silva (suplente convocado(a)), Maria Carolina Maldonado Mendonca Kraljevic, Eduardo Monteiro Cardoso e Rafael Taranto Malheiros (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra o acórdão nº 12-37.412, proferido pela 6ª Turma da DRJ/RJ1, que, por maioria de votos, julgou improcedente a impugnação do sujeito passivo e, por consequência, considerar procedente o lançamento do imposto de renda retido na fonte IRRF, no valor de R\$13.819.524,55 de imposto e R\$3.852.411,19 de juros de mora.

Por bem descrever o ocorrido, valho-me do relatório elaborado por ocasião do julgamento do processo em primeira instância, a seguir transcrito, complementando ao final:

Trata o presente processo da exigência fiscal formulada à interessada acima identificada, por meio do auto de infração do imposto de renda retido na fonte IRRF, de fls. 152/249, no valor de R\$13.819.524,55 de imposto e R\$3.852.411,19 de juros de mora. O lançamento foi efetuado com suspensão da exigibilidade, por força de depósitos judiciais nos autos do processo nº1999.61.02.009873-7 da 6ª Vara Federal de Ribeirão Preto (art. 151, incisos II do CTN).

2. O procedimento é decorrente de verificação dos recolhimentos de IRRF nos períodos de apuração de janeiro de 2005 a julho de 2010, destacando-se a conformidade dos depósitos judiciais efetivados no curso da ação declaratória de nº 1999.61.02.009873-7, impetrada na 6ª Vara da Justiça Federal de Ribeirão Preto SP, bem como a tributação de valores distribuídos a título de "sobras" apuradas no encerramento de cada ano-calendário. Foram constatadas divergências entre os valores declarados e os valores escriturados, conforme Termo de Verificação em anexo. O enquadramento legal citado no auto de infração é o seguinte: Art. 77, inciso III, do Decreto-Lei nº 5.844/43; art. 149 da Lei nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional – CTN); artigos 727, 729 e 841 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000, DE 26/03/1999 (RIR/99).

3. No Termo de Verificação Fiscal de fls. 252/258 a fiscalização esclarece o seguinte:

3.1. Que a interessada é uma cooperativa de crédito rural legalmente constituída como instituição financeira e conforme seus estatutos sociais fls. 07 a 45 tem como objeto social, entre outros, proporcionar através da mutualidade, assistência financeira aos

cooperados em suas atividades específicas, bem como o desenvolvimento de programas de poupança, de uso adequado do crédito e de prestação de serviços;

3.2. Que a interessada deixou de recolher o IRRF devido sobre os rendimentos produzidos de aplicações financeiras por beneficiários, optando por ingressar com a ação declaratória nº 1999.61.02.009873-7, pleiteando a declaração de inexistência da obrigação tributária de reter e recolher o IRRF sobre os rendimentos dos atos cooperativos de crédito praticados com os seus cooperados. Requereu ainda, liminarmente, a autorização para a realização de depósitos judiciais das quantias sub judice cópia da inicial às fls. 49 a 78;

3.3. Que constatou, através de pesquisa no sítio do Tribunal Regional Federal da 3a Região, que a medida judicial se encontra com embargos de declaração rejeitados, após proferimento de acórdão desfavorável. A última movimentação indicaria a impetração de Recurso Especial fls. 79 a 100, sendo certo que em nenhum momento a interessada obteve o provimento ao seu pleito, estando suspensa a exigibilidade do crédito tributário apenas em função dos depósitos judiciais efetivados;

3.4. Que em pesquisa efetuada junto aos controles informatizados da Receita Federal do Brasil – SIEF FISCEL, às fls. 101 a 125, constatou a ausência de declaração destes créditos tributários, bem como ausência de vinculação dos depósitos judiciais efetuados. Intimada, a interessada informou à fl. 47 que "os valores referentes aos depósitos judiciais, relativos ao processo judicial nº 1999.61.02.009873-7, deixaram de ser informados em DCTF por conta da interpretação do Superior Tribunal de Justiça, no sentido de que os depósitos judiciais importam no lançamento do tributo....";

3.5. Que a legislação do imposto de renda na fonte, por intermédio do art. 65 da Lei nº 8.981/1995, estabelece que o rendimento produzido por aplicação financeira de renda fixa, auferido por qualquer beneficiário, inclusive pessoa jurídica isenta, a partir de 1o de janeiro de 1995, sujeita-se à incidência do Imposto de Renda na fonte à alíquota de dez por cento, que será retido por ocasião do pagamento dos rendimentos, ou da alienação do título ou da aplicação, nos demais casos. O dispositivo ainda determina que é responsável pela retenção do imposto a pessoa jurídica que receber os recursos, no caso de operações de transferência de dívidas, e a pessoa jurídica que efetuar o pagamento do rendimento, nos demais casos;

3.6. Que a legislação evoluiu em relação à alíquota, que passou a 20%, conforme disposições do 729 do RIR/1999, sendo que a partir da edição da Lei 11.033/2004 a tributação prevista no artigo 729 do RIR/99 ficou sujeita a alíquotas diferenciadas de acordo com o prazo de aplicação, variando de 22,5% a 15% , conforme o prazo de aplicação;

3.7. Que na presente situação, a cooperativa (fonte pagadora) figuraria como sujeito passivo da relação tributária na condição de responsável, mas o regime jurídico aplicável é o do beneficiário dos rendimentos, competindo à fonte pagadora apenas reter e recolher o valor do tributo devido, tributo este que incide sobre renda ou rendimento de titularidade do beneficiário. Complementa dizendo que o tributo, conforme definido em sua hipótese de incidência, incide sobre os rendimentos, e essa renda ou rendimento é titularizada pelo cooperativado, cabendo à cooperativa, ocorrendo o pagamento ou crédito dos rendimentos, reter e recolher o imposto de renda devido;

3.8. Que não pode prosperar a justificativa apresentada pela interessada, de que teria deixado de declarar os créditos tributários em questão baseada em interpretação dada pelo Superior Tribunal de Justiça, uma vez que a interpretação do STJ não aproveita à interessada. Assim, o procedimento fiscal se limita à formalização do crédito tributário em função da não declaração dos mesmos, o que desrespeitou o disposto no parágrafo único do artigo 151 do CTN, que determina que a suspensão da exigibilidade do crédito tributário em virtude de qualquer um dos motivos ali elencados não dispensa o cumprimento das obrigações acessórias dependentes da obrigação principal cujo crédito seja suspenso;

3.9. Que se apurou a base de cálculo e o valor do IRRF devido com base nas informações individualizadas prestadas pela interessada, em resposta ao item 3 da Intimação nº 01, às fls. 02, e item 2 da Intimação nº 02, às fls. 126. A interessada apresentou planilhas em meio magnético, às fls. 133, bem como razão analítico contábil da conta 1.8.8.40.10.004-2 "IRPJ Depósito Judicial", às fls. 134/140. Assim, com base nas informações prestadas e em pesquisas nos sistemas de controle interno da RFB, foram relacionados todos os depósitos judiciais efetuados no período em análise sob o código de recolhimento 7431, que servirão de base para lançamento vide planilha às fls. 141 a 151;

3.10. Que se efetua o lançamento com exigibilidade suspensa, sem multa de ofício e com juros moratórios. Apresenta os seguintes fundamentos sobre a pertinência ou não dos acréscimos legais:

3.10.1. Que não cabe o lançamento da multa de ofício, haja vista o disposto no art. 63 da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35/2001. Defende que embora o dispositivo não se refira expressamente à suspensão da exigibilidade do crédito tributário pelo depósito do montante integral (art. 151, II, do CTN), também deve ser aplicado a essa situação, tendo em vista o Parecer COSIT nº 02/1999, da Coordenação do Sistema de Tributação;

3.10.2. Que o lançamento tributário efetuado para prevenir a decadência deve incluir os juros moratórios, visto que se refere a tributo não pago no vencimento, ainda que esteja com a exigibilidade suspensa. A exigência dos juros moratórios tem fundamento no art. 61, §3º, da Lei nº 9.430/96, que se encontra em consonância com o art. 161 do CTN, segundo o qual o crédito tributário que não for pago no prazo previsto na legislação deve ser acrescido de juros de mora, "seja qual for o motivo determinante da falta". Acrescenta que o depósito do montante integral não se confunde com pagamento, visto que o primeiro é causa de suspensão da exigibilidade do crédito tributário (art. 151, II, do CTN) e o segundo é causa de extinção do mesmo (art. 156, I, do CTN);

4. Inconformada com a exigência, a interessada interpôs a petição de fls. 260/275, na qual alega, em síntese, o seguinte:

4.1. Que o mérito do lançamento fiscal impugnado, qual seja, a inexistência da obrigação tributária de reter e recolher o IRRF sobre os rendimentos dos atos cooperativos de crédito praticados com os seus cooperados, já é objeto de discussão em demanda judicial, circunstância que impede a análise pela instância administrativa, nos exatos termos do verbete sumular nº 01 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, da matéria distinta da constante do processo judicial. Por consequência, a impugnação abordará, exclusivamente, a decadência parcial do lançamento e a exclusão dos juros de mora lançados;

4.2. Que o IRRF se insere no rol dos tributos sujeitos a "lançamento por homologação", de que trata o § 4º do art. 150 do CTN. Assim, já teria ocorrido a decadência do período correspondente a 01/2005 a 10/2005, já que a notificação acerca da lavratura do auto de infração ocorreu somente em 10/11/2010. Diz, ainda, que não há de se atinar à circunstância relativa à ausência do pagamento antecipado do tributo, já que procedeu ao depósito do montante integral no transcurso de demanda judicial, sendo mister que o Fisco procedesse a análise da conformidade e da regularidade dos depósitos judiciais, de modo a efetuar o lançamento fiscal respeitando a norma constante do artigo 150, § 42, do CTN, mesmo porque a Autoridade Administrativa, por intermédio de sua Procuradoria, foi devidamente citada na demanda judicial e possuía conhecimento dos depósitos realizados;

4.3. Que se o sujeito passivo está acobertado pelo depósito integral do crédito tributário, cujos efeitos consistem em suspender a exigibilidade do crédito e evitar a incidência de acréscimos moratórios e penalidades, são indevidos os juros de mora. Entende a interessada que tendo havido o depósito no montante integral dos valores litigados, torna-se incabível a exigência formalizada no auto de infração, no que

concerne aos juros de mora, e que a impropriedade de cobrança de juros de mora no caso de lançamento com exigibilidade suspensa, face a pendência de depósito judicial integral, ficou ainda mais evidente a partir da edição da Lei nº 9.703/98, decorrente da conversão da MP nº 1.721/98, que alterou a sistemática dos depósitos judiciais e extrajudiciais de tributos e contribuições federais, os quais, ao invés de ficarem à disposição do Juízo em conta "vinculada ao processo", à semelhança de uma conta de poupança, passaram a ser imediatamente disponibilizados à Conta única do Tesouro Nacional. Argumenta, ainda, que o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda, na data de 21.12.2009, por intermédio da Portaria nº 106, divulgou os enunciados de súmulas aprovados nas seções do Pleno e das Turmas da Câmara Superior de Recursos Fiscais, onde foi consolidada a Súmula CARF nº 5, a qual esclarece que "são devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral."

É o relatório.

Na sequência, foi proferido o acórdão recorrido, que julgou improcedente a impugnação apresentada, com o seguinte ementário:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007, 2008, 2009, 2010

DECADÊNCIA. IRRF. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO.

Nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, em havendo pagamento antecipado, a decadência de a Fazenda Pública constituir créditos tributários se dá após cinco anos da data da ocorrência do fato gerador (§ 4º do art. 150 do CTN). Por sua vez, na inexistência do pagamento antecipado, aplica-se a regra do art. 173, I, do CTN, ocorrendo

a decadência também após cinco anos, sendo que contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

AÇÃO JUDICIAL. LANÇAMENTO PARA PREVENIR DECADÊNCIA. MULTA DE OFÍCIO E JUROS DE MORA.

Descabe a exigência da multa de ofício no caso de lançamento para prevenir a decadência, por disposição expressa de Lei. Os juros de mora, porém, são devidos, porquanto integram, como acessórios do principal, o crédito tributário lançado.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Ciente do acórdão recorrido, e com ele inconformado, a recorrente apresentou, tempestivamente, recurso voluntário, através de patrono legitimamente constituído, pugnando por provimento, onde apresenta seus argumentos.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza, Relator.

O recurso apresentado pela empresa autuada é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/1972. Portanto, dele conheço.

ANÁLISE DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Decadência

Trata-se de lançamento para exigência de IRRF retido pela fonte pagadora (a recorrente) e não recolhido, mas depositado em juízo, em seu montante integral, por força do inciso II, do art. 151 do CTN.

Destaca-se a conformidade dos depósitos judiciais efetivados no curso da ação judicial, reconhecido pelo próprio fiscal autuante, o que evidencia que a matéria a ser discutida, aqui, diz respeito tão-somente ao lançamento em si, ou seja, ao seu cabimento, bem como aos acréscimos legais sobre ele incidentes.

A alegação inicial da defesa diz respeito à decadência. De acordo com suas razões, teria ocorrido a decadência parcial do período correspondente a 01/2005 a 10/2005, já que a notificação acerca da lavratura do auto de infração ocorreu somente em 10/11/2010.

Recorrente entende que a norma jurídica aplicável à questão em roga é a norma constante do art. 150, §4º, do CTN, posto que se trata de lançamento para exigência de IRRF, que se insere no rol dos tributos sujeitos ao “lançamento por homologação”, chancelado no artigo 150 do Código Tributário Nacional, especificamente no parágrafo 4º deste referido enunciado prescritivo, mormente porque em se tratando de depósito no montante integral, sustenta ser impossível a ocorrência da figura jurídica designada “pagamento antecipado”.

Por sua vez, a decisão recorrida, assim tratou a questão:

7.2. Não resta dúvida que o IRRF é tributo sujeito ao lançamento por homologação, uma vez que a lei exige o pagamento antes de qualquer exame por parte da Fazenda Pública. Entretanto, quanto à regra de decadência aplicável a tais espécies de tributos já há entendimento firmado através do Parecer PGFN Nº 1.617/2008, que, ao ser aprovado pelo Ministro da Fazenda em Despacho datado de 18/08/2008, adquiriu força vinculante relativamente à Receita Federal e à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

7.3. Segundo o mencionado Parecer PGFN nº 1.617/2008, em havendo pagamento antecipado, a decadência de a Fazenda Pública constituir créditos tributários se dá após cinco anos da data da ocorrência do fato gerador, aplicando-se o disposto no § 4º do art.150 do CTN. Por sua vez, na inexistência do pagamento antecipado, aplica-se a regra do art. 173, I, do CTN, pouco importando se houve ou não declaração, ocorrendo a decadência também após cinco anos, sendo que contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

7.4. Neste sentido, é certo que a interessada não efetuou qualquer pagamento a título de IRRF do período autuado, se limitando a efetuar os depósitos no montante integral dos valores litigados. Assim, a regra de decadência aplicável ao IRRF apurado pela interessada é a do art. 173, I, do CTN, uma vez que o depósito do montante integral não deve ser interpretado como sendo pagamento do tributo. Trata-se apenas de medida de defesa do contribuinte, que em efetuando o depósito, se resguarda quanto a eventual acréscimo de multa proporcional sobre o crédito tributário principal, seja multa moratória ou de ofício.

7.5. Dessa maneira, mesmo considerando a análise da decadência relativamente ao fato gerador mais antigo constante do auto de infração, o ocorrido em 01/01/2005, conclui-se que não se operou a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário. No caso do fato gerador ocorrido em 01/01/2005, o lançamento já poderia ter sido efetuado no próprio ano-calendário de 2005, fazendo com que o primeiro dia do exercício seguinte seja 1º de janeiro de 2006. Assim, a decadência somente ocorreria cinco anos após esta data, ou seja, em 1º de janeiro de 2011. Consequentemente, o lançamento poderia ser efetuado até 31/12/2010.

A questão que se coloca é a interpretação dos artigos 150, §4º e 173, I, ambos, do CTN, alinhando-se, obviamente, ao acórdão proferido pelo Superior Tribunal de Justiça, nos autos do Recurso Especial nº 973.733, decidido sob o regime do artigo 543-C, do Código de Processo Civil e, portanto, de aplicação obrigatória por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, conforme Regimento Interno vigente.

O referido acórdão do STJ foi ementado da seguinte forma:

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 (...)

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. (Primeira Seção, Rel. Min. Luiz Fux, DJe de 12/08/2009)

Em julgamentos posteriores, o Superior Tribunal de Justiça entendeu que mesmo o pagamento parcial do tributo enseja a aplicação do artigo 150, §4º:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS DE ICMS, NOS MESES DE JANEIRO A MARÇO E JULHO A NOVEMBRO DE 2000, DESTACADOS EM NOTAS FISCAIS DECLARADAS POSTERIORMENTE INIDÔNEAS, PELO FISCO. NOTIFICAÇÃO DA LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO, EM DEZEMBRO DE 2005. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE ORIGEM QUE CONSIGNA QUE HOVE O RECOLHIMENTO DO TRIBUTO, AINDA QUE PARCIAL, E QUE NÃO SE VERIFICARAM, NO CASO CONCRETO, AS HIPÓTESES DE FRAUDE, DOLO OU SIMULAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL PARA CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO COM INÍCIO A CONTAR DO FATO GERADOR. ART. 150, § 4º, DO CTN. OCORRÊNCIA DE DECADÊNCIA. PRETENSÃO RECURSAL INADMISSÍVEL. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 7/STJ.

I. A Primeira Seção do STJ, ao julgar o REsp 766.050/PR (Rel. Ministro LUIZ FUX, DJU de 25/02/2008), deixou assentado que a decadência, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento. No referido julgamento, restou decidido que "a decadência do direito de lançar do Fisco, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando ocorre pagamento antecipado inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em fraude, dolo ou simulação, nem tenha sido notificado pelo Fisco de quaisquer medidas preparatórias, obedece à regra prevista na primeira parte do § 4º do artigo 150 do CTN, segundo o qual, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador".

II. Nos presentes autos, consta, do acórdão recorrido, que o Fisco constatou o aproveitamento de créditos de ICMS, nos meses de janeiro a março e julho a novembro de 2000, destacados em notas fiscais posteriormente declaradas inidôneas, e notificou o sujeito passivo da lavratura do auto de infração, em dezembro de 2005.

III. Tendo o Tribunal de origem, soberano no exame de matéria fática, consignado, no acórdão recorrido, que ocorreu a decadência, na espécie, porque houve o pagamento antecipado do tributo, ainda que parcial, bem como porque não se verificaram, no caso concreto, as hipóteses de dolo, fraude ou simulação, previstos na exceção mencionada no art. 150, § 4º, do CTN, para se chegar a conclusão diversa - como pretende o recorrente - far-se-ia necessário o reexame do conjunto fático-probatório dos autos, o que é vedado a esta Corte, em sede de Recurso Especial, por força da Súmula 7/STJ.

IV. Agravo Regimental improvido.

(AgRg no ARESp 58954, Segunda Turma, Rel. Min. Assusete Magalhães, DJe 11/12/2014)

Quanto à equiparação do depósito judicial ao pagamento antecipado previsto no art. 150 do CTN, para fins da contagem da decadência, penso que deve ser admitida, até porque, feito o depósito, **descabe exigir o pagamento correspondente**. Ainda que o depósito, judicial ou administrativo, seja parcial, por restar impossibilitada a exigência do pagamento antecipado no montante correspondente, a decadência é contada da ocorrência do fato gerador, como previsto no § 4º do art. 150 do CTN.

Ora, se em vez de efetuar o recolhimento, simplesmente, o contribuinte resolve questionar judicialmente a obrigação tributária, efetuando o depósito, este faz as vezes do recolhimento ou como dizem alguns, do pagamento.

Neste sentido, é o seguinte julgado da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça (negrito acrescentado):

PROCESSO CIVIL E TRIBUTÁRIO. DEPÓSITO DO MONTANTE INTEGRAL. ART. 151, II, DO CTN. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. CONVERSÃO EM RENDA. DECADÊNCIA.

1. Com o depósito do montante integral tem-se verdadeiro lançamento por homologação. O contribuinte calcula o valor do tributo e substitui o pagamento antecipado pelo depósito, por entender indevida a cobrança. Se a Fazenda aceita como integral o depósito, para fins de suspensão da exigibilidade do crédito, aquiesceu expressa ou tacitamente com o valor indicado pelo contribuinte, o que equivale à homologação fiscal prevista no art. 150, § 4º, do CTN.

2. Uma vez ocorrido o lançamento tácito, encontra-se constituído o crédito tributário, razão pela qual não há mais falar no transcurso do prazo decadencial nem na necessidade de lançamento de ofício das importâncias depositadas.

3. "No lançamento por homologação, o contribuinte, ocorrido o fato gerador, deve calcular e recolher o montante devido, independente de provocação. **Se, em vez de efetuar o recolhimento simplesmente, resolve questionar judicialmente a obrigação tributária, efetuando o depósito, este faz as vezes do recolhimento, sujeito, porém, à decisão final transitada em julgado.** Não há que se dizer que o decurso do prazo decadencial, durante a demanda, extinga o crédito tributário, implicando a perda superveniente do objeto da demanda e o direito ao levantamento do depósito. Tal conclusão seria equivocada, pois o depósito, que é predestinado legalmente à conversão em caso de improcedência da demanda, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, equipara-se ao pagamento no que diz respeito ao cumprimento das obrigações do contribuinte, sendo que o decurso do tempo sem lançamento de ofício pela autoridade implica lançamento tácito no montante exato do depósito" (Leandro Paulsen, "Direito Tributário", Livraria do Advogado, 7ª ed, p. 1227).

4. Embargos de divergência não providos.

(STJ, Primeira Seção, EREsp 898992/2007/0122647-6 Relator Min CASTRO MEIRA Data do Julgamento 08/08/2007, unânime).

Sendo assim, tendo o contribuinte procedido o depósito do montante integral no transcurso da demanda judicial, o prazo decadencial quanto a este imposto efetua-se na forma do artigo 150, §4º, não se alongando o prazo para tal lançamento.

Diante disso, há de ser reformado o acórdão recorrido, para reconhecer parcialmente a decadência do período correspondente a 01/2005 a 10/2005, já que a notificação acerca da lavratura do auto de infração ocorreu somente em 10/11/2010.

Incidência de Juros sobre o Valor Lançado com Base na Taxa SELIC

Outro ponto do inconformismo da Recorrente diz respeito à incidência dos juros de mora sobre o valor lançado. Entende ela que por ter efetuado o depósito judicial dentro do prazo e em seu montante integral, não poderia estar sujeita a tais juros.

Neste particular, a decisão recorrida deixou de acolher o pleito da Recorrente pelos seguintes motivos, *verbis*:

8.2. No caso em pauta, invoca-se para justificar a aplicação dos juros de mora, a regra do dispositivo próprio do CTN (Lei nº 5.172/66), adiante transcrito:

"Art. 161. O crédito tributário não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º. Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de 1% (um por cento) ao mês.”

8.3. Em consonância, pois, com o dispositivo em apreço, a Lei nº 9.430/96, estabeleceu, em artigos específicos, o seguinte:

“Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de 0,33% (trinta e três centésimos por cento), por dia de atraso.

(...)

§ 3º. Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do 1º (primeiro) dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de 1% (um por cento) no mês do pagamento.”

8.4. Como se vê, apartir da Lei nº 9.430/96 a taxa Selic passou a ser adotada com característica eminentemente de indexador ou índice de atualização monetária de débitos fiscais relativos a tributos e contribuições federais, tendo, pois, característica de juros compensatórios ou moratórios.

8.5. Além disso, a imposição de juros de mora na composição do crédito tributário constituído através do presente procedimento fiscal, como acessório do principal (IRRF), deu-se justamente em função da previsão existente no próprio artigo 63 da Lei nº 9.430/96, com a redação da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24/08/2001, ou seja, nos casos de lançamento para prevenir a decadência, verbis:

“Art. 63. Na constituição de crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributo de competência da União, cuja exigibilidade houve sido suspensa na forma dos incisos IV e V do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, não caberá lançamento de multa de ofício.

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se, exclusivamente, aos casos em que a suspensão da exigibilidade do débito tenha ocorrido antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo.

§ 2º A interposição da ação judicial favorecida com a medida liminar interrompe a incidência da multa de mora, desde a concessão da medida judicial, até 30 (trinta) dias após a data da publicação da decisão judicial que considerar devido o tributo ou contribuição.”

8.6. Vê-se, portanto, que o dispositivo em apreço faz referência expressa tão-somente quanto à exclusão da multa de ofício, incabível nessas circunstâncias, e à multa de mora, aplicável somente após a decisão final do litígio judicial, com decisão desfavorável ao sujeito passivo no prazo que estipula (Lei nº 9.430/96, art. 63, § 2º).

8.7. Com efeito, não tem sentido excluir-se do crédito tributário lançado os valores a título de juros de mora, dado que sua imposição está compatível com a legislação tributária pertinente, conforme circunstanciado no presente item deste Acórdão.

8.8. Ademais, como bem argumentou o autuante no Termo de Verificação Fiscal, a indicação dos juros de mora no presente lançamento em nada prejudicaria a interessada, pois, segundo o art. 13 da Lei nº 9.703/98, os valores depositados a partir de 01/12/1998 são acrescidos de juros moratórios equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia SELIC, na hipótese de decisão judicial favorável ao contribuinte, e transformado em pagamento definitivo, incluindo os acessórios, se a decisão for favorável à Fazenda Nacional.

8.9. Assim, se os depósitos judiciais foram efetuados em sua integralidade, serão remunerados à mesma taxa utilizada no cômputo dos juros de mora ora lançados, de sorte que a eventual conversão em renda, no desfecho da demanda judicial, consistirá em mero encontro de contas entre idênticos valores do depósito corrigido e do crédito

tributário a ser extinto, sem que haja a necessidade de o contribuinte efetuar pagamentos complementares a título de encargos moratórios.

8.10. Sobre a Súmula CARF n.º 5, citada pela interessada na impugnação e que versaria sobre a exclusão dos juros de mora no lançamento para prevenir decadência, quando existência de depósito do montante integral, vale citar que a referida Súmula não vincula a Administração Tributária, hipótese que somente se aplica às Súmulas relacionadas no Anexo Único da Portaria MF nº 383, de 12/07/2010.

(..)

Tal decisão, contudo, merece reforma.

É que o depósito judicial efetuado dentro do prazo de vencimento do tributo corresponde, em verdade, ao próprio pagamento deste tributo. Sendo assim, por não se tratar de pagamento em atraso, não se pode exigir o pagamento destes juros daquele contribuinte que o depositou tempestivamente.

Este é, como não poderia deixar de ser, o entendimento majoritário deste Conselho a respeito da matéria, o qual deu ensejo ao enunciado nº 5 de sua Súmula, segundo o qual:

São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral.

Nestes termos, deve ser excluído do lançamento a incidência dos juros com base na variação da taxa SELIC.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário, para acolher a alegação parcial de decadência, para excluir os valores correspondentes ao período de 01/2005 a 10/2005, bem como excluir do lançamento a incidência dos juros com base na variação da taxa SELIC.

(documento assinado digitalmente)

José Eduardo Dornelas Souza

Voto Vencedor

Conselheiro Lizandro Rodrigues e Sousa – redator do voto vencedor

Trata-se de exigência fiscal, por meio de auto de infração do imposto de renda retido na fonte IRRF, de fls. 152/249, no valor de R\$ 13.819.524,55 de imposto e R\$ 3.852.411,19 de juros de mora. O lançamento foi efetuado com suspensão da exigibilidade, por força de depósitos judiciais nos autos do processo nº1999.61.02.009873-7 na 6ª Vara Federal de Ribeirão Preto (art. 151, incisos II do CTN).

O procedimento é decorrente de verificação dos recolhimentos de IRRF nos períodos de apuração de janeiro de 2005 a julho de 2010, destacando-se a conformidade dos

depósitos judiciais efetivados no curso da ação declaratória de nº 1999.61.02.009873-7, impetrada na 6ª Vara da Justiça Federal de Ribeirão Preto SP, bem como a tributação de valores distribuídos a título de "sobras" apuradas no encerramento de cada ano-calendário.

A notificação da lavratura do auto de infração ocorreu em 10/11/2010.

Dessa forma, não teria havido o pagamento, mesmo parcial, do tributo, mas a garantia da sua satisfação integral através do depósito judicial, dependendo da decisão a ser proferida.

A questão posta diz respeito ao entendimento sobre se, no caso, o depósito judicial se equipararia ao pagamento antecipado do tributo, para efeito da contagem do prazo decadencial. Se considerado pagamento, a contagem do prazo decadencial se daria a partir do fato gerador, e haveria pagamento a homologar (art. 150, do CTN). Se o depósito judicial não for considerado pagamento, o prazo decadência iniciar-se-ia a partir do primeiro dia do exercício seguinte ao qual o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173, do CTN), na ausência desse pagamento, mesmo parcial.

A propósito, entendo que, para o efeito pretendido, uma coisa não se confunde com a outra, porquanto quando se fala em homologar pagamento é de pagamento mesmo que se está falando, qual seja, de uma das modalidades de extinção do crédito tributário, o que não ocorre com a efetivação de depósito judicial, que somente pode ser considerado como extintivo do crédito tributário quando da sua conversão em renda, conforme dispõem os incisos I e VI do art. 156, do Código Tributário Nacional - CTN, *verbis*:

Lei nº 5.172 de 25 de Outubro de 1966 - CTN:

Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

I - o pagamento;

(...);

VI - a conversão de depósito em renda;

(...).

Partindo dessa premissa, e não havendo pagamento antecipado do tributo, a regra de contagem do prazo decadencial é a do art. 173, inciso I, do CTN.

Sendo assim, para o ano-calendário de 2005, cujo fato gerador consumou-se em 31/12/2005, a contagem do referido prazo quinquenal tem início no primeiro dia do ano de 2006, expirando-se em 31/12/2010. Como o auto de infração foi lavrado no próprio ano de 2010 (10/11/2010), não estaria o mesmo alcançado pela decadência.

Desta forma já decidiu este CARF (Acórdão 9101-001.753 - 1ª Turma CSRF):

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2001

DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. DEPÓSITO PAGAMENTO ANTECIPADO. INEXISTÊNCIA. JUDICIAL.

A existência de depósito judicial, para efeito da contagem do prazo de decadência do lançamento de ofício, não deve ser considerado como equivalente ao pagamento antecipado do tributo, porquanto, quando se fala em homologar pagamento é de pagamento mesmo que se está falando, por ele representar uma das modalidades de extinção do crédito tributário, o que não ocorre com a efetivação do depósito judicial, que somente pode ser considerado extintivo do crédito tributário quando da sua conversão em renda, conforme dispõe os incisos I e VI, do art. 156, do Código Tributário Nacional - CTN.

No mesmo sentido julgou a DRJ, nestes autos:

7.4. Neste sentido, é certo que a interessada não efetuou qualquer pagamento a título de IRRF do período autuado, se limitando a efetuar os depósitos no montante integral dos valores litigados. Assim, a regra de decadência aplicável ao IRRF apurado pela interessada é a do art. 173, I, do CTN, uma vez que o depósito do montante integral não deve ser interpretado como sendo pagamento do tributo. Trata-se apenas de medida de defesa do contribuinte, que em efetuando o depósito, se resguarda quanto a eventual acréscimo de multa proporcional sobre o crédito tributário principal, seja multa moratória ou de ofício.

7.5. Dessa maneira, mesmo considerando a análise da decadência relativamente ao fato gerador mais antigo constante do auto de infração, o ocorrido em 01/01/2005, conclui-se que não se operou a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário. No caso do fato gerador ocorrido em 01/01/2005, o lançamento já poderia ter sido efetuado no próprio ano-calendário de 2005, fazendo com que o primeiro dia do exercício seguinte seja 1º de janeiro de 2006. Assim, a decadência somente ocorreria cinco anos após esta data, ou seja, em 1º de janeiro de 2011. Conseqüentemente, o lançamento poderia ser efetuado até 31/12/2010.

Pelo exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário para, apenas, excluir do lançamento a incidência dos juros com base na variação da taxa SELIC, na forma do enunciado CARF nº 5 de sua Súmula.

(Assinado digitalmente)

Lizandro Rodrigues de Sousa