



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

Processo nº 16327.002082/2002-54
Recurso nº 160.509 Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-02.217 – 2ª Turma
Sessão de 28 de junho de 2012
Matéria IRF
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado BANCO BCN S.A.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 1997

IRRF - OPERAÇÕES CONJUGADAS - AUSÊNCIA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO - DECADÊNCIA.

Pelo entendimento pessoal do relator, o imposto de renda na fonte é tributo sujeito ao regime do denominado lançamento por homologação, sendo que o prazo decadencial para a constituição de créditos tributários é de cinco anos contados do fato gerador, que, nos casos do artigo 65, § 4º, alínea “a”, da Lei nº 8.981/95, ocorre no dia do pagamento dos rendimentos. Ultrapassado esse lapso temporal sem a expedição de lançamento de ofício, opera-se a decadência, a atividade exercida pelo contribuinte está tacitamente homologada e o crédito tributário extinto, nos termos do artigo 150, § 4º e do artigo 156, inciso V, ambos do CTN.

Contudo, por força do artigo 62-A do RICARF, este Colegiado deve reproduzir a decisão proferida pelo Egrégio STJ nos autos do REsp nº 973.733/SC, ou seja, *“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 inocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito.”*

Assim, no caso, diante da inexistência de pagamento antecipado, aplica-se a regra decadencial prevista no artigo 173, inciso I, do CTN, de modo que os fatos geradores em apreço, ocorridos em 21/03/1997, em 31/03/1997 e em 22/04/1997, não estão atingidos pela decadência, pois a ciência do lançamento se deu em 08/05/2002.

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 à Câmara "a quo" para análise das demais questões.

(Assinado digitalmente)

Henrique Pinheiro Torres – Presidente-substituto

(Assinado digitalmente)

Gonçalo Bonet Allage – Relator

EDITADO EM: 05/07/2012

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres (Presidente-substituto), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Gonçalo Bonet Allage, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Maria Helena Cotta Cardozo, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

Relatório

Em face do Banco BCN S.A., CNPJ nº 60.898.723/0001-81, foi lavrado o auto de infração de fls. 04-08, para a exigência de imposto de renda na fonte incidente sobre pagamentos de rendimentos de aplicações financeiras (operações conjugadas), quanto a fatos ocorridos em 21/03/1997, em 31/03/1997 e em 22/04/1997, com multa de ofício de 75%.

A ciência do lançamento se deu em 08/05/2002 (fls. 08).

A 10ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo (SP) I considerou o lançamento procedente (fls. 188-197).

Por sua vez, a Segunda Turma Ordinária da Quarta Câmara da Terceira Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, apreciando o recurso voluntário interposto pelo contribuinte, proferiu o acórdão nº 3402-00.110, que se encontra às fls. 256-261, cuja ementa é a seguinte:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 1997

IRRF - DECADÊNCIA - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – NÃO COMPROVAÇÃO DA OCORRÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO -

PRAZO DECADENCIAL CONTADO NA FORMA DO ART. 150, § 4º, DO CTN.

O imposto de renda apesar da entrega da declaração por parte do contribuinte, é lançado por homologação, já que o pagamento do imposto deve ser pago antecipadamente sem o prévio exame da autoridade administrativa, de acordo com a regra do art. 150 do CTN. No caso do imposto retido na fonte, a própria fonte pagadora é a responsável pelo pagamento ao fisco, que é feito mensalmente.

Preliminar Acolhida.

A decisão recorrida, por maioria de votos, deu provimento ao recurso para reconhecer a decadência do lançamento, vencido o Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa.

Intimada do acórdão em 17/12/2009 (fls. 262), a Fazenda Nacional interpôs, com fundamento no artigo 7º, inciso I, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria nº 147/2007, recurso especial às fls. 267-272, cujas razões podem ser assim sintetizadas:

- a) Insurge-se a Fazenda Nacional contra o r. acórdão proferido pela Quarta Câmara da Terceira Seção que, por maioria de votos, acolheu a preliminar de decadência dos fatos geradores objetos do presente lançamento;
- b) A e. Câmara *a quo* aduziu que, aplicando-se o art. 150, § 4º, do CTN, haveria transcorrido o prazo decadencial de cinco anos para a lavratura do auto de infração. Assim, à data em que o contribuinte fora cientificado do auto de infração, haveria perimido o direito da Fazenda Nacional de constituir o crédito tributário, relativo aos fatos geradores ocorridos nos meses de março e abril de 1997;
- c) Entretanto, o r. acórdão merece ser reformado;
- d) Na hipótese dos autos, em que o contribuinte não antecipa o pagamento dos tributos recolhidos mediante "lançamento por homologação", a contagem do prazo decadencial deverá se dar com fulcro no art. 173, inciso I, do CTN, conforme majoritário entendimento jurisprudencial e doutrinário sobre o tema, e não segundo o artigo 150, § 4º do CTN, como determinado na decisão recorrida;
- e) O entendimento jurisprudencial em que fundamenta o presente recurso, e que foi recente firmado pelo STJ, é no sentido de que, não havendo recolhimento antecipado do tributo sujeito a lançamento por homologação, ainda que o contribuinte apresente a declaração, o prazo decadencial para a constituição do respectivo crédito tributário rege-se pelo disposto no art. 173, I, do CTN, e não pelo art. 150, § 4º;
- f) Aliás, deve-se destacar que a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, na sessão de julgamentos do dia 12.08.2009, ao analisar o

Recurso Especial 973.733/SC, de Relatoria do MM. Luiz Fux, na sistemática dos Recursos Repetitivos (Art. 543-C do CPC), definiu que no caso dos tributos sujeitos a lançamento por homologação o prazo decadencial é de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido realizado, nas hipóteses em que o contribuinte não declara, nem efetua o pagamento do tributo;

- g) Consoante esta linha de interpretação, o art. 150, §4º do CTN estaria dispondo sobre prazo para o ato de "homologação" de um procedimento do contribuinte, e não sobre o prazo para lançamento (que não tem nada a ver com o ato de homologação). Portanto, o lançamento de ofício de tributo que deveria ter sido recolhido mediante o sistema de "lançamento por homologação", observa o prazo decadencial disposto no art. 173, I do CTN, e não o prazo do art. 150, §4º;
- h) Com efeito, nos casos, como o dos autos, em que o contribuinte não antecipa o pagamento dos tributos recolhidos mediante "lançamento por homologação", a jurisprudência entende que não haveria atividade do contribuinte a homologar;
- i) Não seria possível realizar a homologação de atividade inexistente, ou efetuada de maneira errônea, mas caberia à autoridade administrativa unicamente proceder ao lançamento de ofício dos valores devidos. E, o prazo para o lançamento de ofício não está disposto no art. 150, mas no art. 173 do CTN;
- j) Não havendo, pois, o que homologar, o procedimento exigível é o do lançamento de ofício, observado o prazo do artigo 173 do CTN, e não o do artigo 150 do mesmo Diploma Legal;
- k) Assim, para os fatos geradores ocorridos em março e abril de 1997, o prazo decadencial começou a correr em 01/01/1998 (primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido realizado). Ora, se 08/05/2002 o contribuinte foi notificado do auto de infração, não há que se falar em decadência da exação, devendo ser mantido o lançamento;
- l) Requer seja o presente recurso conhecido e provido, para que seja reformado o r. acórdão, afastando-se a preliminar de decadência no caso em exame, uma vez que efetuado dentro do prazo legalmente fixado (art. 173, I, do CTN).

Admitido o recurso através do despacho nº 2202-00.123 (fls. 273-274), o contribuinte foi intimado e, devidamente representado, apresentou contrarrazões às fls. 278-286, onde defendeu, fundamentalmente, a necessidade de manutenção da decisão recorrida.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Gonçalo Bonet Allage, Relator

O Recurso Especial da Fazenda Nacional cumpre os pressupostos de admissibilidade e deve ser conhecido.

Reitero que o acórdão proferido pela Segunda Turma Ordinária da Quarta Câmara da Terceira Seção de Julgamento do CARF, por maioria de votos, deu provimento ao recurso para reconhecer a decadência do lançamento.

Segundo a recorrente, diante da ausência de pagamento antecipado, aplica-se ao caso a regra decadencial prevista no artigo 173, inciso I, do CTN, de modo que não está extinto o crédito tributário para os fatos ocorridos em março e em abril de 1997, pois a ciência do lançamento se deu em 08/05/2002.

Eis a matéria em litígio.

O tributo em apreço encontra previsão legal no artigo 65 da Lei nº 8.981/95, que assim dispõe:

Art. 65. 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.

§ 1º. A base de cálculo do imposto é constituída pela diferença positiva entre o valor da alienação, líquido do imposto sobre operações de crédito, câmbio e seguro, e sobre operações relativas a títulos ou valores mobiliários (IOF), de que trata a Lei nº 8.894, de 21 de junho de 1994, e o valor da aplicação financeira.

§ 2º. Para fins de incidência do Imposto de Renda na fonte, a alienação compreende qualquer forma de transmissão da propriedade, bem como a liquidação, resgate, cessão ou repactuação do título ou aplicação.

§ 3º. Os rendimentos periódicos produzidos por título ou aplicação, bem como qualquer remuneração adicional aos rendimentos prefixados, serão submetidos à incidência do Imposto de Renda na fonte por ocasião de sua percepção.

§ 4º. O disposto neste artigo aplica-se também:

a) às operações conjugadas que permitam a obtenção de rendimentos predeterminados, realizadas nas bolsas de valores, de mercadorias, de futuros e assemelhadas, bem como no mercado de balcão;

b) às operações de transferência de dívidas realizadas com instituição financeira, demais instituições autorizadas a

funcionar pelo Banco Central do Brasil ou com pessoa jurídica não-financeira;

c) aos rendimentos auferidos pela entrega de recursos a pessoa jurídica, sob qualquer forma e a qualquer título, independentemente de ser ou não a fonte pagadora instituída autorizada a funcionar pelo Banco Central do Brasil.

§ 5º. Em relação às operações de que tratam as alíneas a e b do § 4º, a base de cálculo do imposto será:

a) o resultado positivo auferido no encerramento ou liquidação das operações conjugadas;

b) a diferença positiva entre o valor da dívida e o valor entregue à pessoa jurídica responsável pelo pagamento da obrigação, acrescida do respectivo Imposto de Renda retido.

§ 6º. Fica o Poder Executivo autorizado a baixar normas com vistas a definir as características das operações de que tratam as alíneas a e b do § 4º.

§ 7º. O imposto de que trata este artigo será retido:

a) por ocasião do recebimento dos recursos destinados ao pagamento de dívidas, no caso de que trata a alínea b do § 4º;

b) por ocasião do pagamento dos rendimentos, ou da alienação do título ou da aplicação, nos demais casos.

§ 8º. 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.

De acordo com este dispositivo legal, surge o fato gerador do imposto de renda na fonte, com relação a rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa, no dia dos referidos pagamentos, sendo que o tributo é devido pela fonte pagadora.

Segundo penso, o imposto de renda retido na fonte, inclusive este previsto no artigo 65 da Lei nº 8.981/95, é tributo sujeito ao regime do chamado lançamento por homologação, já que cabe às fontes pagadoras a apuração da base de cálculo do imposto e o recolhimento do montante devido, a título de antecipação ou em caráter definitivo, submetendo, posteriormente, esse procedimento à autoridade administrativa, que deverá, homologar ou não, expressa ou tacitamente, a atividade exercida pelo obrigado.

A homologação expressa, para tais tributos, deve se dar no prazo de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador.

Ultrapassado esse prazo, sem ter sido lavrado lançamento de ofício pela autoridade administrativa, considera-se homologada tacitamente a atividade exercida pelo contribuinte e extinto o crédito tributário, nos termos do artigo 150, § 4º, do CTN, que prevê:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de

antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º. Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

O decurso do prazo de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador, implica na homologação tácita da atividade exercida pelo contribuinte e, em razão do instituto da decadência, previsto no artigo 156, inciso V, do CTN, extingue o crédito tributário.

Considerando que os fatos geradores do imposto de renda retido na fonte ocorreram, no caso em julgamento, em 21/03/1997, em 31/03/1997 e em 22/04/1997 e diante do fato de que o sujeito passivo da obrigação tributária tomou ciência do auto de infração em 08/05/2002 (fls. 08), concluo que a manifestação da Fazenda Nacional não merece prosperar, pois, efetivamente, a decadência impede a manutenção do lançamento.

Na visão deste julgador, como não se está diante de dolo, fraude ou simulação, inexistente fundamento legal que justifique a contagem do prazo decadencial da forma prevista no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.

Contudo, por força do que determina o artigo 62-A do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, não posso deixar de reproduzir aqui o julgamento proferido pelo Egrégio Superior Tribunal de Justiça – STJ nos autos do REsp nº 973.733/SC, cuja ementa tem o seguinte teor:

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 inocorre, 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 efetuassem o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

(STJ, Primeira Seção, REsp nº 973.733/SC, Relator Ministro Luiz Fux, DJE de 18/09/2009)

Portanto, segundo o Egrégio STJ, para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, quando inexistir pagamento antecipado o prazo decadencial quinquenal conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, sendo 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 impositivo, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, ...".

Dessa forma, torna-se importante analisar a comprovação quanto à existência ou não de pagamento do tributo sujeito ao lançamento por homologação, no caso, de imposto de renda na fonte, que tem como uma de suas espécies a exigência prevista no artigo 65 da Lei nº 8.981/95, para aplicação ao caso da regra prevista no artigo 150, § 4º (tal qual fez o acórdão recorrido) ou no artigo 173, inciso I, ambos do CTN (da forma defendida pela recorrente).

Analisando os autos, especificamente o auto de infração, não consegui identificar nenhum recolhimento de imposto de renda retido na fonte relativo ao período em questão.

Assim, direcionado pelo artigo 62-A do RICARF e considerando o julgamento proferido pelo Egrégio Superior Tribunal de Justiça – STJ nos autos do REsp nº 973.733/SC, não obstante o posicionamento pessoal deste julgador, deve-se aplicar ao caso a regra decadencial prevista no artigo 173, inciso I, do CTN, ou seja, relativamente aos fatos em tela, ocorridos em 21/03/1997, em 31/03/1997 e em 22/04/1997, o início do prazo de decadência se deu em 01/01/1998, com término em 31/12/2002.

Como a ciência do lançamento ocorreu em 08/05/2002, inexistente decadência, de modo que a decisão recorrida não pode ser confirmada.

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, pois não há decadência, devendo os autos retornar à Câmara de origem a fim de que sejam analisadas as demais questões postas no recurso voluntário.

(Assinado digitalmente)

Gonçalo Bonet Allage