



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 18088.000133/2008-94
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2102-01.350 – 1^a Câmara / 2^a Turma Ordinária
Sessão de 08 de junho de 2011
Matéria Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF
Recorrente EDGAR FRANCISCO NORI
Recorrida DRJII/SPO

ASSUNTO: IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA

Exercício: 2002

Ementa: IRPF. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL ORDINÁRIO REGIDO PELO ART. 150, § 4º, DO CTN, DESDE QUE HAJA PAGAMENTO ANTECIPADO. NA AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO, APLICA-SE A REGRA DECADENCIAL DO ART. 173, I, DO CTN. ENTENDIMENTO DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. REPRODUÇÃO NOS JULGAMENTOS DO CARF, CONFORME ART. 62-A, DO ANEXO II, DO RICARF. *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 REsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e REsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005). 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, 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", 3^a ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10^a ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 2^a ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 101/102).*

Tributário, 3^a ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199). Reprodução da ementa do *leading case* Recurso Especial nº 973.733 - SC (2007/0176994-0), julgado em 12 de agosto de 2009, relator o Ministro Luiz Fux, que teve o acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC e da Resolução STJ 08/2008 (regime dos recursos repetitivos).

Recurso Voluntário Parcialmente Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em DAR PARCIAL provimento ao recurso, para reconhecer que a decadência extinguiu o crédito tributário do ano-calendário 2002, mantendo a multa de ofício dos anos-calendário 2003 e 2004.

GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPO - Presidente

Acácia Sayuri Wakasugi - Relatora

EDITADO EM: 30/11/2011

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Giovanni Christian Nunes Campos, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti, Atílio Pitarelli, Núbia Matos Moura, Rubens Maurício Carvalho, Acácia Sayuri Wakasugi.

Relatório

Contra o contribuinte EDGAR FRANCISCO NORI, CPF/MF nº 833.060.808-53, já qualificada neste processo, foi lavrado auto de infração em 23/05/2008, com o lançamento do imposto de renda pessoa física no valor de R\$ 50.528,94. O valor do crédito tributário apurado está assim constituído:

i.	Imposto	R\$ 21.356,91
ii.	Juros de Mora	R\$ 13.154,36
iii.	Multa Proporcional	R\$ 16.017,67
iv.	Total do Crédito Tributário	R\$ 50.528,94

Contribuinte protocolou impugnação tempestiva, em 26/06/2008 (fls. 71 a 92), insurgindo-se apenas contra os lançamentos atinentes ao ano-calendário 2002, alegando decadência e rebatendo a multa, contudo não houve manifestação sobre os demais períodos

(2003 e 2004). Portanto às fls. 96, houve desdobramento do processo com a transferência para o de n.º 13857-000.707/2008-52 dos valores não impugnados (fls. 93/95).

A 8ª Turma de Julgamento da DRJ/SPO II, por unanimidade de votos. JULGOU procedente o lançamento, mantendo o crédito tributário exigido, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 17-31.211, em Sessão de 22 de abril de 2009. (fls. 97 a 107), estando assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

OMISSÃO DE RENDIMENTOS DO TRABALHO SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS.

Constituem-se em base de incidência de imposto de renda da pessoa física rendimentos de trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas jurídicas. Inteligência dos artigos 1º, 2º e 3º, e §§ da Lei nº 7.713/88 e artigo 45 do Decreto nº 3.000/99 -RIR/99.

DECADÊNCIA.

O fato gerador do Imposto de Renda Pessoa Física, por ser complexivo com período anual, ocorre em 31 de dezembro do respectivo ano-calendário, o prazo decadencial de 5 (cinco) anos, inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (Art. 173, I, do CTN).

MULTA. ARGUIÇÃO DE EFEITO. CONFISCATÓRIO

A multa de 75%, prescrita no artigo 44, inciso I, da Lei 9.430/1996, é aplicável sempre nos lançamentos de ofício realizados pela Fiscalização da Receita Federal do Brasil. As multas de ofício não possuem natureza confiscatória, constituindo-se antes em instrumento de desestímulo ao sistemático inadimplemento das obrigações tributárias, atingindo, por via de consequência, apenas os contribuintes infratores, em nada afetando o sujeito passivo cumpridor de suas obrigações fiscais.

Lançamento Procedente

O contribuinte foi intimado da decisão a quo em 12/05/2009 (fls. 110), cujo qual interpôs recurso voluntário em 10/06/2009 (fls. 50/55), alegando em síntese: i. a decadência e, ii. a imoderação na aplicação a multa, esta com efeitos confiscatórios

É o relatório.

Voto

Conselheira Acácia Sayuri Wakasugi - Relatora

O recurso é tempestivo, em conformidade do prazo estabelecido pelo artigo 33 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, foi interposto por parte legítima e está devidamente fundamentado. Sendo assim, conheço-o e passo ao exame.

I. A Decadência:

Inicialmente analiso a questão da decadência suscitada pelo contribuinte, tendo em vista que alegada em sede preliminar.



Nesse passo, o artigo 173, da Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional assim disciplina a contagem do prazo de decadência:

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

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

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

Com efeito, a hipótese tratada nos autos é exatamente a registrada no inciso II do referido comando normativo, portanto, passo a examinar em que data a decisão de primeira instância que determinou a nulidade do primeiro lançamento tornou-se definitiva.

Passa-se a discorrer sobre a ocorrência, ou não, da decadência, em relação ao tributo lançado oriundo das omissões de rendimento e da compensação indevida do IRRF.

Primeiramente, faz-se breve menção à tradicional jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes e do CARF sobre a matéria.

Entendia-se que a regra de incidência de cada tributo era que definia a sistemática de seu lançamento. Se a legislação atribuísse ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, o tributo amoldar-se-ia à sistemática de lançamento denominada de homologação, onde a contagem do prazo decadencial dar-se-ia na forma disciplinada no art. 150, § 4º, do CTN, sendo irrelevante a existência, ou não, do pagamento, e, no caso de dolo, fraude ou simulação, a regra decadencial tinha assento no art. 173, I, do CTN. Este era o entendimento aplicado ao lançamento do imposto de renda da pessoa física e da pessoa jurídica sujeito ao ajuste anual.

Assim era pacífico no âmbito do antigo Primeiro Conselho de Contribuintes que a contagem do prazo decadencial do imposto de renda da pessoa física e jurídica sujeito ao ajuste anual amoldar-se-ia à dicção do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, quando a contagem passa a ser feita na forma do art. 173, I, do Código Tributário Nacional. Como exemplo dessa jurisprudência, citam-se os acórdãos nºs: 101-95.026, relatora a Conselheira Sandra Maria Faroni, sessão de 16/06/2005; 102-46.936, relator o Conselheiro Romeu Bueno de Camargo, sessão de 07/07/2005; 103-23.170, relator o Conselheiro Leonardo de Andrade Couto, sessão de 10/08/2007; 104-22.523, relator o Conselheiro Nelson Mallmann, sessão de 14 de junho de 2007; 106-15.958, relatora a Conselheira Ana Neyle Olímpio Holanda, sessão de 08/11/2006.

O entendimento acima também veio a ser acolhido pelo CARF a partir de 2009, quando este Órgão substituiu os Conselhos de Contribuintes.

Entretanto, veio a lume uma alteração no 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 DOU em 22.12.2010), que 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 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" (Art. 62-A do anexo II do RICARF). E o Superior Tribunal de Justiça, no rito dos recursos repetitivos (art. 543-C do CPC), confessa uma tese na matéria decadencial diversa do CARF, como abaixo se vê, sendo de rigor aplicá-la nos julgamentos da segunda instância administrativa.

Assim, no que diz respeito a decadência dos tributos lançados por homologação, tivemos o Recurso Especial nº 973.733 - SC (2007/0176994-0), julgado em 12 de agosto de 2009, sendo relator o Ministro Luiz Fux, que teve o acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC e da Resolução STJ 08/2008 (regime dos recursos repetitivos), 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 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 Limonaia, 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, inilvidavelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à



ocorrência do fato imponível, 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 imponíveis 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.*

No precedente acima do Superior Tribunal de Justiça, a existência, ou não, do pagamento passou a ser relevante para definir a regra decadencial. Para a hipótese de inociorência de dolo, fraude ou simulação, a existência de pagamento antecipado leva a regra para as balizas do art. 150, § 4º, do CTN; já a inexistência, para o art. 173, I, do CTN.

No caso destes autos, para o ano-calendário 2002, houve pagamento antecipado, tudo conforme se comprova na DAA 2003, no qual se verifica carne leão no valor de R\$ 4.636,00, fls.32 a 37, com aplicação de multa de ofício ordinária de 75%, já que não se imputou a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. Ou seja, como o fato gerador da omissão de rendimentos desse exercício se aperfeiçoou em 31/12/2002, a Fazenda Nacional poderia concretizar o lançamento até 31/12/2007. Como lançamento somente foi cientificado ao contribuinte em 07/03/2008, assim é dever deste órgão julgador de segunda instância reconhecer a extinção do crédito tributário por decadência para o ano-calendário 2002.

II. Da Multa Aplicada:

No que concerne a multa aplicada pelo fisco e mantida pela DRJ, não assiste razão à Recorrente, pois em face da Impugnação parcial, onde o contribuinte impugna parte do principal e o valor da multa que ultrapassa 20% (vinte por cento), houve desdobramento do processo com a transferência da matéria não impugnada para o processo tombado sob de nº 13857.000.707/2008-52 (fls. 93 a 95), quais sejam: R\$ 4.978,03 + 20% de multa relativo ao crédito tributário do ano-calendário de 2003 e R\$ 5.792,18 + multa de 20% relativo ao crédito tributário do ano-calendário de 2004, conforme despachos de fls. 93 a 96.

Assim, é de ser mantida a multa de ofício aplicada para os anos calendários 2003 e 2004, visto que o fundamento legal para o lançamento da multa de ofício de 75% encontra-se no artigo 44, inciso I, da Lei n. 9.430, de 1996, *"in verbis"*:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº11.488, de 2007)

1 - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº11.488, de 2007)

Neste azo, tem-se que a multa de lançamento de ofício, que tem caráter punitivo e não meramente moratório, aplicada sobre o valor do tributo cuja falta de recolhimento se apurou, está em consonância com a legislação de regência, sendo o percentual de 75% legalmente previsto. Não se pode, no âmbito administrativo, reduzi-lo ou alterá-lo por critérios puramente subjetivos, contrários ao princípio da legalidade, tendo em vista o caráter do ato administrativo vinculado da atividade fiscal (único do artigo 142 do CTN).

Desse modo, em se tratando de lançamento de ofício, deve ser mantida a multa de 75%, prevista expressa e especificamente pela legislação tributária. Outrossim, salienta-se que a vedação ao confisco insculpida na Carta Magna é dirigida ao legislador ordinário, que o deve considerar quando da elaboração das disposições normativas, e não o aplicador da lei, que a ela deve obediência.

E finalmente, destaca-se que a multa de 20%, reivindicada pelo Recorrente, refere-se à multa de mora para pagamentos em atraso, pagamentos espontâneos, não se confundindo com a multa decorrente do lançamento de ofício, sendo inaplicável ao caso em tela.

Por todo o exposto, **DOU PARCIAL PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário do Contribuinte, para reconhecer que o instituto da decadência atingiu o crédito tributário atinente ao Ano-Calendário 2002 e, para manter a multa de ofício de 75% para os Anos-Calendários 2003 e 2004.

Sala das Sessões, em 08 de junho de 2011.

Acácia Sayuri Wakasugi