



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

Processo n° 18471.001709/2005-64
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9202-003.519 – 2ª Turma
Sessão de 12 de dezembro de 2014
Matéria IRPF
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado JOSÉ LUIZ MARINHO SOARES

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2000

DECADÊNCIA. TRIBUTOS LANÇADOS POR HOMOLOGAÇÃO. MATÉRIA DECIDIDA NO STJ NA SISTEMÁTICA DO ART. 543-C DO CPC. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. REGRA DO ART. 173, I, DO CTN.

O art. 62-A do RICARF obriga a utilização da regra do REsp nº 973.733 - SC, decidido na sistemática do art. 543-C do Código de Processo Civil, o que faz com a ordem do art. 150, §4º, do CTN, só deva ser adotada nos casos em que o sujeito passivo antecipar o pagamento e não for comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação, prevalecendo os ditames do art. 173, nas demais situações.

No presente caso, há prova, nos autos, de pagamento antecipado na forma de imposto de renda retido na fonte, carnê-leão, imposto complementar, imposto pago no exterior ou recolhimento de saldo do imposto apurado, sendo obrigatória a utilização da regra de decadência do art. 150, §4º, do CTN, que fixa o marco inicial na data de ocorrência do fato gerador.

Como o fato gerador do imposto de renda se completa no último instante do dia 31 de dezembro de um ano-calendário e o lançamento se refere ao ano-calendário de 1999, diante da antecipação de pagamento, o prazo decadencial se iniciou em 31/12/1999 e terminou em 31/12/2004. Como a ciência do lançamento se deu em 29/11/2005, o crédito tributário já havia sido fulminado pela decadência.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Arguição de decadência acolhida. Contra essa decisão, a Fazenda Nacional manejou, recurso especial de divergência (e-fls. 635 a 651), com fulcro no art. 67 do anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, admitido pelo despacho de e-fls. 654 a 656 do Presidente da 2ª Câmara da 2ª Seção.

Para a matéria em discussão, o recorrente apresentou paradigma (Acórdão CSRF 102-46.355), alegando que o início da contagem do prazo decadencial deveria se dar no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, na hipótese de lançamento por homologação com ausência de pagamento antecipado, na forma disposta no art. 173, I da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN), *verbis*:

IRPF - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - DECADÊNCIA - O "DIES A QUO" É ESTABELECIDO PELO INC. I, DO ART. 173, DO CTN - O direito de a Fazenda Pública constituir de ofício o crédito tributário relativo ao imposto de renda da pessoa física, inclusive na hipótese de lançamento por homologação, extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (CTN, art. 173, inc. I).

No âmbito do mesmo pleito recursal, alegou, ainda, que o acórdão ora recorrido divergiu também do entendimento adotado pela antiga Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes no Acórdão 101-95.282, acerca da possibilidade da conduta reiterada ser suficiente para evidenciar fraude, matéria esta que, todavia, não permanece sob litígio, uma vez ter se dado somente seguimento parcial ao mencionado recurso especial, ou seja, exclusivamente quanto à matéria de contagem do prazo decadencial, na forma de despacho de exame de admissibilidade de e-fls. 359 a 366.

Quanto à matéria que permanece sob litígio, aduz, assim, o recorrente que não há que se cogitar de decadência do direito de lançar o IRPF.

Devidamente cientificado do acórdão e do recurso especial da Fazenda Nacional, o contribuinte apresentou contrarrazões de e-fls. 374 a 380 onde propugna:

a) Pelo não conhecimento do recurso, pela ausência de similitude fática entre o paradigma e a situação dos autos e pela dissociação entre a tese adotada pelo recorrente e pela Procuradoria, bem como pela ausência de pré-questionamento da matéria.

b) No mérito, pela manutenção da decisão recorrida quanto à decadência, uma vez que houve antecipação de pagamento, consoante valores retidos constantes da DIRPF.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Relator

Pelo que consta no processo, o recurso atende aos requisitos de admissibilidade e, portanto, dele conheço quanto à matéria admitida. A divergência que permanece sob litígio e que se relaciona à forma de contagem do prazo decadencial, se encontra devidamente caracterizada, não sendo requerido o prequestionamento no caso do recurso interposto pela Fazenda Nacional, tendo sido, ainda, a matéria claramente abordada pelo Colegiado *a quo* no âmbito do recorrido.

Adentrando o mérito, sabe-se que a discussão da decadência dos tributos lançados por homologação é questão tormentosa, que vem dividindo a jurisprudência administrativa e judicial há tempos. No âmbito dos antigos Conselhos de Contribuintes, e agora no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, praticamente todas as interpretações possíveis já tiveram seu espaço.

É notório que as inúmeras teses que versam sobre o assunto surgiram do fato do nosso Código Tributário Nacional - CTN possuir duas regras de decadência, uma para o direito de constituir o crédito tributário (art. 173), e outra para o direito de não homologar o pagamento antecipado de certos tributos previstos em lei (art. 150, §4º). Apesar de serem situações distintas, o efeito atingido é o mesmo, pois, uma vez homologado tacitamente o pagamento, o crédito tributário estará definitivamente extinto, não se permitindo novo lançamento, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Na verdade, a celeuma não está no prazo da decadência, que é de cinco anos nas duas situações, mas na data de início de sua contagem. Enquanto o art. 173 fixa essa data no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, ou no dia em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado, o art. 150, §4º, determina o marco inicial na ocorrência do fato gerador.

Pacificando essa discussão, o Superior Tribunal de Justiça – STJ, órgão máximo de interpretação das leis federais, firmou o entendimento de que a regra do art. 150, §4º, do CTN, só deve ser adotada nos casos em que o sujeito passivo antecipar o pagamento e não for comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação, prevalecendo os ditames do art. 173, nos demais casos. Veja-se a ementa do Recurso Especial nº 973.733 - SC (2007/0176994-0), julgado em 12 de agosto de 2009, sendo relator o Ministro Luiz Fux:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO

CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: **REsp 766.050/PR**, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; **AgRg nos EREsp 216.758/SP**, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e **EREsp 276.142/SP**, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

(...)

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

Observe-se que o acórdão do REsp nº 973.733/SC foi submetido ao regime do art. 543-C do Código de Processo Civil, reservado aos recursos repetitivos, o que significa que essa interpretação deverá ser aplicada pelas instâncias inferiores do Poder Judiciário.

Recentemente, a Portaria MF nº 586, de 21 de dezembro de 2010, introduziu o art. 62-A no Regimento Interno do CARF - RICARF, com a seguinte redação:

Art. 62-A. 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.

§ 1º Ficarão sobrestados os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrestar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543-B.

§ 2º O sobrestamento de que trata o § 1º será feito de ofício pelo relator ou por provocação das partes.

Desta forma, este CARF forçosamente deve abraçar a interpretação do Recurso Especial nº 973.733 – SC, de que a regra do art. 150, §4º, do CTN, só deve ser adotada nos casos em que o sujeito passivo antecipar o pagamento e não for comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação, prevalecendo os ditames do art. 173, nos demais casos.

Tem sido esse o entendimento da 2ª Turma da CSRF, como demonstram os acórdãos a seguir transcritos:

DECADÊNCIA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. EXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. APLICAÇÃO, AO RESPECTIVO PRAZO DECADENCIAL, DO ARTIGO 150, PARÁGRAFO 4º. DO CTN. OBSERVÂNCIA DA DECISÃO DO STJ PROFERIDA EM JULGAMENTO DE RECURSO REPETITIVO.

Nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação, se houve pagamento antecipado, o respectivo prazo decadencial é regido pelo artigo 150, parágrafo 4º. do CTN, nos termos do entendimento pacificado pelo STJ, em julgamento de recurso especial, sob o rito de recurso repetitivo, tendo em vista o previsto no artigo 62-A do Regimento Interno do CARF. (Acórdão nº 920201.61, sessão de 10/05/2011, Relatora Susy Gomes Hoffmann)

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

O Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais CARF, através de alteração promovida pela Portaria do Ministro da Fazenda n.º 586, de 21.12.2010 (Publicada no em 22.12.2010), passou a fazer expressa previsão no sentido de que “As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543B e 543C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no

juízo de julgamento dos recursos no âmbito do CARF” (Art. 62A do anexo II).

O STJ, em acórdão submetido ao regime do artigo 543C, do CPC definiu que “o dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o “primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado” corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato impositivo, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação” (Recurso Especial nº 973.733).

O termo inicial será: (a) Primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, se não houve antecipação do pagamento (CTN, ART. 173, I); (b) Fato Gerador, caso tenha ocorrido recolhimento, ainda que parcial (CTN, ART. 150, § 4º). (Acórdão nº 920201.376, sessão de 11/04/2011, Relator Gustavo Lian Haddad)

Neste processo, verifico que existiu antecipação de pagamento, pois há prova de imposto pago na forma de demonstrativo de e-fl. 187, assinado pela autoridade autuante, sendo obrigatória, assim, a utilização da regra de decadência do art. 150, §4º., do CTN, que fixa o marco inicial na data de ocorrência do fato gerador.

Desta forma, como o lançamento se refere ao ano-calendário de 1999, diante da caracterização de antecipação de pagamento, o prazo decadencial se iniciou em 31/12/1999 (data de ocorrência do fato gerador) e terminou em 31/12/2004. Como a ciência do lançamento se deu em 29/11/2005 (e-fl. 190), o crédito tributário já havia sido fulminado pela decadência.

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer do recurso para, no mérito, negar provimento ao recurso especial do Procurador da Fazenda Nacional.

(Assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos