



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

Processo n° 18471.002066/2008-19
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9101-002.873 – 1ª Turma
Sessão de 06 de junho de 2017
Matéria DECADÊNCIA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CONFEDERAÇÃO BRASILEIRA DE VELA E MOTOR

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

DECADÊNCIA

Os tributos cuja constituição do crédito foi atribuída legalmente ao sujeito passivo ("lançamento por homologação"), sujeitam-se ao prazo decadencial previsto no artigo 150, parágrafo 4º, do Código Tributário Nacional, havendo seu deslocamento para o artigo 173, I, desse código na hipótese de dolo, fraude ou simulação ou quando o sujeito não dá acesso ao fisco, mormente pelo pagamento, aplicando-se o precedente do STJ.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento. Votaram pelas conclusões os conselheiros Adriana Gomes Rêgo, André Mendes de Moura, Luis Flávio Neto e Rafael Vidal de Araújo.

(assinado digitalmente)

Marcos Aurélio Pereira Valadão - Presidente

(assinado digitalmente)

Daniele Souto Rodrigues Amadio - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Aurélio Pereira Valadão, Adriana Gomes Rêgo, Cristiane Silva Costa, André Mendes de Moura, Luis

Flávio Neto, Rafael Vidal de Araújo, Daniele Souto Rodrigues Amadio e Gerson Macedo Guerra.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela FAZENDA NACIONAL em face do **Acórdão n. 1103-00.378** (E-fls. 1290 ss.), proferido pela 3ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento, que negou provimento ao recurso de ofício e deu provimento parcial ao recurso voluntário, para reconhecer a decadência com relação aos fatos geradores ocorridos até 18.08.2003, por entender aplicável aos tributos sujeitos a lançamento por homologação o artigo 150, parágrafo 4o., do Código Tributário Nacional, independentemente de pagamento.

O **Auto de Infração** (E-fls. 250 ss.) foi lavrado em 19/08/2008 para a cobrança de IRRF relativo a fatos geradores de 01/2002 a 12/2004 em função da falta de recolhimento do IRRF sobre pagamentos a beneficiários não identificados, com a imposição de juros e multa proporcional.

Insurgindo-se contra a autuação, a recorrida apresentou **Impugnação Administrativa** (E-fls. 885 ss.) defendendo a sua nulidade em função da impossibilidade de (a) um segundo exame em relação ao mesmo exercício sem ordem escrita do Superintendente, Delegado ou Inspetor da Receita Federal e (b) duplicidade de lançamento. No mérito, alegou também (c) a decadência relativa ao período de janeiro/2002 a agosto/2003, (d) a apresentação dos comprovants de pagamentos considerados feitos a beneficiários não identificados nos autos do processo administrativo n. 18471.001364/2007-19, (e) confiscatoriedade da multa e (f) ilegalidade da taxa Selic.

O posicionamento da Administração Tributária, no entanto, foi parcialmente mantido pela **Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro** (E-fls. 1174 ss.), em decisão assim ementada:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008

ARGÜIÇÃO DE NULIDADE EM RAZÃO DE AUSÊNCIA DE ORDEM ESCRITA PARA REEXAME DE PERÍODO JÁ FISCALIZADO

A alteração do Mandado de Procedimento Fiscal — MPF, determinada por ato do Delegado da Receita Federal, tendo por objetivo a correção de inexatidões materiais no lançamento original, supre a exigência de ordem escrita para reexame de período já fiscalizado, a que se refere o art. 906 do RIR/99.

ARGÜIÇÃO DE NULIDADE EM RAZÃO DE DUPLICIDADE DE LANÇAMENTO.

Não configura duplicidade de lançamento a lavratura de auto de infração complementar para fins de correção de inexatidões materiais no lançamento original.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF
Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

IREI. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. INEXISTÊNCIA DO RECOLHIMENTO ANTECIPADO. CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL.

O imposto de renda retido na fonte segue o regime dos tributos lançados por homologação. Uma vez efetuado o recolhimento do imposto pela fonte pagadora, tem a Fazenda cinco anos para lançar eventuais diferenças, contando-se o prazo decadencial a partir da data de ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do I CTN). Inexistindo, todavia, o recolhimento, não ha simplesmente o que homologar; neste caso, o prazo decadencial só começará a correr a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173, inciso I, do CTN).

IRRF. AUTO DE INFRAÇÃO COMPLEMENTAR. DIFERENÇAS DECORRENTES DE ERRO NO REAJUSTAMENTO DA BASE TRIBUTÁVEL.

Verificada a existência de incorreção no lançamento original do IRRF, motivada pelo reajustamento a menor do rendimento tributável, é lícito à autoridade fiscal lavrar auto de infração complementar para exigir as diferenças de imposto devidas.

MULTA DE OFÍCIO DE 75%. ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. ALEGAÇÃO DE CONFISCO.

A aplicação da multa de ofício de 75%, nas hipótese de falta de recolhimento de tributo ou de declaração inexata, está prevista expressamente no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996. Ao julgador administrativo não cabe discutir a constitucionalidade de leis ou atos normativos validamente inseridos no ordenamento juridico.

A apreciação de questões desta natureza constitui matéria reservada ao Poder Judiciário.

TAXA SELIC. QUESTIONAMENTO DE SUA UTILIZAÇÃO PARA EFEITOS DE CÁLCULO DOS JUROS DE MORA DE DÉBITOS FISCAIS.

A utilização da taxa Selic, para efeitos de atualização de débitos tributários, está prevista expressamente no art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/1996. À autoridade administrativa não é dado questionar o fundamento ontológico da referida taxa, mas tão somente aplicá-la, na forma prevista em lei.

Lançamento Procedente em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os autos do processo em epígrafe, ACORDAM os membros da Turma, nos termos do relatório e do voto que integram o presente julgado:

a) por unanimidade, REJEITAR as preliminares de nulidade levantadas pela Interessada;

b) por maioria, ACOLHER a argüição de decadência, apenas em relação aos

fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2002, e JULGAR PROCEDENTE, EM PARTE, o lançamento, REDUZINDO o valor do Imposto de Renda Retido na Fonte para o montante de R\$ 2.905.127,79 (dois milhões, novecentos e cinco mil, cento e vinte e sete reais e setenta e nove centavos), sobre o qual serão aplicados multa de ofício, no percentual de 75%, e juros de mora, nos termos da legislação vigente. Vencida a julgadora Andréa Duck Simadtob, Presidente da Turma, que REJEITOU a arguição de decadência. (...)”

Em face dessa decisão, a contribuinte interpôs **Recurso Voluntário** (E-fl. 1212 ss.) tratando da necessidade de (a) ordem escrita para nova fiscalização, (b) reconhecimento da decadência relativa aos fatos geradores de janeiro a agosto de 2003, (c) exclusão dos valores admitidos no processo n. 18471.001364/2007-19, e novamente da (d) ilegalidade da taxa Selic.

Como adiantado, o **Acórdão n. 1103-00.378** (E-fls. 1290 ss.), proferido pela 3ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento, negou provimento ao recurso de ofício e deu provimento parcial ao recurso voluntário, para reconhecer a decadência com relação aos fatos geradores ocorridos até 18.08.2003, aplicando-se o artigo 150, parágrafo 4o., do Código Tributário Nacional, independentemente de pagamento, com a seguinte ementa:

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

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. O Fisco dispõe de 5 (cinco) anos, contados a partir do fato gerador, para promover o lançamento de tributos e contribuições sociais enquadrados na modalidade do art. 150 do Código Tributário Nacional (CTN), a do lançamento por homologação, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, situação em que se aplica a regra do art. 173, I, do Código. Inexistência de pagamento ou descumprimento do dever de apresentar declarações não alteram o prazo decadencial nem o termo inicial da sua contagem.

IRRF. PAGAMENTOS SEM COMPROVAÇÃO DA DESTINAÇÃO E SEM IDENTIFICAÇÃO DO BENEFICIÁRIO. Não logrando o sujeito passivo identificar a destinação e os beneficiários dos saques efetuados em sua conta-corrente bancária, é de se manter a exigência do Imposto de Renda na Fonte.

TAXA DE JUROS. SELIC. A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, á. Taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade, NEGAR

provimento ao recurso de ofício e, quanto ao recurso voluntário, por unanimidade, rejeitar a preliminar de nulidade e, por maioria, DAR provimento parcial para reconhecer a decadência do direito de constituir o crédito tributário relativo aos fatos geradores ocorridos até 18/08/2003, vencido o Cons. Mário Sérgio Fernandes Barroso (Relator). O Cons. Aloysio José Percinio da Silva foi designado para redigir o voto vencedor. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Hugo Correa Sotero (vice-presidente).

ALOYSIO JOSÉ PERCNIO DA SILVA — Presidente e Redator Designado.

MÁRIO SERGIO FERNANDES BARROSO — Relator Participaram do julgamento os Conselheiros Mário Sérgio Fernandes Barroso, Marcos Shigeo Takata, Gervásio Nicolau Recktenvald, Ana Clarissa Masuko dos Santos Araújo (suplente convocada) e Aloysio José Percinio da Silva (Presidente).

A Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs **Recurso Especial** (E-fls. 1304 ss.) sustentando que, não havendo pagamento, a contagem do prazo decadencial para a constituição do crédito tributário em questão reger-se-ia pelo artigo 173, I, do Código Tributário Nacional, devendo-se reformar a decisão *a quo* que considerou que a decadência alcançaria até agosto de 2003.

O Recurso Especial foi recepcionado por **Despacho de Admissibilidade** (E-fls. 1314 ss.) e, cientificada (E-fls. 1327 a 1333 ss.), a contribuinte não recorreu ou apresentou contrarrazões ao recurso da Fazenda Nacional.

Por fim, informa-se a existência de **despacho de encaminhamento** (E-fl. 1372) comunicando a transferência dos débitos em situação devedora para o processo n. 18470.720870/2016-01, conforme termo de transferência às folhas 1.334 a 1.338.

Passa-se, então, à apreciação do recurso.

Voto

Conselheira DANIELE SOUTO RODRIGUES AMADIO - Relatora

PRELIMINARES

Tempestividade do Recurso Especial

Anteriormente à análise do mérito, verificar-se-á a tempestividade do recurso e o preenchimento dos requisitos para o seu conhecimento. Consta na e-fl. 1303 recebimento do processo pela PGFN em 21.08.2012, com juntada do recurso especial em

05.10.2012 (E-fl. 1313), portanto, aplicando-se o artigo 79 do Regimento Interno do CARF, **considera-se o presente recurso tempestivo.**

Conhecimento do Recurso Especial

O conhecimento do Recurso Especial condiciona-se ao preenchimento de requisitos enumerados pelo artigo 67 do Regimento Interno deste Conselho, que exigem analiticamente a demonstração, no prazo regulamentar do recurso de 15 dias, de (1) existência de interpretação divergente dada à legislação tributária por diferentes câmaras, turma de câmaras, turma especial ou a própria CSRF; (2) legislação interpretada de forma divergente; (3) prequestionamento da matéria, com indicação precisa das peças processuais; (4) duas decisões divergentes por matéria, sendo considerados apenas os dois primeiros paradigmas no caso de apresentação de um número maior, descartando-se os demais; (5) pontos específicos dos paradigmas que divirjam daqueles presentes no acórdão recorrido; além da (6) juntada de cópia do inteiro teor dos acórdãos indicados como paradigmas, da publicação em que tenha sido divulgado ou de publicação de até 2 ementas, impressas diretamente do sítio do CARF ou do Diário Oficial da União quando retirados da internet, podendo tais ementas, alternativamente, serem reproduzidas no corpo do recurso, desde que na sua integralidade.

Observa-se que a norma ainda determina a imprestabilidade do acórdão utilizado como paradigma que, (1) na data da admissibilidade do recurso especial, contrarie (i) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal (art. 103-A da Constituição Federal); (ii) decisão judicial transitada em julgado (arts. 543-B e 543-C do Código de Processo Civil; (iii) Súmula ou Resolução do Pleno do CARF; ou (2) de sua interposição, tenha sido reformado na matéria que aproveitaria ao recorrente.

Pois bem, voltando-se ao caso concreto, observa-se que o acórdão recorrido decidiu que, independentemente de pagamento ou apresentação de declaração, o IRRF se trataria de tributo sujeito a lançamento por homologação e, portanto, ao prazo quinquenal de decadência do artigo 150, parágrafo 4º, do Código Tributário Nacional, deslocado para o artigo 173, I, do CTN, somente na hipótese de dolo, fraude ou simulação.

Por sua vez, no intuito de afastar a decisão *a quo*, que seguindo esse racional declarou a decadência do direito de constuição dos créditos tributários até agosto de 2003, a Fazenda Nacional sustenta que, não havendo o pagamento do imposto, aplica-se o artigo 173, I, do Código Tributário Nacional, no lugar do seu artigo 150, parágrafo 4º, na linha que seguiram os paradigmas apresentados.

Nesse sentido, identifica-se divergência no tocante à relevância do pagamento ou declaração para aplicação do artigo 150, parágrafo 4º, do CTN, com o consequente deslocamento do termo de início do prazo para o artigo 173, I, do código.

Por essas razões, VOTA-SE POR CONHECER o recurso especial.

MÉRITO

Considerando a divergência identificada, delimita-se que seu objeto refere-se à relevância da existência de pagamento ou declaração para a aplicação do artigo 150, parágrafo 4o., e consequente deslocamento do prazo para o artigo 173, I, do Código Tributário Nacional, tendo como suporte fático lançamento de ofício cientificado ao contribuinte em 19.08.2008 para a cobrança de IRRF em função da falta de recolhimento sobre pagamentos a beneficiários não identificados, relativo a fatos geradores de 01/2002 a 12/2004.

Com efeito, considera-se que o impropriamente chamado “lançamento por homologação”, porque lançamento é atividade privativa de autoridade administrativa nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional, refere-se às situações em que a lei transfere ao sujeito passivo o ato de constituição do crédito tributário – ato este que se difere e é pressuposto lógico e cronológico do pagamento.

Assim se compreende que, ocorrido o fato gerador de um tributo sujeito ao lançamento por homologação, em regra, fluiria o prazo decadencial de cinco anos para o lançamento de ofício pela fazenda caso não constituído o crédito pelo sujeito passivo ou, não havendo apenas o pagamento, surgiria a possibilidade direta de cobrança.

Na realidade, não se vislumbra propriamente que o fisco estaria homologando um pagamento, sobretudo como pressuposto para se considerar constituído o crédito e aplicável então o artigo 150, parágrafo 4o. do Código Tributário Nacional; o contrário: o que interessa, sim, é a verificação de sua constituição, para se definir se se inicia o prazo decadencial do seu direito de fazê-lo.

Noutras palavras, na linha adotada, o prazo que se opera não é para a referida homologação, ainda que tácita; mas de decadência do direito do fisco de proceder ao lançamento de ofício, na hipótese de o contribuinte não realizar a atividade de constituição que lhe atribuiu aprioristicamente a lei.

Daí se entender a indiferença, nesse ponto, do pagamento para a aplicação do prazo decadencial do art. 150, mas apenas a necessidade de possibilidade do conhecimento do fisco do fato gerador e sua compatibilização com o artigo 173, I, que deslocaria o prazo para o primeiro dia do exercício seguinte, somente no caso de dolo,

fraude ou simulação, conforme disposição final do parágrafo 4o. do mencionado artigo 150.

Nesse sentido e de forma objetiva, considerando-se que o IRRF é tributo sujeito ao “lançamento por homologação”, aplica-se o artigo 150, parágrafo 4o, do CTN, independentemente da existência de pagamento, porque o que se mostra relevante, na leitura que se faz dessa espécie, é a sua natureza e a possibilidade de constatação da constituição do crédito pelo contribuinte, o que muitas vezes pode se dar pelo próprio pagamento ou com a apresentação de declaração.

Essa é a leitura que se faz do precedente do STJ na sistemática do recurso repetitivo no Recurso Especial n. 973.733/SC, de 12.08.2009, abaixo transcrito, que se torna de aplicação obrigatória por força do artigo 62 do Regimento Interno do CARF:

“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 inócorre, 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 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 Amara, "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.

Vistos, relatados e discutidos estes autos, os Ministros da PRIMEIRA SEC:4º do Superior Tribunal de Justiça acordam, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas a seguir, por unanimidade, negar provimento ao recurso especial, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Castro Meira, Denise Arruda, Humberto Martins, Herman Benjamin, Mauro Campbell Marques, Benedito Gonçalves, Eliana Calmon e Francisco Falcão votaram com o Sr. Ministro Relator."

Desse modo, na medida em que o lançamento de ofício foi cientificado ao contribuinte em 19.08.2008, relativo a fatos geradores de 01/2002 a 12/2004, com a aplicação do artigo 173, I, do Código Tributário Nacional, e não se vendo no caso concreto seja o pagamento, ou a apresentação das devidas declarações que pudessem dar acesso ao fisco ao conhecimento do fato gerador, **vota-se por DAR PROVIMENTO ao Recurso Especial**, reformando-se a decisão *a quo* e mantendo-se o crédito tributário.

(assinado digitalmente)
Daniele Souto Rodrigues Amadio