



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

**Processo n°** 19515.002088/2003-83  
**Recurso n°** Especial do Procurador  
**Acórdão n°** **9101-002.703 – 1ª Turma**  
**Sessão de** 16 de março de 2017  
**Matéria** LANÇAMENTO - DECADÊNCIA  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** LOJAS ARAPUÃ S/A

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Data do fato gerador: 22/04/1998

DECADÊNCIA - TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - TERMO INICIAL.

1. Em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação, 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 ser efetuado (art. 173, I, do CTN), nos casos em que constatado dolo, fraude ou simulação do contribuinte, ou ainda, mesmo nas ausências desses vícios, nos casos em que não ocorreu o pagamento antecipado da exação e inexistia declaração com efeito de confissão de dívida prévia do débito, conforme entendimento pacificado pelo E. Superior Tribunal de Justiça ao julgar o mérito do Recurso Especial n° 973.733/SC, na sistemática dos recursos repetitivos previsto no artigo 543-C do CPC e da Resolução STJ n° 08/2008, e nos termos do que determina o §2º do art. 62 do Anexo II do atual Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n° 343/2015.

2. Não havendo pagamento e nem confissão do débito de IR/Fonte sobre pagamento a beneficiário não identificado ou sem causa, com fato gerador em 22/04/1998, resta afastada a decadência, e o autos devem ser devolvidos à Turma Ordinária do CARF para que sejam examinadas as demais questões relativas ao cometimento da infração propriamente dita, que em momento anterior foram consideradas prejudicadas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, em dar-lhe provimento com retorno dos

autos à turma a quo, nos termos do voto do relator. Votaram pelas conclusões os conselheiros André Mendes de Moura, Gerson Macedo Guerra e Carlos Alberto Freitas Barreto.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araujo - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Adriana Gomes Rego, Cristiane Silva Costa, André Mendes de Moura, Luis Flávio Neto, Rafael Vidal de Araújo, Daniele Souto Rodrigues Amadio, Gerson Macedo Guerra, Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente).

## **Relatório**

Trata-se de recurso especial interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) contra "decisão não-unânime de Câmara, quando for contrária à lei ou à evidência da prova", fundamentado no art. 7º, I, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) aprovado pela Portaria MF nº 147/2007, c/c art. 3º da Portaria MF 343/2015, que aprova o atual Regimento Interno do CARF.

A recorrente insurgi-se contra o Acórdão nº 107-09.127, de 12/09/2007, por meio do qual a Sétima Câmara do antigo Primeiro Conselho de Contribuintes, decidiu, entre outras questões, por maioria de votos, acolher preliminar de decadência em relação a lançamento de IR/Fonte sobre pagamentos a beneficiários não identificados ou sem causa (lançamento reflexo da fiscalização de IRPJ).

O acórdão recorrido contém a ementa e a parte dispositiva transcritas abaixo:

### **MAJORAÇÃO DE CUSTOS. FRAGILIDADE DA PROVA.**

Não se mantém o lançamento por majoração de custos apoiado apenas em planilha de demonstrativo da composição do valor das compras registrado na DIPJ, sem que a Fiscalização tenha aprofundado as investigações na escrituração da empresa ou intimado a contribuinte a explicar a inconsistência, sendo que, em diligência determinada para esse fim, não foi confirmado o correto valor dos compras no período.

### **APRESENTAÇÃO DOS REGISTROS E ARQUIVOS MAGNÉTICOS. FALTA DE ATENDIMENTO QUANTO À FORMA. MULTA.**

É devida multa de 0,5% do valor da receita bruta do período, por falta de atendimento quanto à forma em que devem ser apresentados os registros e arquivos magnéticos.

DECADÊNCIA - IRF - A ausência de pagamento do tributo não é razão para que a exação sujeita a lançamento por homologação tenha o prazo de decadência contado pelo art. 173 do CTN, ao invés de adotar o prazo previsto no art. 150, § 4º do mesmo Código, pois o que este dispositivo homologa é a atividade exercida pelo contribuinte.

NEGADO provimento ao recurso de ofício e DADO provimento parcial ao recurso voluntário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso de ofício interposto pela 3ª TURMA DA DELEGACIA DE JULGAMENTO DA RECEITA FEDERAL EM SÃO PAULO/SP I e LOJAS ARAPUÁ S.A.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso de ofício e quanto ao recurso voluntário, por unanimidade de votos, AFASTAR a preliminar de nulidade e por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Jayme Juarez Grotto (Relator). Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Carlos Alberto Gonçalves Nunes. Por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para excluir da exigência a parcela de glosa de custos

A PGFN alega que o acórdão recorrido configura decisão não-unânime e contrária à evidência da prova, no que toca à contagem de prazo decadencial para constituição de crédito tributário.

Para o processamento de seu recurso, a PGFN desenvolve os seguintes argumentos:

- o acórdão recorrido acolheu o entendimento de que se operou a decadência do direito da Fazenda Nacional de efetuar o lançamento dos valores de IRRF relativos ao ano calendário de 1998. Assim o fez por maioria de votos;

- como se sabe, a decadência relativa aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, de que é exemplo o IRRF, rege-se pelo previsto no art. 150, §4º, do CTN, segundo o qual, havendo pagamento antecipado, o prazo para Fazenda Nacional homologá-lo é de 5 anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado tacitamente o lançamento e definitivamente extinto o crédito;

- por outro lado, não havendo o pagamento antecipado do tributo pelo sujeito passivo, tem se firmado o entendimento de que o prazo decadencial deixa de ser aquele previsto pelo art. 150, §4º, do CTN, passando a ser regido pela regra geral prevista no art. 173, I, do CTN, que estipula que o direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário se extingue após 5 anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter se efetuado;

- nesse sentido, confirmam-se os seguintes julgados, todos proferidos pelo E. STJ (ementas transcritas);

- na hipótese dos autos, que foi confirmada pelo voto vencido, o contribuinte não efetuou o pagamento antecipado do IRRF incidente sobre os rendimentos que adquiriu em

1998, razão por que, na esteira do raciocínio acima expendido, o prazo decadencial aplicável é aquele previsto no art. 173, I, do CTN, e não o previsto em seu art. 150, §4º, conforme decidiu o acórdão recorrido;

- outro não é o entendimento da jurisprudência do e. Conselho de Contribuintes, inclusive da Câmara Superior de Recursos fiscais (ementas transcritas);

- sendo assim, o prazo decadencial de 5 anos começou a fluir no exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; *in casu*, o fato gerador do IR ocorreu em 31/12/98, tendo o prazo decadencial começado a fluir no exercício seguinte, ou seja, em 1º de janeiro de 1999, operando-se, portanto, a decadência apenas em 31 de dezembro de 2003;

- como o contribuinte foi notificado do Auto de Infração em 15 de julho de 2003, não há que se falar em decadência, sob pena de violar, como de fato violou, o art. 173, I, do CTN, razão pela qual deve ser reformado, portanto, o acórdão recorrido;

- ante o exposto, requer a União (Fazenda Nacional) que seja dado provimento ao presente recurso, para reformar a decisão recorrida no ponto em que reconheceu a decadência do lançamento dos valores referentes ao IRRF incidente no ano calendário 1998, determinando-se o retorno dos autos à Câmara *a quo* para que seja apreciado o mérito do lançamento de IRRF.

Quando do exame de admissibilidade do Recurso Especial da PGFN, o Presidente da Sétima Câmara do antigo Primeiro Conselho de Contribuintes, por meio do Despacho nº DEF107142221\_180, exarado em 08/09/2008, admitiu o recurso especial nos seguintes termos:

[...]

O Acórdão desafiado é no sentido de permitir a preliminar de decadência do direito da Fazenda Nacional de lançar os valores relativos ao IR relativamente ao ano de 1998 com fundamento no art. 150 § 4º do CTN.

O Procurador da Fazenda Nacional demonstra que a decisão proferida pela e. Câmara *a quo* violou o art. 173, I do CTN.

Sendo assim, estando atendidos os pressupostos legais de admissibilidade do Recurso Especial e demonstrada a situação definida no §1º do art. 15 do mencionado Regimento, no uso das prerrogativas regimentais que me são conferidas, DOU SEGUIMENTO ao requerido pelo Procurador da Fazenda Nacional.

Em 12/05/2009, a contribuinte foi intimada do Acórdão nº 107-09.127, do recurso especial da PGFN, e do despacho que admitiu esse recurso.

Tempestivamente, em 27/05/2009, ela apresentou as contrarrazões ao recurso da PGFN, com os argumentos descritos a seguir:

- da leitura do apelo fazendário resta claro que sua tese está centrada exclusivamente na ausência de pagamento do tributo, o que, a seu ver, afastaria a aplicação do regime próprio dos lançamentos sujeitos a ulterior homologação;

- pedindo vênia para ir diretamente ao ponto, mesmo porque essa matéria é recorrente nos julgamentos efetuados por essa Corte, quer dizer a Interessada que a jurisprudência administrativa rechaça por completo a tese defendida no Recurso manejado pela Douta Procuradoria. Por todos, a Interessada pede licença para transcrever os seguintes precedentes exarados por essa Colenda Câmara Superior de Recursos Fiscais (ementas transcritas);

- essas decisões são de rigor técnico, uma vez que a ausência ou insuficiência do recolhimento não tem o condão de modificar o regime jurídico do lançamento definido pela lei que instituiu o tributo;

- vale dizer, existe uma regra específica para os casos de lançamento por homologação, consubstanciada no artigo 150, § 4º, do CTN, sendo irrelevante a existência ou não do pagamento, pois esse elemento não integra os pressupostos do lançamento por homologação, que foi uma escolha do próprio legislador quando instituiu o tributo;

- ademais, há que se considerar que o pagamento/recolhimento, por ser uma das formas de extinção do crédito tributário, tão-somente exaure a obrigação tributária principal. Por isso, é elemento de aferição vinculado à extinção da obrigação principal, nada interferindo na definição dos elementos necessários ao lançamento por homologação, eis que o que homologa é a atividade e não o pagamento;

- desta forma, a pretensão recursal da Douta Procuradoria não pode ser acolhida, sendo de rigor o improvimento do apelo ora contraposto;

- ante o exposto, a Interessada requer seja **NEGADO PROVIMENTO** ao Recurso interposto pela Douta Procuradoria, mantendo-se o v. Acórdão Recorrido na parte atacada, pois bem aplicou o direito ao caso presente.

Finalmente, vale registrar que a contribuinte também apresentou o seu próprio recurso especial (no caso, recurso especial de divergência), e que o Presidente da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF negou seguimento a esse recurso, decisão que foi confirmada em caráter definitivo pelo Presidente da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Rafael Vidal de Araujo, Relator.

Conheço do recurso, pois este preenche os requisitos de admissibilidade.

A controvérsia que chega a essa fase de recurso especial diz respeito apenas ao reconhecimento da decadência de lançamento de IR/Fonte sobre pagamento a beneficiário não identificado ou sem causa (lançamento reflexo da fiscalização de IRPJ).

O IR/Fonte em questão incidiu sobre um pagamento realizado pela contribuinte em 22/04/1998, no valor de R\$ 12.082.980,00.

O acórdão recorrido aderiu à interpretação de que nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo decadencial é de 5 (cinco) anos contados da data da ocorrência do fato gerador (CTN, art. 150, §4º), e sustenta que a ausência de pagamento do tributo não é razão para que a exação tenha o prazo de decadência contado pelo art. 173 do CTN.

O recurso especial da PGFN volta-se exatamente para essa questão, e defende a idéia de que a aplicação do prazo decadencial mais curto, previsto no art. 150, § 4º, do CTN depende sim da existência de pagamento.

Considerando que a questão principal nesse momento é definir a regra de decadência a ser aqui aplicada, se a do §4º do art. 150 ou a do inciso I do art. 173 - ambos do CTN, cabe registrar que a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ), por ocasião do julgamento do Recurso Especial repetitivo 973.733/SC firmou o seguinte entendimento:

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. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008).

Essa interpretação deve ser reproduzida pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, conforme determina o § 2º do art. 62 do Anexo II do atual Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015:

As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973 - Código de Processo Civil (CPC), deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

De acordo com o STJ, deve-se aplicar o artigo 173, I, do CTN, quando, a despeito da previsão legal de pagamento antecipado da exação, o mesmo incorre e inexistente declaração prévia do débito capaz de constituir o crédito tributário.

No sentido inverso, há duas condições para a aplicação do prazo decadencial previsto no art. 150, § 4º, do CTN: 1) haver pagamento ou 2) haver declaração prévia que constitua crédito tributário.

Não se pode, portanto, deixar de reconhecer a relevância da existência ou não de pagamento ou declaração/confissão (ainda que parciais) para fins de definição do critério para a contagem de prazo decadencial.

Aliás, vale frisar que todo esse debate em torno da relevância do pagamento ou da confissão de débito para análise de decadência de lançamento posteriormente realizado pelo Fisco pressupõem pagamento e/ou confissão parciais mesmo. Até porque o Fisco não realizaria nenhum lançamento de ofício para constituir crédito tributário que já foi em momento anterior integralmente pago ou confessado pelo contribuinte.

No caso em análise, o acórdão recorrido, ao tratar da decadência das exações fiscais, considerou irrelevante a existência de pagamento, pelo que essa decisão merece ser reformada.

Com efeito, está comprometido o seu fundamento, amparado num entendimento já superado, de que o que interessa é a atividade exercida pelo contribuinte, e não a presença ou ausência de pagamento.

Como o lançamento ocorreu em 15/07/2003, há diferentes resultados para a decadência do crédito tributário cujo fato gerador ocorreu em 22/04/1998, conforme se aplica o prazo previsto no art. 150, §4º, ou no art. 173, I, ambos do CTN.

É que em relação a esse fato gerador, o termo inicial para a contagem da decadência pela regra do art. 173, I, do CTN, ou seja, o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" seria o dia 01/01/1999, e nesse caso o lançamento realizado em 15/07/2003 deixa de estar fulminado pela decadência.

Tratando-se de lançamento de IR/Fonte sobre pagamento a beneficiário não identificado ou sem causa, não há dúvida de que não houve recolhimento ou confissão do tributo pela contribuinte, nem mesmo recolhimento ou confissão parciais.

Tal conclusão é corroborada pela própria natureza do tributo (porque o IR/Fonte possui fatos geradores individuais e instantâneos, de modo que o pagamento de um débito de IR/Fonte não tem influência na verificação da decadência de outro débito de

---

IR/Fonte); pelo tipo de infração apurada (pagamento a beneficiário não identificado ou sem causa), e pela própria argumentação da contribuinte, que focou especificamente no entendimento (já superado) de que, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, a existência de pagamento é irrelevante para a contagem da decadência.

Nesse caso, não havendo pagamento e nem confissão do débito ora em questão, deve ser aplicada a regra do art. 173, I, do CTN, de modo que não há decadência para o crédito tributário de IR/Fonte com fato gerador em 22/04/1998.

Revertendo-se a decadência, os autos devem retornar à Turma Ordinária do CARF para que se dê continuidade ao exame das questões acerca da infração propriamente dita, que em momento anterior foram consideradas prejudicadas.

Nestes termos, voto no sentido de DAR provimento ao recurso especial da PGFN, para afastar a decadência do lançamento de IR/Fonte, e devolver os autos à Turma Ordinária do CARF para que sejam examinadas as demais questões relativas ao cometimento da infração propriamente dita.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araujo