



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

Processo nº 19647.007052/2003-91
Recurso nº 156.626 Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-002.278 – 2ª Turma
Sessão de 08 de agosto de 2012
Matéria DECADÊNCIA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado EDUARDO CÉSAR DE ALBURQUEQUE MARANHÃO

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA-IRPF

Ano-calendário: 1998

DECADÊNCIA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. OCORRÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO PARCIAL. INCIDÊNCIA DO ARTIGO 150, §4º, DO CTN. APLICAÇÃO DA DECISÃO DO STJ, EM SEDE DE RECURSOS REPETITIVOS.

Conforme o entendimento fixado no STJ, havendo pagamento antecipado, ainda que parcial, tratando-se de tributo sujeito a lançamento por homologação, incide, para a contagem do prazo decadencial, o disposto no artigo 150, §4º, do CTN. Tratando-se, na hipótese, de fato gerador ocorrido em 31/12/1998, e tendo a ciência do auto de infração ocorrida em maio de 2004, tem-se por configurada a decadência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos **FISCAIS**, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do(a) relator(a).

(assinado digitalmente)

Otacílio Dantas Cartaxo

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 14/09/2012 por SUSY GOMES HOFFMANN, Assinado digitalmente em 24/09/2012

por OTACILIO DANTAS CARTAXO, Assinado digitalmente em 14/09/2012 por SUSY GOMES HOFFMANN

Impresso em 27/09/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Presidente

(assinado digitalmente)

Susy Gomes Hoffmann

Relatora

Participaram do julgamento os Conselheiros Otacílio Dantas Cartaxo, Susy Gomes Hoffmann, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Gonçalo Bonet Allage, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Alexandre Naoki Nishioka, Maria Helena Cotta Cardozo, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Elias Sampaio Freire.

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional.

Lavrou-se auto de infração contra o contribuinte com base na presunção de omissão de rendimentos, decorrente de depósitos em conta de depósito ou de investimento, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não logrou comprovar as respectivas origens.

O contribuinte apresentou, em 30/04/99, Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda Pessoa Física, relativa ao Exercício 1999, Ano-calendário 1998 (fls. 14/23), na qual informa ter auferido rendimentos tributáveis sujeitos ao ajuste anual no montante de R\$ 96.703,20

O contribuinte apresentou impugnação (fls. 207/220).

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento julgou o lançamento procedente, nos termos da seguinte ementa (fls. 230/252):

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 1998

Ementa: AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. Não restando comprovada a ocorrência da prova ilícita, não há que se falar em nulidade do lançamento.

LEGISLAÇÃO QUE AMPLIA OS MEIOS DE FISCALIZAÇÃO. INAPLICABILIDADE DO PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE DA LEI.

O art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001 e o art. 1º da Lei nº 10.174/2001, que deu nova redação ao § 3º do art. 11 da Lei nº 9.311/1996, disciplinam o procedimento de fiscalização em si, e não os fatos econômicos investigados, de forma que os procedimentos iniciados ou em curso a partir de janeiro 2001

poderão valer-se dessas informações, inclusive para alcançar fatos geradores pretéritos.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. Para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1997, o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza a presunção legal de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo.

ÔNUS DA PROVA. Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos utilizados para acobertar seus depósitos bancários.

SIGILO BANCÁRIO. É lícito ao fisco, mormente após a edição da Lei Complementar nº 105/2001, examinar informações relativas ao contribuinte, constantes de documentos, livros e registros de instituições financeiras e de entidades a elas equiparadas, inclusive os referentes a contas de depósitos e de aplicações financeiras, quando houver procedimento de fiscalização em curso e tais exames forem considerados indispensáveis, independentemente de autorização judicial.

MULTA AGRAVADA.

A falta de atendimento a intimação para prestação de esclarecimentos justifica o agravamento da penalidade.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS. As decisões administrativas proferidas pelos órgãos colegiados não se constituem em normas gerais, posto que inexistente lei que lhes atribua eficácia normativa, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS.

A extensão dos efeitos das decisões judiciais, no âmbito da Secretaria da Receita Federal, possui como pressuposto a existência de decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal acerca da inconstitucionalidade da lei que esteja em litígio e, ainda assim, desde que seja editado ato específico do Sr. Secretário da Receita Federal nesse sentido. Não estando enquadradas nesta hipótese, as sentenças judiciais só produzem efeitos para as partes entre as quais são dadas, não beneficiando nem prejudicando terceiros.

Lançamento Procedente

O contribuinte interpôs recurso voluntário (fls. 256/281).

A antiga Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes (fls. 284/291) acolheu a preliminar de decadência, conforme a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 1999.

Ementa: IRPF - DECADÊNCIA - Nos casos de lançamento por homologação, o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário expira após cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador. O fato gerador do IRPF se perfaz em 31 de dezembro de cada ano-calendário. Não ocorrendo a homologação expressa, o crédito tributário é atingido pela decadência após cinco anos da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN).

Preliminar de decadência acolhida.

A Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs recurso especial, com fundamento em violação à legislação tributária (fls. 295/298). Argumentou nos seguintes termos:

“No caso em tela, está claro que o art. 150 do CTN foi contrariado, já que não houve recolhimento do tributo devido. Portanto, cabível é a aplicação do art. 149, V, do CTN, motivo pelo qual foi efetuado o lançamento de ofício pela autoridade administrativa.

Ora, se inexato o pagamento antecipado, nega-se a homologação e opera-se o lançamento de ofício (CTN - 149, V); se omissa na antecipação do pagamento, nada há passível de homologação e a exigência se formalizará por ato de ofício da administração (CTN - 149, V).

(...)

Como se vê, não há que se falar em homologação do art. 150 do CTN prolatável no prazo de 5 anos contados do fato gerador. Ao contrário, sob o amparo do art. 149, V, a Administração poderá exercer o direito de lançar de ofício, enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública na forma do art. 173 do CTN.

Assim, para o fato gerador ocorrido em 1999, o lançamento somente poderia ser efetuado em 2000, fazendo com que o início do prazo decadencial fosse para o dia 10 de janeiro de 2001. Contando-se cinco anos, tem-se que a decadência ocorreria em 31/12/2005.

Como a ciência do auto se deu em maio de 2004 (fls. 198) o lançamento não aconteceu a destempo.”

O contribuinte apresentou contrarrazões às fls. 304/309.

Voto

Conselheira Susy Gomes Hoffmann, Relatora

O presente recurso especial é tempestivo. Preenche, também, os demais requisitos de admissibilidade, tendo em vista que a recorrente logrou demonstrar a divergência jurisprudencial suscitada.

Discute-se, no caso, qual o dispositivo legal se aplica, na hipótese, para a contagem do prazo decadencial: se o artigo 173, inciso I, ou o artigo 150, §4º, do CTN.

O entendimento desta relatora sempre foi no sentido de que, nos termos do artigo 150, parágrafo 4º, do CTN o que se homologa é a atividade do contribuinte e não o pagamento, de tal forma que, para o julgamento, não interessava a ocorrência ou não do pagamento.

Conforme recente alteração do Regimento Interno do CARF, impõe-se a este tribunal administrativo a reprodução dos julgados definitivos proferidos pelo STF e pelo STJ, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C do Código de Processo Civil.

Diante disso, tem-se que o STJ já enfrentou o tema objeto do presente recurso especial, julgando-o sob o rito dos recursos repetitivos, no seguinte sentido:

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).

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.

A imperiosidade de aplicação dessa decisão do STJ, no âmbito do CARF, é inequívoca, conforme o disposto no artigo 62-A do seu Regimento Interno.

Discussões surgiram, no entanto, em relação a como se deveria dar tal aplicação, tendo em vista que, na determinação de incidência do artigo 173, inciso I, do CTN, estabeleceu-se, em discrepância com a previsão literal desse dispositivo legal, que o prazo decadencial começaria a correr do primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato imponible.

Neste aspecto, após muitas idas e vindas, e profunda reflexão, consolidei o meu posicionamento no sentido de que a aplicação da decisão do Superior Tribunal de Justiça tramitada no rito dos recursos repetitivos deve dar-se, analisando-o (o acórdão) em face da lei que trata do tema nele versado.

Neste passo, é de se ter que o artigo 173, inciso I, do CTN, por diversas vezes citado no acórdão do STJ, dispõe expressa e inequivocamente que o prazo decadencial deve ser computado a partir do primeiro dia do exercício financeiro seguinte ao que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Pois bem, superadas tais questões, uma outra acabou por assomar.

Analisando-se a decisão do STJ, tem-se que, em princípio, nos casos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação, inexistindo o pagamento antecipado por parte do contribuinte, nada haveria que ser homologado, de sorte que dispositivo legal regente da decadência, em tal hipótese, é o artigo 173, inciso I, do CTN.

Contudo, perquirindo-se mais detidamente o teor da decisão, pode-se extrair, expressamente, que:

*“Assim é que 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.**”*

O que se depreende da passagem transcrita? Que o prazo decadencial contar-se-á do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado:

- a) quando a lei não prevê o pagamento antecipado da exação;
- b) quando a lei prevê o pagamento antecipado, mas este não ocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação (porque havendo tais posturas por parte do contribuinte, mesmo a existência do pagamento antecipado não elide a incidência do artigo 173, inciso I, do CTN);
- c) quando não existe declaração prévia do débito.

Este detalhe do acórdão do STJ leva à conclusão de que ao pagamento antecipado do tributo equiparou-se, cuidando-se de tributos sujeitos a lançamento por homologação, a declaração prévia do débito prestada pelo contribuinte. A inexistência de ambos leva à aplicação do artigo 173, inciso I, do CTN. Isto é, mesmo não tendo ocorrido o pagamento antecipado do tributo, se houve declaração prévia do débito, incide o artigo 150, §4º, do CTN.

Estas constatações, não se toma por base apenas a passagem mencionada da decisão do STJ.

Deveras, analisando-se ainda mais a fundo a decisão do STJ, verifica-se que, em seu bojo, citou-se acórdãos do próprio Tribunal que respaldam o entendimento fixado. Ilustrativamente, cite-se o quanto decidido nos Embargos de Divergência no Resp. nº 276.142-SP, de relatoria do próprio Ministro Luiz Fux:

“Impende salientar que a homologação a que se refere o art. 150 do Código Tributário é da atividade do sujeito passivo, não necessariamente do pagamento do tributo. O que se homologa, quer expressamente, quer tacitamente, é o proceder do contribuinte, que pode ser o pagamento suficiente do tributo, o pagamento a menor ou a maior ou, também, o não-pagamento.

Seja qual for, dentre todas as possíveis condutas do contribuinte, ocorre uma ficção do Direito Tributário, sendo irrelevante que tenha havido ou não o pagamento, uma vez que relevante é apenas o transcurso do prazo legal sem pronunciamento da autoridade fazendária, di-lo o Codex Tributário.”

Desta forma, não se pode desconsiderar aqui tais questões, pois que integram claramente o acórdão cuja aplicação se impõe no âmbito do CARF.

Do modo que, tratando-se de tributo sujeito a lançamento por homologação, deve-se aferir, no caso concreto, se o contribuinte efetuou o recolhimento antecipado ou se perpetrou declaração prévia do débito. Havendo um ou outro, o prazo decadencial terá início nos termos do artigo 150, §4º, do CTN, ou seja, a partir da ocorrência do fato gerador. Caso contrário, o prazo reger-se-á pelo artigo 173, inciso I, do CTN, tendo como termo inicial o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

No presente, lavrou-se o auto de infração contra o contribuinte, com fundamento em omissão de receitas.

A ciência do auto de infração ocorreu em maio de 2004 (fls. 195).

O fato gerador de que se trata nos autos deu-se em 31/12/1998.

Analisando-se a Declaração de Ajuste Anual, presente às fls. 14/23, depreende-se que houve retenção do imposto de renda na fonte no valor de 12.631,34, de sorte que houve pagamento antecipado, ainda que parcial, do IR.

Neste passo, incide, para a contagem do prazo decadencial, o artigo 150, §4º, do CTN. Iniciando-se, o prazo decadencial, em 31/12/1998 (data do fato gerador), findou-se em 31/12/2003. Como a ciência do auto de infração somente ocorreu em 2004, deve-se considerar caracterizada a decadência.

Diante do exposto, nego provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

Sala das Sessões, em 08 de agosto de 2012

(assinado digitalmente)

Susy Gomes Hoffmann

Processo nº 19647.007052/2003-91
Acórdão n.º **9202-002.278**

CSRF-T2
Fl. 9

CÓPIA