



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19679.005694/2004-69
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-009.611 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 24 de junho de 2021
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado PAULO ANDERSON FERNANDES DIAS

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Exercício: 1999

TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.
PRAZO DECADENCIAL. REGRA APLICÁVEL.

A regra do art. 150, § 4º, do CTN, que determina o marco inicial da decadência na ocorrência do fato gerador, só deve ser adotada nos casos em que o sujeito passivo antecipar o pagamento, ainda que parcialmente, e não for comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação, prevalecendo o disposto no art. 173, que fixa essa data no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, ou no dia em que se tomar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado, nos demais casos.

IRPF. RENDIMENTOS SUJEITOS A AJUSTE ANUAL. IMPOSTO RETIDO NA FONTE. ANTECIPAÇÃO DE PAGAMENTO. APLICAÇÃO DO DO ART. 150, § 4º, DO CTN

O imposto de renda retido na fonte relativo a rendimentos sujeitos a ajuste anual caracteriza pagamento apto a atrair a aplicação da regra decadencial prevista no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional. Súmula CARF nº 123.

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 negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mario Pereira de Pinho Filho, Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Mauricio Nogueira Righetti, Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Auto de Infração de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física, ano-calendário 1998, exercício 1999, relativo a omissões de rendimentos decorrentes do trabalho sem vínculo empregatício e de aluguéis e royalties recebidos de pessoa jurídica.

Em sessão plenária de 1º/12/2010, foi julgado o Recurso Voluntário, prolatando-se o Acórdão nº 2102-00.984 (fls. 01/05), assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

Exercício: 1999

IRPF. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. RENDIMENTOS SUJEITOS AO AJUSTE ANUAL. FATO GERADOR COMPLEXIVO ANUAL. PRAZO DECADENCIAL ORDINÁRIO REGIDO PELO ART. 150, § 4º, DO CTN. OCORRÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL REGIDO PELO ART. 173, I, DO CTN. IRRELEVÂNCIA DO PAGAMENTO PARA FIXAÇÃO DA REGRA DECADENCIAL.

A lei é que define a modalidade do lançamento ao que o tributo se amolda, em termos abstratos, sendo irrelevante a existência, ou não, do pagamento. No caso do lançamento por homologação, a lei simplesmente atribui ao sujeito passivo o dever de efetuar todos os procedimentos de apuração do tributo que deverá ser pago, sem qualquer participação da autoridade fiscal, efetuando o pagamento. Não havendo pagamento ou havendo pagamento parcial, nada disso desnatura a essência jurídica do lançamento por homologação, que tem prazo decadencial no art. 150, § 4º, do CTN, exceto na ocorrência de dolo, fraude ou simulação, quando o prazo se desloca para o art. 173, I, do CTN.

Recurso Voluntário Provido.

A decisão foi registrada nos seguintes termos:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, para reconhecer que a decadência extinguiu o crédito tributário lançado. Os Conselheiros Carlos André Rodrigues Pereira Lima, Rubens Maurício Carvalho, Acácia Sayuri Wakasugi, Vanessa Pereira Rodrigues Domene e Giovanni Christian Nunes Campos acompanham a Relatora na decadência pelas conclusões, pois não consideram relevante a existência, ou não, do pagamento antecipado para firmar o prazo decadencial dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o qual sempre tem sede no art. 150, § 4º, do CTN, exceto na hipótese de ocorrência de dolo, fraude ou simulação, quando incide o art. 173, I, do CTN. Designado para redigir o voto vencedor no tocante a fundamentação vencedora o Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos.

A Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional - PGFN teve ciência do julgado em 23/03/2011 (fl. 91) e, na mesma data (fl. 93), apresentou o Recurso Especial de fls. 94/115, o qual, pelos despachos de fls. 123/125 e 127/128, teve seguimento negado.

Inconformada a Recorrente apresentou o pedido de reconsideração de fls. 133/138, sob a alegação de que os despachos de exame de reexame de admissibilidade de recurso especial teriam extrapolado os limites impostos ao exercício do juízo de admissibilidade dos recursos, caracterizando vício de competência – matéria de mérito de competência da CSRF – e incorrendo em cerceamento do direito de defesa da Fazenda Nacional.

Pelo despacho de fls. 147/151, as razões suscitadas pela PGFN foram acolhidas e sua petição foi deferida para correção de lapso manifesto e consequente retificação do despacho de exame de admissibilidade de recurso especial. Por conseguinte, deu-se seguimento ao apelo recursal em relação à matéria “**comprovação da antecipação de pagamento para fins de aplicação do § 4º do art. 150 do CTN**”.

À guisa de paradigma, foram apresentados os Acórdãos n.º 9101-00.460 e n.º 3301-00.359, cujas ementas, na parte que interessa à solução do litígio, transcreve-se na sequência:

Acórdão n.º 9101-00.460

DECADÊNCIA DO DIREITO DO FISCO LANÇAR TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO.

Restando configurado que o sujeito passivo não efetuou recolhimentos, o prazo decadencial do direito do Fisco constituir o crédito tributário deve observar a regra do art. 173, inciso I, do CTN. Precedentes no STJ, nos termos do RESP n.º 973.733 SC, submetido ao regime do art. 543 C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

Acórdão n.º 3301-00.359

COFINS E PIS. DECADÊNCIA.

Uma vez que O STF, por meio da Súmula Vinculante n.º 8, considerou inconstitucional o art. 45 da Lei n.º 8.212/91, há de ser reconhecer a decadência em conformidade com o disposto no Código Tributário Nacional. Assim, o prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário referente ao Cofins e ao PIS decai no prazo de cinco anos fixado pelo Senado, com fulcro no art. 150, § 4º, caso tenha havido antecipação de pagamento, inerente aos lançamentos por homologação, ou artigo 173, I, em caso contrário.

Razões Recursais da Fazenda Nacional

Em sua peça recursal, a Fazenda Nacional aduz o seguinte:

- Para os tributos sujeitos a lançamento por homologação - em que o contribuinte calcula o montante devido e antecipa **adequadamente** o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, o CTN, no art. 150, § 4º, estabelece o seguinte:

“Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

[...]

§ 4º Se a lei new fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação”.

- Ocorre que, adotando-se o cuidado necessário ao perfeito entendimento da legislação tributária, torna-se imprescindível atentar para o que dispõe o art. 149, V, CTN:

“Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

[...]

V - quando se comprove **omissão ou inexatidão**, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte”;

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

- 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).

Sendo o lançamento de ofício, para fins de contagem de prazo decadencial, não se aplica o art. 150, § 4º, CTN e sim, o art. 173, I, que assim dispõe:

“Art. 173. O direito de a 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”;

- Não há que se falar em homologação do art. 150 do CTN prolatável no prazo de 5 (cinco) 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.

- Nesse sentido, já decidiu o Superior Tribunal de Justiça, conforme ementa abaixo:

“PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. ACÓRDÃO RECORRIDO.

FUNDAMENTO INATACADO. SUMULA 283/ STF. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA.

TERMO INICIAL. ART. 150, § 4º E 173,1, AMBOS DO CTN.

1. Impede o conhecimento do recurso especial, quando o recorrente deixa de atacar fundamento central adotado pelo acórdão recorrido, ante o óbice sumular de nº 283 do Pretório Excelso.

2. Se não houve pagamento antecipado pelo contribuinte, não há o que homologar nem se pode falar em lançamento por homologação. Surge a figura do lançamento direto substitutivo, previsto no art. 149, V do CTN, cujo prazo decadencial rege-se pela regra geral do art. 173, I do CTN.

[...]

(Resp 614833, Min. Rel. Castro Meira, 2ª Turma, julgado em 21/03/2006, DJ de 30/03/2006)

- A matéria concernente ao termo inicial de contagem do prazo decadencial de tributos foi recentemente objeto do procedimento de recurso especial representativo de controvérsia, nos termos do art. 543-C do CPC. Suscita decisão no REsp. nº 973.733-SC, proferida na sistemática do referido dispositivo do CPC e a obrigatoriedade de sua aplicação no julgamento de recursos no âmbito do CARF, em virtude do disposto no art. 62-A do Regimento Interno, vigente à época da interposição do apelo.

- O recolhimento antecipado do tributo deve estar devidamente comprovado nos autos e declaração não equivale necessariamente à antecipação de pagamento. Não se deve olvidar que a Declaração de Ajuste Anual sequer possui caráter de confissão de dívida.

- A constatação de que ocorreu o recolhimento antecipado do tributo deve derivar de provas carreadas aos autos e não advir de mera presunção por parte do julgador.

- Logo, a antecipação do pagamento do tributo deve estar lastreada em prova hábil e idônea à comprovação desse fato (DARF's, relatório e/ou planilhas elaboradas pela auditoria fiscal, etc.).

- A alegação de decadência é matéria de defesa que contém a afirmação de fato impeditivo do direito da União de exigir o crédito tributário. Assim, nos termos do art. 333, inciso II, do Código de Processo Civil, o ônus da prova do pagamento é do contribuinte para fins de aplicação do art. 150, § 4º, do CTN na contagem do prazo decadencial segundo a tese aqui esposada. Reproduz trecho da decisão de primeira instância administrativa.

- A ausência de antecipação do recolhimento do tributo devido resta demonstrada de forma patente, ante a inexistência nos autos de qualquer documento hábil e suficiente à sua demonstração.

- Assim, para o fato gerador correspondente ao ano-calendário de 1998, 31/12/1998, o lançamento poderia ser efetuado somente no ano seguinte, fazendo com que o início do prazo decadencial fosse conduzido para o dia 10 de janeiro de 2000 (primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado). Contando-se o prazo de cinco anos, tem-se que a decadência somente ocorreria em 01/01/2005. Como a ciência do lançamento aconteceu em 06/04/2004, não houve lançamento a destempo.

Contrarrazões do Contribuinte

Em 22/10/2020 (fl. 160), o Contribuinte foi notificado do Recurso Especial da Fazenda Nacional e do despacho que lhe deu seguimento e ofereceu as contrarrazões de fls. 164/168 em 05/11/2020 (fl. 162), com as considerações expostas a seguir:

- Na Impugnação de Lançamento e no Recurso Voluntário restou comprovado que o valor recebido da empresa Editora Scipione Ltda refere-se a rendimentos de Juros sobre Capital Próprio (JCP), e não de Aluguéis e Royalties e diz respeito ao ano-calendário 1997 e não 1998.

- O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional tratou tão somente do prazo decadencial do ano-calendário de 1998, sem nenhuma menção do prazo decadencial do ano-calendário de 1997. Consequentemente, os rendimentos de Juros sobre Capital Próprio (JCP), auferidos pelo Recorrido/Contribuinte no ano-calendário de 1997, não foram abrangidos pelo referido Recurso Especial.

- Mesmo aplicando o artigo 173, inciso I do CTN, o prazo decadencial do ano-calendário de 1997, teria como termo final 31/12/2003, ou seja, antes da data da ciência dos lançamentos tributários em 06/04/2004.

- Tendo em vista que os rendimentos de JCP foram tributados na fonte à alíquota de 15% de forma exclusiva (definitiva), não há nenhum imposto de renda suplementar a ser lançado pelas autoridades tributárias. Consequentemente, o Recurso Especial interposto pela PGFN trata tão somente do lançamento relativo aos rendimentos auferidos no ano-calendário de 1998 no valor de R\$ 2.000,00 recebidos da Prefeitura Municipal de São Paulo.

- O Recorrido/Contribuinte considera que com relação ao ano-calendário de 1998, o termo final do prazo decadencial de 05 (cinco) anos é a data de 31/12/2003, em conformidade com o artigo 150, § 4º do CTN, e com a farta jurisprudência do CARF.

- Por essas razões, o Recurso Especial interposto pela PGFN não pode prosperar, e por consequência, a totalidade das exigências tributárias deve ser cancelada pela egrégia Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF.

Voto

Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho, Relator.

O Recurso Especial do Contribuinte é tempestivo e atende aos demais pressupostos necessários à sua admissibilidade. Foram apresentadas contrarrazões tempestivas.

Primeiramente, insta salientar que a matéria devolvida à apreciação deste Colegiado cinge-se **“comprovação da antecipação de pagamento para fins de aplicação do § 4º do art. 150 do CTN”**.

Em vista disso, não se fará neste voto considerações sobre os argumentos suscitados nas contrarrazões, acerca da natureza dos rendimentos que, de acordo com o Auto de Infração, referem-se a Aluguéis e Royalties recebidos no ano-calendário, eis que não há na peça recursal nenhuma manifestação a esse respeito.

Por outro lado, como essa questão foi suscitada no recurso voluntário do Contribuinte, caso esta CSRF entenda pelo afastamento da decadência, os autos deverão retornar

ao Colegiado Recorrido para exame desse e de outros temas que tenham sido objeto de manifestação pelo contribuinte e que não foram apreciados em virtude do reconhecimento da caducidade do lançamento pela instância *a quo*.

No que se refere especificamente à decadência, a decisão desafiada foi no sentido de que, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, a menos que se esteja diante da hipótese de dolo, fraude ou simulação, o prazo decadencial aplicável será aquele estabelecido no § 4º do art. 150 do CTN, independentemente de pagamento. Vejamos:

Nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, a autoridade fiscalizadora, em procedimento próprio, verifica a ocorrência do fato gerador, calculando o montante do tributo devido, verificando a existência, ou não, de pagamento. Como já dito, irrelevante se tal pagamento existe, total ou parcialmente, ou não existe, no tocante à natureza do lançamento, que continuará por homologação, sendo que a autoridade irá constituir o crédito tributário correspondente, respeitando o prazo decadencial do art. 150, § 4º, CTN, exceto na hipótese de dolo, fraude ou simulação antes citada, quando se aplica a regra decadencial do art. 173, I, do CTN. (Grifou-se)

Contudo, como ressalvado na peça recursal, a contagem da decadência relativamente aos tributos sujeitos a lançamento por homologação deve seguir a decisão proferida no Recurso Especial nº 973.733 - SC (2007/0176994-0), julgado na sistemática do art. 543-C do Código de Processo Civil, nos termos do art. 62 do anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015.

Nesse passo, a regra do art. 150, § 4º, do CTN, que determina o marco inicial da decadência na ocorrência do fato gerador, 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, que fixa essa data no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, ou no dia em que se tomar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado, nos demais casos.

Desse modo, há que se afastar o fundamento erigido no voto condutor do julgado *sub examine*, no sentido de que, exceto na hipótese de dolo, fraude ou simulação, a regra do art. 150, 4º do CTN deve ser aplicada, mesmo na hipótese de inexistir pagamento antecipado do tributo.

Por outro lado, verifica-se do próprio Auto de Infração (fl. 17) que o Contribuinte sofreu retenção de imposto de renda na fonte, no valor de R\$ 52.232,63, no exercício a que se refere a autuação. Por essa razão, aplica-se ao caso a Súmula CARF nº 123:

Súmula CARF nº 123. Imposto de renda retido na fonte relativo a rendimentos sujeitos a ajuste anual caracteriza pagamento apto a atrair a aplicação da regra decadencial prevista no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Assim, não há como acolher as razões suscitadas no apelo fazendário no intuito de afastar a decadência.

Conclusão

Em vista do exposto, conheço do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, nego-lhe provimento.

(assinado digitalmente)
Mário Pereira de Pinho Filho