



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

Processo n° 10283.001561/2003-10
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9202-003.245 – 2ª Turma
Sessão de 29 de julho de 2014
Matéria Normas Gerais de Direito Tributário - Decadência
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CESAR OITICICA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 1997

DECISÕES JUDICIAIS. APLICAÇÃO NO CARF. OBRIGATORIEDADE REGIMENTAL

Por força do art. 62-A, do Anexo II do RICARF, as decisões definitivas 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.

DECADÊNCIA. DECISÃO DEFINITIVA DO STJ SOBRE A MATÉRIA.

O Superior Tribunal de Justiça - STJ, em acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC (Recurso Especial nº 973.733 - SC) definiu que o prazo decadencial 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”(artigo 173, I do CTN).

IRPF. RENDIMENTOS SUJEITOS AO AJUSTE ANUAL. PAGAMENTO ANTECIPADO. APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º, DO CTN.

No caso de rendimentos sujeitos ao Ajuste Anual na Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física, somente atrai a aplicação do art. 150, § 4º, do CTN, o pagamento que tenha conexão com o fato gerador, aperfeiçoado em 31 de dezembro do ano-calendário objeto da autuação.

Recurso especial conhecido e provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, conhecer do recurso. Vencidos os Conselheiros Alexandre Naoki Nishioka, Pedro Anan Junior (suplente convocado) e Gustavo Lian Haddad. No mérito, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso, com retorno dos autos à Câmara de origem para análise das demais questões.

(Assinado digitalmente)

Otacílio Dantas Cartaxo - Presidente

(Assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Relatora

EDITADO EM: 19/08/2014

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente), Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Alexandre Naoki Nishioka, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Pedro Anan Junior (suplente convocado), Maria Helena Cotta Cardozo, Gustavo Lian Haddad e Elias Sampaio Freire.

Relatório

Trata o presente processo, de exigência de Imposto de Renda Pessoa Física, tendo em vista a omissão de rendimentos com base em depósitos bancários sem comprovação de origem.

Em sessão plenária de 02/06/2009, foi julgado o Recurso Voluntário nº 161.386, prolatando-se o Acórdão nº 3401-00.110 (fls. 662 a 670), assim ementado:

*“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA
- IRPF*

Ano-calendário: 1997, 1998

DECADÊNCIA. RENDIMENTOS SUJEITOS AO AJUSTE ANUAL.

O direito de a Fazenda lançar o Imposto de Renda Pessoa Física devido no ajuste anual decai após cinco anos contados da data de ocorrência do fato gerador que se perfaz em 31 de dezembro de cada ano, desde que não seja constada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS

Caracterizam omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito mantida junto à instituição financeira, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprova, mediante

documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

PERÍCIA. INDEFERIMENTO

Descabe o pedido de perícia que não aborde questão controversa que tenha deixado margem a dúvidas quanto ao lançamento, mormente quando estão presentes nos autos todos os elementos necessários para a constituição do crédito tributário.

PROVA TRAZIDA NO RECURSO VOLUNTÁRIO. BUSCA DA VERDADE MATERIAL.

Na busca da verdade material, deve-se apreciar com um grão de sal as restrições preclusivas na apreciação da prova trazida no recurso voluntário. Da apreciação de tal prova, pode o colegiado adentrar no mérito demanda ou, se for o caso, converter o julgamento em diligência, porém não se deve simplesmente arrostar uma prova que pode ter relevância para o deslinde da lide, ancorando-se em restrições genéricas impeditivas da apreciação da prova, sem apreciação do caso concreto.

Recurso provido em parte.”

A decisão foi assim resumida:

“Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, analisar a documentação anexada ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator. Vencida a Conselheira Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga (Relatora), que propôs não apreciá-la. Designado para redigir o Voto Vencedor, com relação à questão, o Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos. Quanto ao mérito, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso, para reconhecer que a decadência atingiu o crédito tributário referente ao ano-calendário 1997.’

Em 18/11/2009, o Contribuinte apresentou o Requerimento de Desistência Parcial de fls. 655/656, relativamente ao ano-calendário de 1998, ressaltando que não renunciou no que tange ao ano-calendário de 1997. Às fls. 722, a DRF no Rio de Janeiro/RJ I informa que o Contribuinte efetuou o pagamento do crédito tributário mantido.

Cientificada do acórdão em 29/06/2010 (fls. 671), a Fazenda Nacional interpôs, em 1º/07/2010, o Recurso Especial de Divergência de fls. 674 a 680, visando rediscutir a questão da decadência. Ao recurso foi dado seguimento, por meio do Despacho nº 2802-00.112, de 15/03/2011 (fls. 681 a 684).

Em seu apelo, a Fazenda Nacional alega, em síntese, a inexistência de pagamento antecipado, razão pela qual deveria ter sido aplicado o art. 173, inciso I, do CTN.

Cientificado do acórdão, do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e do despacho que lhe deu seguimento em 17/08/2011 (fls. 694), o Contribuinte

ofereceu, em 31/08/2011, as Contrarrazões de fls. 702 a 713, contendo os seguintes argumentos, em resumo:

Do não conhecimento do Recurso Especial

- com relação ao ano-calendário de 1997, a Turma recorrida, por unanimidade de votos, entendeu que, por ser o IRPF tributo sujeito a lançamento por homologação, deveria este ter seu prazo decadencial regrado pelo art. 150, § 4º, do CTN, de modo que o quinquênio decadencial deveria ser contado a partir da data da ocorrência do fato gerador (31.12.1997), não sendo relevante, para tal, o fato de haver ou não pagamento antecipado do tributo;

- segundo o acórdão recorrido, tão somente nos casos em que fosse constatada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o que não ocorre no caso, seria aplicável a regra para início do prazo decadencial prevista no art. 173, do CTN, em que os cinco anos são contados do 1º dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

- não obstante, em seu Recurso Especial, a PGFN arguiu que a contagem do prazo decadencial, no caso do recorrido, somente deveria ter início a partir do 1º dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, se pautando, para tal, no art. 173, I, do CTN, pois, segundo a Recorrente, por não ter o Contribuinte efetuado o pagamento do IRPF do ano-calendário de 1997 exigido no Auto de Infração, não teria sido efetuado o auto lançamento do crédito tributário, situação em que, conforme defende a Recorrente, não se poderia aplicar o art. 150, § 4º, do CTN;

- de acordo com o § 10, do art. 67, do atual Regimento Interno do CARF, é pressuposto para o conhecimento do Recurso Especial a apresentação de acórdãos cuja tese, na data da interposição do recurso, ainda não tenha sido superada pela CSRF; caso contrário, não servirá de paradigma, independentemente de sua reforma específica;

- o Recurso Especial foi interposto em 1º/07/2010, coligindo-se como divergência jurisprudencial os Acórdãos n°s 205-01.579 e 2301-00.253, contudo, desde 12/05/2009, por meio do Acórdão n° 9101-00.136, a CSRF já tinha pacificado o entendimento de que é irrelevante, para fins de aplicação do art. 150, § 4º, do CTN, na contagem do prazo decadencial do lançamento relativo ao IRPF, tendo havido ou não pagamento antecipado de tributo;

- no mesmo sentido são os Acórdãos da CSRF n°s 9101-00.169, 9101-00.176 e 9202-00.632, proferidos também anteriormente à interposição do Recurso Especial, em 15/06/2009, 16/06/2009 e 12/04/2010, respectivamente;

3- tal entendimento, inclusive, já foi adotado pelo Pleno da CSRF ao proferir o Acórdão n° 9900-00.177, de 08/12/2009;

- vê-se, portanto, que a tese veiculada nos Acórdãos n°s 205-01.579, de 05/02/2009, e 2301-00.253, de 06/05/2009, coligidos pela Recorrente, já havia sido superada quando da interposição do Recurso Especial em 01/07/2010, razão pela qual não serve de paradigma, independentemente de sua reforma específica;

- ante o exposto, como a Recorrente não logrou apresentar decisões divergentes cuja tese não tivesse sido superada pela CSRF, o Recurso Especial não deve ser conhecido, por não terem sido preenchidos os requisitos legais de admissibilidade.

Do mérito do Recurso Especial

- ao contrário do que afirma a Recorrente, o Contribuinte efetuou pagamentos antecipados de IRPF no período-base de 1997, os quais foram comprovados a partir das cópias das DIRPFs por ele anexadas ao seu recurso voluntário (DOCS. 03 e 04 do Recurso Voluntário);

- assim, é aplicável ao IRPF por ele devido no ano-calendário de 1997 a regra de decadência prevista no art. 150, § 4º, do CTN, independentemente da discussão quanto à aplicação da referida norma nos casos em que não há pagamento antecipado de tributo;

- não obstante, ainda que o Contribuinte não tivesse efetuado qualquer recolhimento relacionado ao IRPF do ano-calendário de 1997, ainda assim teria havido a decadência, já que a contagem do prazo decadencial na forma no art. 150, § 4º, do CTN se aplica quando se trate de tributo sujeito a lançamento por homologação, o que se caracteriza pelo fato de a legislação impor ao sujeito passivo o dever de antecipar o seu pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, sendo irrelevante que tenha efetivamente havido o pagamento antecipado;

- ou seja, é o regime jurídico do tributo que determina a aplicação do § 4º do art. 150 do CTN ou do inciso I do art. 173: se a legislação impõe que, para certo tributo, o sujeito passivo efetue seu pagamento sem prévia intervenção da autoridade administrativa, o termo inicial do prazo decadencial é o fato gerador; se, ao invés, tratar-se de tributo em que o lançamento precede o pagamento (como o Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana, por exemplo), aquele termo inicial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

- o objeto da homologação não é o pagamento, mas sim a atividade do sujeito passivo que, em face de determinada situação de fato, entender existir um crédito, e lhe apura o montante, ou entende não existir crédito a ser pago, sendo descabido sustentar que a ausência de pagamento teria o “poder” de desqualificar o lançamento por homologação e, portanto, deslocar o termo inicial da decadência (cita jurisprudência);

- portanto, ainda que o Contribuinte não tivesse antecipado qualquer IRPF, o que se admite apenas para fins de argumentação, descabido seria o entendimento sustentado pela Recorrente, no sentido de que o prazo quinquenal de decadência, no caso, deveria ser contado a partir do exercício seguinte ao que o lançamento poderia ter sido efetuado, com base no art. 173, I, do CTN, e não da ocorrência do fato gerador, como determina o art. 150, § 4º, do mesmo código;

- dessa forma, deve ser integralmente mantido o entendimento do acórdão recorrido e, conseqüentemente, negado provimento ao Recurso Especial.

Ao final, o Contribuinte pede o não conhecimento Recurso Especial e, caso esse argumento seja ultrapassado, que seja julgado totalmente improcedente, mantendo-se o acórdão recorrido em sua integralidade.

Voto

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, Relatora

O presente Recurso Especial, interposto pela Fazenda Nacional, é tempestivo, restando perquirir acerca do atendimento aos demais pressupostos de admissibilidade.

Em sede de Contrarrazões, oferecidas tempestivamente, o Contribuinte pede o não conhecimento do apelo, alegando que a tese nele preconizada – aplicação dos artigos 150, § 4º, ou 173, inciso I, do CTN, condicionada à existência ou não de pagamento antecipado – estaria superada na Câmara Superior de Recursos Fiscais, à época da interposição do recurso (art. 67, § 10, do RICARF).

Ao contrário do que alega o Contribuinte, não há que se falar em tese superada, enquanto inexistente a obrigatoriedade de que o Colegiado se manifeste em determinado sentido. E, no caso da decadência, a única tese que deve ser obrigatoriamente aplicada é aquela defendida pela Fazenda Nacional em seu Recurso Especial, aplicada na Instância Especial e nas Turmas do CARF, por força do artigo 62-A, do Regimento Interno do CARF, que assim determina:

“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.”

Nesse sentido, o Colegiado deve aderir à tese adotada pelo STJ no Recurso Especial nº 973.733 - SC (2007/0176994-0), julgado em 12 de agosto de 2009, sendo relator o Ministro Luiz Fux, que teve o acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC e da Resolução STJ 08/2008, assim ementado:

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 o 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.

Assim, nos casos em que há pagamento antecipado, o termo inicial é a data do fato gerador, na forma do § 4º, do art. 150, do CTN. Por outro lado, na hipótese de não haver antecipação do pagamento, o *dies a quo* é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme prevê o inciso I, do art. 173, do mesmo Código.

Por oportuno, esclareça-se que no julgado acima citado, proferido pelo STJ, ocorreu erro material, corrigido por meio do julgado abaixo, proferido em Recurso Especial também na sistemática do artigo 543-C do Código de Processo Civil (repetitivo), que não deixa dúvida, no sentido de que o termo inicial do art. 173, I, do CTN, é o primeiro dia do exercício seguinte não ao fato imponible, mas sim àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado:

**PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO.
TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.**

RECOLHIMENTOS NÃO EFETUADOS E NÃO DECLARADOS. ART. 173,I, do CTN. DECADÊNCIA. ERRO MATERIAL. OCORRÊNCIA. ACOLHIMENTO. EFEITOS MODIFICATIVOS. EXCEPCIONALIDADE.

1. Trata-se de embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional objetivando afastar a decadência de créditos tributários referentes a fatos geradores ocorridos em dezembro de 1993.

2. Na espécie, os fatos geradores do tributo em questão são relativos ao período de 1º a 31.12.1993, ou seja, a exação só poderia ser exigida e lançada a partir de janeiro de 1994. Sendo assim, na forma do art. 173, I, do CTN, o prazo decadencial teve início somente em 1º.1.1995, expirando-se em 1º.1.2000. Considerando que o auto de infração foi lavrado em 29.11.1999, tem-se por não consumada a decadência, in casu.

3. Embargos de declaração acolhidos, com efeitos modificativos, para dar parcial provimento ao recurso especial. (EDcl nos EDcl no AgRg no REsp 674.497/PR, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 09/02/2010, DJ 26/02/2010)

Ainda que assim não fosse – o que se admite apenas para argumentar – a tese defendida pela Fazenda Nacional não se encontrava superada quando da interposição de seu Recurso Especial, eis que aplicada pela Terceira Seção de Julgamento, conforme pesquisa levada a cabo durante o julgamento, pelo Ilustre Conselheiro Elias Sampaio Freire.

Diante do exposto, conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e passo a analisar-lhe o mérito.

Assentado que a eleição do dispositivo do CTN aplicável está condicionada à existência ou não de pagamento antecipado, resta perquirir se, no presente caso, teria havido dito recolhimento.

O ano-calendário objeto do recurso é o de 1997, cuja Declaração de Ajuste Anual do exercício de 1998 consta às fls. 623. O seu exame permite concluir que, ao contrário do que alega o Contribuinte, não foi efetuado qualquer pagamento relativo ao ajuste anual, objeto da autuação, a saber: Imposto de Renda Retido na Fonte, Carnê-Leão, Recolhimento Complementar ou Quota de Imposto de Renda Pessoa Física.

Destarte, o fato gerador do tributo em questão ocorreu em 31/12/1997, portanto a exação só poderia ser lançada e exigida a partir de 1998. Sendo assim, na forma do art. 173, I, do CTN, o prazo decadencial teve início somente em 1º/01/1999, expirando em 31/12/2003. Considerando que a ciência do Auto de Infração ocorreu em 21/03/2003 (AR – Aviso de Recebimento de fls. 520), não ocorreu a decadência.

Processo nº 10283.001561/2003-10
Acórdão n.º **9202-003.245**

CSRF-T2
Fl. 13

Diante do exposto, conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e dou-lhe provimento, determinando o retorno dos autos à Turma de origem, para julgamento das demais questões objeto do Recurso Voluntário, apenas no que tange ao ano-calendário de 1997. Registre-se que, quanto à exigência relativa ao ano-calendário de 1998, mantida no acórdão recorrido, já foi efetuado o respectivo pagamento.

(Assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo