



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

Processo n° 10707.001508/2006-25
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9202-003.170 – 2ª Turma
Sessão de 06 de maio de 2014
Matéria IRPF
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado RAFAEL CORREA S/A

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2001, 2002

DECADÊNCIA. TRIBUTOS LANÇADOS POR HOMOLOGAÇÃO. MATÉRIA DECIDIDA NO STJ NA SISTEMÁTICA DO ART. 543-C DO CPC. GANHO DE CAPITAL. REGRA DO ART. 150, §4o, DO CTN, APENAS QUANDO EXISTIR PAGAMENTO PARCIAL.

O art. 62-A do RICARF obriga a utilização da regra do REsp nº 973.733 - SC, decidido na sistemática do art. 543-C do Código de Processo Civil, o que faz com a ordem do art. 150, §4o, do CTN, só deva 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, nas demais situações. Em regra, no ganho de capital, não há que se falar em ocorrência de pagamento antecipado, pois sua tributação se dá em separado, não integrando o ajuste anual, sendo que os pagamentos que podem ser computados no ajuste anual não se aproveitam para trazer a regra de decadência para o art. 150, §4o, do CTN. Verifica-se que, neste processo, não existiu pagamento parcial do imposto referente ao ganho de capital apurado sob litígio.

Assim, aplicável a regra do art. 173, inciso I, do CTN, iniciando-se a contagem do prazo decadencial no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Desta forma, como o fato gerador do ganho de capital sob litígio apurado nos presentes autos ocorreu em 30/06/2001, o prazo decadencial só começou a contar em 01/01/2002, sendo possível o lançamento até 31/12/2006. Tendo a ciência do lançamento ocorrido em 01/12/2006, essa parte do crédito tributário não havia sido fulminada pela decadência.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. REDUÇÃO. DECADÊNCIA.

Incabível a exasperação da multa de ofício quando os atos praticados pelo contribuinte no intuito de reduzir os tributos devidos, apesar de extrapolar os

permissivos legais, não revelem o evidente intuito de fraude tal qual definido nos art. 71 a 73 da Lei 4.502/1964.

Recurso especial provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria votos, em dar provimento parcial ao recurso, para afastar a decadência em relação ao ganho de capital, com retorno dos autos à Câmara de origem para análise das demais questões. Vencido o Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira que dava provimento.

(Assinado digitalmente)

Otacílio Dantas Cartaxo - Presidente

(Assinado digitalmente)

Manoel Coelho Arruda Júnior - Relator

EDITADO EM: 31/07/2014

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

Relatório

A Fazenda Nacional, inconformada com o decidido no Acórdão de nº 2102-00.464, proferido em 02/02/2010, interpõe, através do seu representante legal, Recurso Especial à Câmara Superior de Recursos Fiscais, com fulcro nos artigos 67 e 68, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, visando a revisão do julgado:

Suscita a digna representante da Fazenda Nacional que, nos termos do art. 67o Regimento Interno, compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à lei tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

Em sessão plenária, a 2ª Turma ordinária da 1ª câmara da 2ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, julgou o Recurso Voluntário nº 166.245, proferindo a decisão consubstanciada no Acórdão nº 2102-00.464, assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2001, 2002

*PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PROVAS.
CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.*

A luz do artigo 29 do Decreto 70.235 de 1972, na apreciação de provas a autoridade julgadora tem a prerrogativa de formar livremente sua convicção.

Estando devidamente fundamentado o julgado, não pode ser acolhida a arguição de nulidade da decisão por cerceamento do direito de defesa, pela Falta de apreciação minuciosa de todos os pontos da impugnação.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

São tributáveis os valores correspondentes ao acréscimo do patrimônio da pessoa física, quando esse acréscimo não for justificado por rendimentos oferecidos à tributação, rendimentos isentos ou tributados exclusivamente na fonte.

FALTA DE RECOLHIMENTO. CABIMENTO DO LANÇAMENTO.

A falta ou insuficiência de recolhimento do tributo, apurado em procedimento fiscal, enseja o lançamento de ofício com os devidos acréscimos legais.

*MULTA DE OFICIO QUALIFICADA. REDUÇÃO.
DECADÊNCIA.*

Incabível a exasperação da multa de ofício quando os atos praticados pelo contribuinte no intuito de reduzir os tributos devidos, apesar de extrapolar os permissivos legais, não revelem o evidente intuito de fraude tal qual definido nos art. 71 a 73 da Lei 4.502/1964. Afastado o dolo, o prazo decadencial do imposto de renda da pessoa física, relativo aos rendimentos e deduções sujeitos ao ajuste anual, é quinquenal com termo inicial na data da ocorrência do fato gerador, em 31 de dezembro do respectivo ano-calendário, excepciona-se a hipótese indicada na parte final do § 4º do artigo 150 do CTN.

*MULTA DE OFICIO QUALIFICADA. DECADÊNCIA.
EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. CABIMENTO*

Presente a intenção de deixar de cumprir a obrigação tributária, a falta deve ser punida de ofício com a penalidade de maior ônus financeiro. Configurado o evidente intuito de fraude, o prazo para constituir o crédito tributário é de 5 (cinco) anos, contados do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado nos termos do art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.

Recurso Provido em Parte.

O recurso está manejado quanto:

(i) para afirmar que se deve utilizar a regra de decadência do art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional - CTN, quando não houver o recolhimento antecipado do

tributo, apontou divergências com o Acórdão nº 9101-00.460, da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, julgado na sessão de 04 de novembro de 2009, e com o Acórdão nº 102-46.461, da 2ª Câmara do Iº Conselho de Contribuintes, proferido na sessão de 13 de agosto de 2004;

(ii) para defender que a prática reiterada da infração por dois anos consecutivos, bem como a prestação de declarações falsas contendo rendimentos em valores inferiores aos reais percebidos e deduções indevidas, caracterizam evidente intuito de fraude apto a qualificar a multa de ofício, indicou divergências com o Acórdão nº 101-96.446, da 1ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, prolatado na sessão de 09 de novembro de 2007, e com o Acórdão nº 104-23.244, da 4ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, apreciado na sessão de 29 de maio de 2008.

Para arrimar sua pretensão, a PGFN apresenta os seguintes acórdãos como paradigmas:

"Ementa:

DECADÊNCIA DO DIREITO DO FISCO LANÇAR TRIBUTOSUJEITO 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 na 973.733-SC, submetido ao regime do art. 543-, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

(CSRF, 1ª Turma, ACÓRDÃO 9101-00.460, Relator: Adriana Gomes Rego, Data da Sessão: 04/11/2009)"

"DECADÊNCIA - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - O direito de a Fazenda pública constituir de ofício o crédito tributário relativo a rendimentos omitidos pela pessoa física, inclusive na hipótese de lançamento por homologação, extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL - DOAÇÃO - Para que a doação seja considerada como rendimento isento ou não-tributável para justificar acréscimo patrimonial a descoberto deve ser comprovada com documentação hábil e idônea, não sendo suficiente apenas a declaração do donatário de que havia recebido de seu genitor."

Acórdão na 102-46.461. Recurso 135.247.

*Numero Recurso -.150429 Câmara -.PRIMEIRA CÂMARA
Numero Processo :10909.002969/2005-68 Tipo do Recurso -
.VOLUNTÁRIO Matéria :IRPJ E OUTROS Recorrente
CONSTRUTORA E INCORPORADORA DE IMÓVEIS
PAIXÃO LTDA.*

*Recorrida/interessado :3a- TURMA/DRJ-FLORIANÓPOLIS/SC
Data da Sessão: 09/11/2007 01:00:00 Relator -.Sandra Maria
Faroni Decisão Acórdão 101-96446 Resultado :DPPM - DAR
PROVIMENTO PARCIAL POR MAIORIA Texto da Decisão
:Por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares. No mérito,*

por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para ajustar as bases de cálculo dos tributos lançados, conforme relatório de diligência de fls. 1.028 a 1.036 dos autos, vencidos os Conselheiros Valmir Sandri e José Ricardo da Silva, que também reduziam a multa de ofício para 75%.

Ementa :NULIDADE- SIGILO BANCÁRIO - APLICAÇÃO RETROATIVA DA LEI COMPLEMENTAR 105/2001-INOCORRÊNCIA- Não cabe alegação de quebra de sigilo bancário no caso de entrega espontânea à fiscalização de extratos das respectivas contas obtidos pelo sujeito passivo diretamente dos bancos de que é cliente.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS Caracterizam omissão de rendimentos os valores creditados em conta corrente de depósitos ou investimentos, mantida junto a instituição financeira, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

(...)

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. É aplicável a multa de ofício qualificada de 150 %, naqueles casos em que restar constatado o evidente intuito de fraude. A conduta ilícita reiterada ao longo do tempo, descaracteriza o caráter fortuito do procedimento, evidenciando o intuito doloso tendente à fraude. (...) "Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Exercício: 2002, 2003, 2004, 2005 LANÇAMENTO DE OFÍCIO - RETIFICAÇÃO DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS - IMPOSSIBILIDADE - A retificação da declaração de rendimentos só é possível mediante a comprovação do erro em que se funde e antes do início da ação fiscal quanto à matéria que conduziu à autuação.

MULTA QUALIFICADA - GLOSA DE DESPESAS - Caracteriza o evidente intuito de fraude, imprescindível para autorizar a qualificação da penalidade, a prestação de declaração falsa com a intenção de reduzir o pagamento do imposto devido ou obter restituição indevida. Preliminar rejeitada.

Recurso negado."

Número do Recurso: 152626 *Câmara:* QUINTA CÂMARA
Número do Processo: 10935.002637/2005-66 *Tipo do Recurso:*
VOLUNTÁRIO *Matéria:* IRPJ E OUTROS *Recorrente:* CAS
MADEIRA LTDA.

Recorrida/Interessado: 2ª TURMA/DRJ-CURITIBA/PR *Data da Sessão:* 29/05/2008 00:00:00 *Relator:* Marcos Rodrigues de Mello *Decisão:* Acórdão 105-17034 *Resultado:* NPU - NEGADO *PROVIMENTO POR UNANIMIDADE* *Texto da Decisão:*

Ementa: Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ *Ano-calendário:* 2001, 2002, 2003, 2004 *Ementa:* LC 105e Lei 10.174/2001 - Aplica-se a regra prevista no art. 144 do CTN

no que se refere às normas que trazem novos poderes investigatórios à fiscalização. PIS - A partir da Lei 9715 o fato gerador e a base de cálculo do PIS voltaram a ser o faturamento do próprio mês e não o do sexto mês anterior.

MULTA QUALIFICADA - Provada a ocorrência da situação prevista no art. 71,1 da Lei 4502/64, aplica-se a multa qualificada prevista no art. 44 da Lei 9.430. A prática reiterada da infração demonstra de forma inequívoca o dolo do agente."

"DESPESAS MÉDICAS - Cabe ao sujeito passivo a comprovação, com Documentação idônea, da efetividade da despesa médica utilizada como dedução na declaração de ajuste anual. A falta da comprovação permite o lançamento de ofício do imposto que deixou de ser pago.

MULTA QUALIFICADA - GLOSA DE DESPESAS MÉDICAS - Diante das circunstâncias constantes nos autos, restou caracterizado o intuito de fraude do contribuinte, em razão de haver prestado declaração falsa com a intenção de reduzir o pagamento do imposto devido, devendo ser mantida a qualificação.

Recurso negado."

Recurso 152.098. Acórdão 102-48712

Em Despacho nº2100-0390/2010 - 1ªCâmara [fls. 438/440], o i. Presidente da 1ªCâmara da Segunda Seção deu seguimento parcial ao recurso especial, interposto para as matérias "decadência do ganho de capital" e "multa qualificada", mas não o admitiu para a matéria "decadência dos fatos geradores do ano de 2000".

Devidamente intimada, a contribuinte apresentou contrarrazões em relação ao Recurso Especial interposto pela Fazenda e questionou a admissibilidade do Recurso referente à decadência do ganho de capital e multa qualificada.

O contribuinte, por meio de suas contrarrazões, coleciona alguns julgados que entendem que na data da ciência do auto de infração, 01/12/2006, já havia decaído o direito de a Fazenda Pública efetuar o lançamento relativo ao ganho de capital na alienação dos bens e direitos, haja vista que o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário expirou em 30/03/2006, ou seja, após 5 anos a contar da data da ocorrência do fato gerador que se deu em 30/06/2001.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Manoel Coelho Arruda Júnior, Relator

O presente recurso especial é tempestivo e demonstrada a divergência, passo ao exame do mérito.

No que tange à sua admissibilidade, a Fazenda Nacional interpôs recurso especial está manejado quanto às seguintes discussões:

- se deve utilizar a regra de decadência do art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional - CTN, quando não houver o recolhimento antecipado do tributo.

- a prática reiterada da infração por dois anos consecutivos, bem como a prestação de declarações falsas contendo rendimentos em valores inferiores aos reais percebidos e deduções indevidas, caracterizam evidente intuito de fraude apto a qualificar a multa de ofício.

Em relação à decadência, transcrevo o paradigma indicado, acórdão de nº 9101-00.460:

DECADÊNCIA DO DIREITO DO FISCO LANÇAR TRIBUTOS SUJEITO 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 nº 973.733 - SC, submetido ao regime do art. 543 - C, do CPC, e da Resolução STJ08/2008.

Para os fatos geradores do ano-calendário de 2000, exercício de 2001, entendo não caber razão ao recorrente. Apesar do paradigma ter decidido que a decadência dos tributos lançados por homologação se submete à regra do art. 173, inciso I, do CTN, quando não houver recolhimento do tributo por parte do sujeito passivo, enquanto o acórdão recorrido concluiu que esses tributos obedecem aos ditames do art. 150, § 4º, do CTN, independentemente da existência de pagamento antecipado, exceto se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, os fatos subjacentes às decisões comparadas são diversos.

De fato, no caso em tela, verifico que houve a antecipação de pagamento de Imposto de Renda no período lançado, pois o contribuinte teve imposto de renda retido na fonte de R\$ 21.563,41, como demonstrado em sua Declaração Anual de Ajuste do exercício de 2001 (fl. 04).

Desta forma, mesmo que se aplicasse o entendimento do paradigma à situação destes autos, o resultado seria o mesmo do acórdão recorrido, carecendo o recurso de interesse processual.

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 543B e 543C 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.*

(REsp 973733/SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009)

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. Desse modo, ao observar o caso concreto trazido a esta câmara superior de julgamento, nota-se que à recorrente assiste razão ao seu inconformismo no que se refere à fundamentação do acórdão recorrido. De acordo com o julgado, foi suscitada a decadência do crédito tributário com base no disposto no art. 150, §4º do CTN.

No entanto, conforme se observa no precedente vinculante do STJ, deve-se á aplicar o disposto no artigo 173, I do CTN quando do cálculo do prazo quinquenal, mesmo nos casos de lançamento por homologação.

Fato imprescindível para a seleção de tal dispositivo é a antecipação de pagamento, por parte do contribuinte, do tributo devido e recolhido a menor. Ao consultar os autos, verifico que o contribuinte se adiantou à quitação fiscal, havendo pagamento [fl. 04], deste modo, verossimilhança entre o fático trazido a este Conselho com aquele objeto da apreciação do Superior Tribunal de Justiça.

DO GANHO DE CAPITAL

De fato, no caso em tela, verifico que houve a antecipação de pagamento de Imposto de Renda no período lançado, pois o contribuinte teve imposto de renda retido na fonte de R\$ 21.563,41 (vinte e um mil quinhentos e sessenta e três reais e quarenta e um centavos), como demonstrado em sua Declaração Anual de Ajuste do exercício de 2001 (fl. 04). Desta forma, mesmo que se aplicasse o entendimento do paradigma à situação destes autos, o resultado seria o mesmo do acórdão recorrido, carecendo o recurso de interesse processual.

Entretanto, o paradigma se aproveita para o ganho de capital, pois, nesse caso, não há que se falar em recolhimento antecipado, porque a tributação se dá em separado dos demais rendimentos. Por esse motivo, o fato gerador ocorre no mês de sua apuração, não se deslocando para o final do ano calendário.

Dessa forma, havendo pagamento referente ao correspondente ganho de capital, aplica-se a regra da decadência prevista no artigo 150, §4º do CTN. Assim, no caso em tela, para os ganhos de capital omitidos, em que não houve pagamento algum a esse título, aplica-se a regra do artigo 173, inciso I, do CTN, iniciando-se a contagem do prazo decadencial no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

O sujeito passivo foi cientificado do auto de infração em 01/12/2006. Portanto, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, em relação ao ganho de capital auferido pelo autuado na alienação, em 07/2006, não estava decaído, em atenção ao disposto no inciso I, do artigo 173, do CTN.

DA MULTA QUALIFICADA

Suscita o digno representante da Fazenda Nacional que, nos termos do art. 67 do Regimento Interno, compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à lei tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria SRF.

Em sessão plenária, a 2ª Seção, 1ª câmara, 2ª Turma, julgou o Recurso Voluntário nº 166.245, proferindo a decisão consubstanciadas no acórdão de nº 2102-00.464, por maioria deu parcial provimento ao recurso para reduzir a multa de ofício de 150% para 75%, assim ementada:

MULTA DE OFICIO QUALIFICADA. REDUÇÃO. DECADÊNCIA.

Incabível a exasperação da multa de ofício quando os atos praticados pelo contribuinte no intuito de reduzir os tributos devidos, apesar de extrapolar os permissivos legais, não revelem o evidente intuito de fraude tal qual definido nos art. 71 a 73 da Lei 4.502/1964.

Afastado o dolo, o prazo decadencial do imposto de renda da pessoa física, relativo aos rendimentos e deduções sujeitos ao ajuste anual, é quinquenal com termo inicial na data da ocorrência do fato gerador, em 31 de dezembro do respectivo ano-calendário, excepciona-se a hipótese indicada na parte final do § 4º do artigo 150 do CTN.

MULTA DE OFICIO QUALIFICADA. DECADÊNCIA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. CABIMENTO

Presente a intenção de deixar de cumprir a obrigação tributária, a falta deve ser punida de ofício com a penalidade de maior ônus financeiro.

Configurado o evidente intuito de fraude, o prazo para constituir o crédito tributário é de 5 (cinco) anos, contados do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado nos termos do art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.

Recurso Voluntário Provido Parcialmente

O recurso está manejado quanto à discussão sobre a aplicabilidade da multa de lançamento de ofício qualificada, quando a conduta do contribuinte revelar conduta reiterada de omissão de rendimentos.

Transcrevo o paradigma apresentado, o acórdão nº 101-96.446, na parte interessada à discussão:

(...)

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. É aplicável a multa de ofício qualificada de 150 %, naqueles casos em que restar constatado o evidente intuito de fraude. A conduta ilícita reiterada ao longo do tempo, descaracteriza o caráter fortuito do procedimento, evidenciando o intuito doloso tendente à fraude.

(...)

Todas as infrações foram lançadas com multa qualificada de 150%, cujo fundamento encontramos no Termo de Verificação Fiscal nº 2.442, fls. 273/274. Em que pese o excelente trabalho de auditoria fiscal, desenvolvido pela autoridade autuante, diante dos fatos postos nos autos, entendo de forma diversa que todas as infrações estejam configuradas de forma incontestes da intenção dolosa de redução dos pagamentos do IR.

O artigo 72 da Lei nº 4.502, de 1964, conceitua *fraude* como sendo "toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento". *Nestas circunstâncias, resta saber quando um ato praticado em conformidade com o Direito deixa de ser uma prerrogativa do contribuinte para se caracterizar em sonegação tributária, mediante fraude que impõe aplicação de multa qualificada.*

A qualificação da multa, no Direito Tributário, está sempre vinculada a uma ação ou omissão consciente, com a finalidade de suprimir ou reduzir tributo. O artigo 44, II, da Lei nº 9.430, de 1996, ao prever multa de 150% (cento e cinquenta por cento), faz referência aos casos de evidente intuito de fraude, definido nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964. A seu turno, a Lei nº 4.502, de 1964, nos artigos aqui referidos, dispõe, "in verbis":

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

Entendo que a fraude somente se caracteriza a partir de uma ação ou omissão ilícita, o que não é o caso dos autos. Nos autos, a caracterização da qualificação para infrações autuadas está embasada na omissão fundamentalmente. Isso posto, não vejo no presente caso os pressupostos agravantes que permitem a qualificação da multa acima indicada na legislação transcrita e voto por afastá-la totalmente.

Pelo exposto, fica reduzido o percentual da multa aplicada de 150% para 75%, para as infrações da autuação.

DISPOSITIVO

Por todo o exposto, DOU PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO ESPECIAL DA PROCURADORIA, no que tange à decadência do ganho de capital.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

Manoel Coelho Arruda Júnior