



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

Processo n° 10850.002613/2001-13
Recurso n° 154.849 Especial do Procurador
Acórdão n° 9202-02.014 – 2ª Turma
Sessão de 20 de março de 2012
Matéria IRPF.
Recorrente PROCURADORIA GERAL DA FAZENDA NACIONAL (PGFN)
Interessado ELVIRA DO CARMO FARIA

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 1997, 1998, 1999, 2000

Ementa: **TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO.**

O termo inicial será: (a) Primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, se não houve antecipação do pagamento (CTN, ART. 173, I); (b) Fato Gerador, caso tenha ocorrido recolhimento, ainda que parcial (CTN, ART. 150, § 4º).

No caso dos autos, verifica-se que houve antecipação de pagamento. Destarte, há de se aplicar a regra do § 4º, art. 150 do CTN, ou seja, conta-se o prazo decadencial a partir da data da ocorrência do fato gerador.

IRPF. GANHO DE CAPITAL AUFERIDO NA ALIENAÇÃO DE BEM A PRAZO. FATO GERADOR. DATA DA OCORRÊNCIA.

A legislação considera que o fato gerador do imposto de renda incidente sobre o ganho de capital auferido na venda a prazo de bens ocorre no dia da alienação, diferindo-se o pagamento do tributo para o momento do recebimento de cada uma das parcelas do contrato. A data do fato gerador deve ser a mesma tanto para efeitos de contagem do prazo decadencial como para apuração do imposto devido.

Recurso Especial do Procurador Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

OTACÍLIO DANTAS CARTAXO

Presidente

(assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira

Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: OTACILIO DANTAS CARTAXO (Presidente), PEDRO ANAN JUNIOR, MARCELO OLIVEIRA, PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA, MANOEL COELHO ARRUDA JUNIOR, ELIAS SAMPAIO FREIRE, LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS, RYCARDO HENRIQUE MAGALHAES DE OLIVEIRA, GONCALO BONET ALLAGE, SUSY GOMES HOFFMANN.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial por divergência, fls.01078, interposto pela nobre PGFN contra acórdão, fls. 01050, que decidiu dar provimento ao recurso, devido à decadência.

O acórdão em questão possui as seguintes ementa e decisão:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física

Ano-calendário: 1996

Ementa: DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO.

Nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, aplica-se o prazo de 5 (cinco) anos previsto no artigo 150, §4º., do CTN, ainda que não tenha havido pagamento antecipado.

Homologa-se no caso a atividade, o procedimento realizado pelo sujeito passivo, consistente em "verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo", inclusive quando tenha havido omissão no exercício daquela atividade.

A hipótese de que trata o artigo 149, V, do Código, é exceção regra geral do artigo 173, I.

A interpretação do caput do artigo 150 deve ser feita em conjunto com os artigos 142, caput e parágrafo único, 149, V e VII, 150, §§1º. e 4º., 156, V e VII, e 173, I, todos do CTN.

IRPF. GANHO DE CAPITAL AUFERIDO NA ALIENAÇÃO DE BEM A PRAZO. FATO GERADOR. DATA DA OCORRÊNCIA.

A legislação considera que o fato gerador do imposto de renda incidente sobre o ganho de capital auferido na venda a prazo de bens ocorre no dia da alienação, diferindo-se o pagamento do tributo para o momento do recebimento de cada uma das parcelas do contrato.

A data do fato gerador deve ser a mesma tanto para efeitos de contagem do prazo decadencial como para apuração do imposto devido.

Preliminar de decadência acolhida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos,

ACOLHER a preliminar de decadência, nos termos do voto do Relator.

Em seu recurso especial a Procuradoria alega, em síntese, que a utilização da regra decadencial expressa no § 4º, Art. 150 do CTN deve ser feita somente quando há pagamento parcial.

Segue, abaixo, trecho do pleito da recorrente:

Portanto, o termo inicial da contagem do prazo decadencial é, no presente caso, 1º de janeiro de 1997, a teor do que dispõe o art. 173, inciso I, do CTN (primeiro dia do exercício seguinte). Portanto, teria o Fisco até 31 de dezembro de 2001 para efetuar o lançamento referente ao ganho de capital na alienação de imóvel. Tendo o Contribuinte Recorrido sido notificada do lançamento em 21 de dezembro de 2001, não há se falar em decadência.

IV — CONCLUSÃO

*Pelo exposto, requer a União (Fazenda Nacional) seja o presente recurso conhecido e provido, para que seja reformado o acórdão proferido pela e. Câmara a quo, afastando-se a preliminar de decadência no caso em exame, **uma vez que efetuado dentro do prazo legalmente fixado (art. 173, I, do CTN).***

Por despacho, fls. 01089, deu-se seguimento ao recurso especial.

O sujeito passivo apresentou suas contra razões, fls. 01099, argumentando, em síntese, que o decidido no acórdão recorrido deve ser mantido.

Os autos retornaram ao Conselho, para análise e decisão.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Oliveira, Relator

Presentes os pressupostos de admissibilidade, conheço do Recurso Especial e passo à análise de suas razões recursais.

O cerne da questão sobre a decadência é a discussão sobre qual regra decadencial, presentes no CTN, aplicar-se-á na tributação do ganho de capital, a expressa no § 4º, Art. 150 do CTN ou a constante do I, Art. 173 do CTN.

Para a recorrente, a regra a ser aplicada deve ser a prevista no Art. 173, pois não houve a necessária e obrigatória antecipação parcial de pagamento.

Para o contribuinte, a regra a ser aplicada deve ser a prevista no Art. 150, pois o que se homologa não é o pagamento, mas sim a atividade, como decidiu o Acórdão recorrido.

Creio que já temos resposta sobre esta dúvida.

O Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), através de alteração promovida pela Portaria do Ministro da Fazenda n.º 586, de 21.12.2010 (Publicada no em 22.12.2010), passou a fazer expressa previsão no sentido de que *“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”* (Art. 62-A do anexo II).

No que diz respeito a decadência dos tributos lançados por homologação temos o 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 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.*

Portanto, o STJ, em Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC definiu que "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" (Recurso Especial nº 973.733)

Cabe destacar que há valores recolhidos, referentes ao ganho de capital, fls. 020 (Declaração) e 0433 (Guias, código 04600, ano de 1996).

As regras decadenciais expressas no CTN (Art. 150 e Art. 173) definem como momento de cálculo do prazo decadencial a ocorrência do fato gerador e quando o lançamento poderia ter sido efetuado:

CTN:

Art. 114. Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.

...

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

...

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 não 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.*

...

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;*

Como no ganho de capital o fato gerador e a possibilidade de efetivação do lançamento diferem da exigência de ajuste anual, devemos analisar os recolhimentos em separado.

Cabe ressaltar, também, que no caso de ganho de capital em vendas a prazo o fato gerador ocorre no momento da alienação e não no pagamento das parcelas, por expressa determinação legal.

Lei 8.981/1995:

Art. 21. O ganho de capital percebido por pessoa física em decorrência da alienação de bens e direitos de qualquer natureza sujeita-se à incidência do Imposto de Renda, à alíquota de quinze por cento.

Essa é a inteligência de disposição contida em norma regulamentar da Receita Federal.

Instrução Normativa 084/2001:

Art. 31. Nas alienações a prazo, o ganho de capital é apurado como se a venda fosse efetuada à vista e o imposto é pago periodicamente, na proporção da parcela do preço recebida, até o último dia útil do mês subsequente ao do recebimento.

Parágrafo único. O imposto devido, relativo a cada parcela recebida, é apurado aplicando-se:

I - o percentual resultante da relação entre o ganho de capital total e valor total da alienação sobre o valor da parcela recebida;

II - a alíquota de quinze por cento sobre o valor apurado na forma do inciso I.

A Instrução Normativa acima difere, de forma correta, ocorrência do fato gerador (apuração) com pagamento do tributo.

Portanto, como a alienação, que difere do recolhimento do tributo, ocorre com a formalização do negócio jurídico, no caso em questão o fato gerador do tributo ocorreu com a pactuação da venda e não com o pagamento das parcelas.

Destarte, como há recolhimentos para os ganhos de capital - acarretando o uso da regra expressa no Art. 150 do CTN - como a alienação em questão ocorreu em 25/10/1996 e a ciência do sujeito passivo, momento da constituição do crédito, ocorreu em 21/12/2001, tem-se que manifestamente caduco o direito de lançar o crédito tributário por parte da Fazenda Pública, pela regra expressa no § 4º, Art. 150 do CTN, devido a recolhimento efetuado, fls. 020 e 0433.

CONCLUSÃO:

Em razão do exposto, voto em negar provimento ao recurso da PGFN, nos termos do voto.

(assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira

Processo nº 10850.002613/2001-13
Acórdão n.º **9202-02.014**

CSRF-T2
Fl. 1.113

CÓPIA