



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

Processo nº 10850.002615/2001-11
Recurso nº 154.943 Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-002.506 – 2ª Turma
Sessão de 30 de janeiro de 2013
Matéria IRPF
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado HELOÍSA DO CARMO FARIA RIBEIRO

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 1997

IRPF. 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.

Entretanto, verifica-se que, neste processo, existiu pagamento parcial do imposto referente à parte dos ganhos de capital apurados.

Assim, apenas para os ganhos de capital omitidos, sem recolhimento parcial, aplica-se 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 de parte do ganho de capital apurado nos presentes autos ocorreu em 31/10/1996, o prazo decadencial só começou a contar em 01/01/1997, sendo possível o lançamento até 31/12/2001. Tendo a ciência do lançamento ocorrido em 19/12/2001, essa parte do crédito tributário não havia sido fulminada pela decadência.

Recurso especial do Procurador provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do Relator. Vencidos os Conselheiros Gonçalo Bonet Allage e Marcelo Freitas de Souza Costa.

(Assinado digitalmente)

Otacílio Dantas Cartaxo - Presidente

(Assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator

EDITADO EM: 04/02/2013

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Gonçalo Bonet Allage, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Maria Helena Cotta Cardozo, Marcelo Freitas de Souza Costa (suplente convocado) e Elias Sampaio Freire.

Relatório

O Acórdão nº 2202-00.306, da 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (fls. 1.101 a 1.111), julgado na sessão plenária de 29 de outubro de 2009, por unanimidade de votos, acolheu a arguição de decadência para declarar extinto o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário relativo ao ganho de capital referente aos meses de outubro e novembro de 1996, e no mérito, deu provimento parcial ao recurso para excluir do imposto apurado alguns valores.

Transcreve-se a ementa do julgado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 1996, 1997, 1998, 1999

GANHO DE CAPITAL. DECADÊNCIA.

O direito de a Fazenda lançar o imposto decorrente da apuração de ganho de capital devido no ajuste anual decai após cinco anos da data da alienação, se esta for à vista, ou da data do

recebimento das parcelas, se for a prazo, desde que não seja constada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

PERMUTA. EXCLUSÃO DA APURAÇÃO DE GANHO DE CAPITAL. CABIMENTO.

Exclui-se da apuração de ganho de capital apenas a permuta exclusivamente de unidades imobiliárias, sem recebimento de parcela complementar em dinheiro, denominada torna, exceto no caso de imóvel rural com benfeitorias.

CUSTO DE AQUISIÇÃO DE QUOTAS POR INCORPORAÇÃO DE LUCROS OU RESERVAS. ANOS-CALENDÁRIO NOS 1994 E 1995.

O custo de aquisição das quotas por incorporação de lucros ou reservas ocorridas nos anos-calendário 1994 e 1995 é zero.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1996, 1997, 1998, 1999

MULTA DE OFÍCIO. SUCESSORES. FATOS GERADORES OCORRIDOS APÓS A PARTILHA. INCIDÊNCIA.

Legítima a aplicação de multa de ofício sobre tributo relativo a fatos geradores ocorridos após a partilha, visto que os rendimentos que lhe deram origem já foram recebidos diretamente pelo sucessor, sendo de sua responsabilidade a apuração e recolhimento do imposto devido.

Acolhida a arguição de decadência.

Recurso Voluntário parcialmente provido.

Cientificada do acórdão em 04/11/2010 (fl. 1.112), a Fazenda Nacional apresentou, no mesmo dia, embargos de declaração (fls. 1.115 a 1.117), alegando que a decisão foi omissa ao não se manifestar sobre a notificação do devedor sobre uma cessão de crédito. Contudo, os embargos foram rejeitados pelos despachos de fls. 1.118 a 1.121.

Cientificada dessa decisão em 19/04/2011 (fl. 1.121), a Fazenda Nacional manejou, no dia seguinte, recurso especial de divergência (fls. 1.125 a 1.128-v), onde se insurge apenas contra o reconhecimento da decadência do ganho de capital, afirmando que se deve aplicar ao caso a regra de decadência do art. 173, inciso I, do CTN, devido à ausência de recolhimento antecipado.

Para fazer subir o recurso especial, indicou divergência de interpretação da lei tributária com a seguinte decisão paradigma:

Acórdão nº 2301-00253:

*CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PRAZO
DECADENCIAL. CINCO ANOS. TERMO A QUO. AUSÊNCIA
DE RECOLHIMENTO ANTECIPADO SOBRE AS RUBRICAS
LANÇADAS. ART. 173, INCISO I. DO CTN.*

O Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento sumulado, Súmula Vinculante de nº 8, no julgamento proferido em 12 de junho de 2008, reconheceu a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212 de 1991.

Não tendo havido pagamento antecipado sobre as rubricas lançadas pela fiscalização, há que se observar o disposto no art. 173, inciso I do CTN.

Encontram-se atingidos pela fluência do prazo decadencial parte dos fatos geradores apurados pela fiscalização.

(...)

O recurso foi admitido pelo despacho de fls. 1.129 a 1.134.

Cientificado do acórdão e do recurso especial da Fazenda Nacional em 17/6/2011, o contribuinte apresentou, em 4/7/2011, contrarrazões ao recurso especial, onde:

a) defende que o recurso não atende aos requisitos de admissibilidade, pois uma das condições exigidas regimentalmente é que seja juntada cópia do paradigma;

b) afirma que o contribuinte Manoel José do Carmo Faria efetuou o pagamento do imposto de renda sobre o ganho de capital efetivamente devido pelas operações societárias;

c) argumenta que o imposto de renda sobre ganho de capital da pessoa física é sujeito à tributação definitiva, e ocorre na data em que se verifica o negócio jurídico, e a partir daí se inicia o prazo decadencial.

Em 12/08/2011, a contribuinte requereu a juntada de decisão tomada no processo nº 18471.002862/2003-47 pela 6ª Câmara do Conselho de Contribuintes, afirmando tratar de caso idêntico ao destes autos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Relator

Preliminarmente, há que se averiguar o pedido de não conhecimento do recurso, efetuado em sede de contrarrazões.

Defende o contribuinte que o recurso não atende aos requisitos de admissibilidade, pois não foi juntada cópia do paradigma.

Entretanto, os §§7º e 8º do art. 67 do anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, permitem que o recurso seja instruído com cópia da publicação de até 2 ementas, ou então que a integralidade das ementas seja reproduzida no corpo do recurso.

Verifico que a recorrente tanto reproduziu a ementa do paradigma no corpo do recurso (fls. 1.125-v e 1.126), quanto apresentou cópia de sua publicação (fls. 1.128 e verso), não existindo qualquer irregularidade no procedimento.

Nesses termos, conheço do recurso.

O acórdão recorrido reconheceu a decadência do direito de lançar, em 19/12/2001 (fl. 652), o crédito tributário relativo a ganho de capital cujos fatos geradores ocorreram em outubro e novembro de 1996, entendendo que, por ser tratar de lançamento por homologação, a ele deve se aplicar a regra de decadência do art. 150, §4º, do Código Tributário Nacional - CTN.

A recorrente argumenta que ao caso deve se aplicar a regra de decadência do art. 173, inciso I, do CTN, iniciando-se a contagem do prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, pois não foi antecipado qualquer pagamento.

Sabe-se que a discussão da decadência dos tributos lançados por homologação é questão tormentosa, que vem dividindo a jurisprudência administrativa e judicial há tempos. No âmbito dos antigos Conselhos de Contribuintes, e agora no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, praticamente todas as interpretações possíveis já tiveram seu espaço.

É notório que as inúmeras teses que versam sobre o assunto surgiram do fato do nosso Código Tributário Nacional - CTN possuir duas regras de decadência, uma para o direito de constituir o crédito tributário (art. 173), e outra para o direito de não homologar o pagamento antecipado de certos tributos previstos em lei (art. 150, §4º). Apesar de serem situações distintas, o efeito atingido é o mesmo, pois, uma vez homologado tacitamente o pagamento, o crédito tributário estará definitivamente extinto, não se permitindo novo lançamento, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Na verdade, a celeuma não está no prazo da decadência, que é de cinco anos nas duas situações, mas na data de início de sua contagem. Enquanto o art. 173 fixa essa data no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, ou no dia em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado, o art. 150, §4º, determina o marco inicial na ocorrência do fato gerador.

Pacificando essa discussão, o Superior Tribunal de Justiça – STJ, órgão máximo de interpretação das leis federais, firmou o entendimento de que a regra do art. 150, §4º, do CTN, 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, nos demais casos. Veja-se a ementa do Recurso Especial nº 973.733 - SC (2007/0176994-0), julgado em 12 de agosto de 2009, sendo relator o Ministro Luiz Fux:

**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).

(...)

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. (destaques do original)

Observe-se que o acórdão do REsp nº 973.733/SC foi submetido ao regime do art. 543-C do Código de Processo Civil, reservado aos recursos repetitivos, o que significa que essa interpretação deverá ser aplicada pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, nos termos do art. 62-A do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009.

Desta forma, este CARF forçosamente deve abraçar a interpretação do Recurso Especial nº 973.733 – SC, de que a regra do art. 150, §4º, do CTN, 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, nos demais casos.

Em regra, não há que se falar em ocorrência de pagamento antecipado, pois a tributação do ganho de capital se dá em separado, não integrando o ajuste anual, nos termos do art. 18, §2º, da Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, sendo que os pagamentos que podem ser computados no ajuste não se aproveitam para trazer a regra de decadência para o art. 150, §4º, do CTN.

Entretanto, neste processo, o sujeito passivo afirma, em sede de contrarrazões ao recurso especial, que o contribuinte Manoel José do Carmo Faria efetuou o pagamento do imposto de renda sobre o ganho de capital efetivamente devido pelas operações societárias.

De fato, o relatório do acórdão recorrido esclarece que houve a constatação de omissão total do ganho de capital referente às quotas da empresa Constroeste, mas apenas parcial para as cotas das empresas FINAMA AUTO FINANCIAMENTO, CANGURU VEÍCULOS e FARIA MOTOS (fl. 1.102-v).

Como se discute apenas os ganhos de capital de outubro e novembro de 1996, observa-se:

a) que a tabela de fl. 622 demonstra que houve recolhimento parcial do ganho de capital referente à alienação das quotas da empresa FINAMA AUTO FINANCIAMENTO S/C LTDA no mês de novembro de 1996;

b) que a tabela de fl. 625 demonstra que não houve recolhimento parcial do ganho de capital referente à alienação das quotas da empresa CONSTROESTE IND. E COMÉRCIO LTDA no mês de outubro de 1996;

c) que a tabela de fl. 627 demonstra que houve recolhimento parcial do ganho de capital referente à alienação das quotas da empresa CANGURU VEÍCULOS LTDA no mês de novembro de 1996;

d) que a tabela de fl. 630 demonstra que houve recolhimento parcial do ganho de capital referente à alienação das quotas da empresa FARIA MOTOS LTDA no mês de novembro de 1996.

Assim, apenas para os ganhos de capital omitidos, sem recolhimento parcial, aplica-se 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, o que, no presente caso, aplica-se apenas ao ganho de capital de R\$49.183,67, relativo a outubro

de 1996, apurado na planilha de fl. 625. Neste caso, deve a Turma Julgadora analisar se os demais argumentos do recurso servem para saldar essa dívida.

Desta forma, como o fato gerador do ganho de capital indicado ocorreu em 31/10/1996, o prazo decadencial só começou a contar em 01/01/1997, sendo possível o lançamento até 31/12/2001. Tendo a ciência do lançamento ocorrido em 19/12/2001 (fl. 652), o crédito tributário não havia sido fulminado pela decadência.

Para os demais ganhos de capital, tendo ocorrido pagamento parcial, aplica-se a regra do art. 150, §4º, do CTN, permanecendo o crédito tributário correspondente extinto pela decadência.

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer do recurso para, no mérito, dar provimento parcial ao recurso especial do Procurador da Fazenda Nacional, para afastar a decadência do lançamento relativo ao ganho de capital de R\$49.183,67, relativo a outubro de 1996, devendo o processo retornar para análise das demais questões do recurso voluntário.

(Assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos