



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

Processo nº 10850.002616/2001-57
Recurso nº 156.077 Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-02.036 – 2ª Turma
Sessão de 21 de março de 2012
Matéria IRPF
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado LUCIANA DO CARMO FARIA MORETTI

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 1996, 1997, 1989, 1999

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

O termo inicial para contagem do prazo decadencial 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) *Data do fato gerador*, caso tenha ocorrido recolhimento, ainda que parcial (CTN, ART. 150, § 4º).

No caso dos autos, verifica-se que não houve antecipação de pagamento para o ganho de capital. Destarte, há de se aplicar a regra do art. 173, I, do CTN, ou seja, conta-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Recurso Especial do Procurador Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, com retorno à câmara "a quo" para análise das demais questões. Vencidos os Conselheiros Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira (Relator) e Gonçalo Bonet Allage. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Marcelo Oliveira.

(Assinado digitalmente)

Otacílio Dantas Cartaxo - Presidente

(Assinado digitalmente)

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira – Relator

(Assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira – Redator-Designado

Participaram, do presente 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, Pedro Paulo Pereira Barbosa (suplente convocado), Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

Relatório

LUCIANA DO CARMO FARIA MORETTI, contribuinte, pessoa física, já devidamente qualificada nos autos do processo administrativo em epígrafe, teve contra si lavrado Auto de Infração, em 27/12/2001, exigindo-lhe crédito tributário concernente ao Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF, decorrente de Omissão de Ganhos de Capital na Alienação de Bens e Direitos, mais precisamente na Alienação de Ações/Quotas Não Negociadas em Bolsa, em relação aos anos-calendário 1996 a 1999, conforme peça inaugural do feito, às fls. 648/651, e demais documentos que instruem o processo.

Após regular processamento, interposto recurso voluntário a então Terceira Seção de Julgamento do CARF contra Decisão da 3ª Turma da DRJ em São Paulo/SP, consubstanciada no Acórdão nº 17-15.884/2006, às fls. 1.050/1.066, que julgou procedente em parte o lançamento fiscal em referência, a Egrégia 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara, em 05/03/2009, por unanimidade de votos, achou por bem DAR PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO VOLUNTÁRIO DA CONTRIBUINTE, o fazendo sob a égide dos fundamentos inseridos no Acórdão nº 3301-00.030, sintetizados na seguinte ementa:

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

Ano-calendário: 1997, 1998, 1999, 2000

GANHO DE CAPITAL - ALIENAÇÃO DE QUOTAS DE CAPITAL - INÍCIO DO PRAZO DECADENCIAL.

Para fins de apuração do ganho de capital não se pode admitir que, numa mesma situação, existam datas distintas de ocorrência do fato gerador, uma para efeitos de decadência e outra para efeitos de apuração do tributo devido. Nesse entendimento, o critério temporal do imposto em referência é justamente o momento da alienação e o dies a quo do prazo decadencial, a data da celebração do contrato.

Preliminar acolhida.”

Irresignada, a Procuradoria interpôs Recurso Especial, às fls. 1.139/1.153, com arrimo no artigo 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256/2009, procurando demonstrar a insubsistência do Acórdão recorrido, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Após breve relato das fases ocorridas no decorrer do processo administrativo fiscal, insurge-se contra o Acórdão atacado, alegando ter contrariado entendimento levado a efeito pelas demais Câmaras dos Conselhos de Contribuintes/CARF e, bem assim, da Câmara Superior de Recursos Fiscais a respeito das mesmas matérias, quais sejam, data da ocorrência do fato gerador do ganho de capital e termo de início da contagem do prazo decadencial, impondo seja conhecido o recurso especial da recorrente, uma vez comprovadas as divergências arguidas.

Relativamente à ocorrência do fato gerador do ganho de capital, no caso de alienação de bem com recebimentos a prazo, infere que o Acórdão nº 104-22.587 diverge do entendimento esposado no *decisum* recorrido, tendo em vista estabelecer que nestes casos, *a aquisição realizada a prazo difere a ocorrência do fato gerador ao momento do recebimento*, ao contrário do que restou assentado pela Câmara guerreada, que admitiu a data da alienação.

Em defesa de sua pretensão, aduz que a legislação de regência, especialmente o artigo 2º da Lei nº 7.713/1988, c/c o artigo 21 da Lei nº 8.981/1995 e artigo 117 do Decreto nº 3.000/1999 (RIR), é por demais enfática ao afirmar que *o imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos*.

Neste sentido, defende que no *ganho de capital, com tributação definitiva, o imposto de renda surge quando o rendimento é auferido*, ou seja, *de acordo com a percepção da renda*, na forma que procedeu corretamente a autoridade lançadora ao constituir o presente crédito tributário.

Quanto ao termo de início da contagem do prazo decadencial para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, sustenta que a jurisprudência deste Colegiado, traduzida no Acórdão nº 204-02.855, ora adotado como paradigma, corroborada pelo entendimento adotado pelo Superior Tribunal de Justiça, impõe que a aplicação do prazo decadencial inserido no artigo 150, § 4º, do CTN, pressupõe a antecipação de pagamento, ainda que parcialmente.

Contrapõe-se ao Acórdão recorrido, por entender que o artigo 150, § 4º, do Códex Tributário, estaria dispondo sobre prazo para o ato de “homologação” de um procedimento do contribuinte, e não sobre o prazo para lançamento.

Assevera que inexistindo recolhimento, ou seja, antecipação de pagamento, como restou devidamente consignado no termo de verificação fiscal, não há o que se homologar, não estando o lançamento de ofício previsto no artigo 150, § 4º, do CTN, mas, sim, no artigo 173, inciso I, daquele Diploma legal, conforme doutrina transcrita na peça recursal.

A corroborar seu entendimento, suscita que adotando-se o artigo 173, inciso I, do CTN, o prazo decadencial começaria a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido efetuado o lançamento. *In casu*, para o fato gerador correspondente a 31/10/1996, admitido por ser o mais remoto, o lançamento poderia ser ainda em 1996, conseqüentemente, o prazo decadencial começou a correr em 01/01/1997, expirando em 31/12/2001. Assim, tendo a contribuinte sido cientificada do auto de infração em 27/12/2001, ainda estava em curso o prazo e, portanto, não há falar em decadência da exação.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do Recurso Especial, impondo a reforma do *decisum* ora atacado, nos termos encimados.

Submetido a exame de admissibilidade, o ilustre Presidente da 1ª Câmara da 2ª SJ do CARF, entendeu por bem admitir o Recurso Especial da Procuradoria, sob o argumento de que a recorrente logrou comprovar que o Acórdão recorrido divergiu do entendimento consubstanciado nos paradigmas, Acórdão nº 104-22.587 e 204-02.855, a propósito das mesmas matérias, quais sejam, ocorrência do fato gerador do ganho de capital e termo inicial do prazo decadencial, conforme Despacho nº 9202-00.221/2009, às fls. 1.171/1.172.

Processo nº 10850.002616/2001-57
Acórdão n.º **9202-02.036**

CSRF-T2
Fl. 1.233

Instada a se manifestar a propósito do Recurso Especial da Fazenda Nacional, a contribuinte apresentou suas contrarrazões, às fls. 1.184/1.202, corroborando as razões de decidir do Acórdão recorrido, em defesa de sua manutenção.

É o relatório.

CÓPIA

Voto Vencido

Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Relator

Presentes os pressupostos de admissibilidade, sendo tempestivo e acatadas pelo ilustre Presidente da 1ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF as divergências suscitadas, conheço do Recurso Especial da Procuradoria e passo à análise das razões recursais.

Conforme se depreende do exame dos elementos que instruem o processo, a contribuinte fora autuada, com arrimo no artigo 2º da Lei nº 7.713/1988, c/c o artigo 21 da Lei nº 8.981/1995, dentre outros, exigindo-lhe crédito tributário concernente ao Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF, decorrente de Omissão de Ganhos de Capital na Alienação de Bens e Direitos, mais precisamente na Alienação de Ações/Quotas Não Negociadas em Bolsa, em relação aos Exercícios 1997 a 2000.

Por sua vez, ao analisar o caso, a Câmara recorrida achou por bem rechaçar a pretensão fiscal, acolhendo a preliminar de decadência arguida, adotando o prazo decadencial insculpido no artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional, restando decaído a integralidade do crédito tributário.

Para tanto, o nobre subscritor do voto condutor do Acórdão guerreado admitiu a ocorrência do fato gerador do tributo lançado na data da celebração do contrato de alienação do bem, desconsiderando, portanto, o fato de a venda ter sido realizada a prazo, com os pagamentos efetuados em inúmeras parcelas até o ano-calendário 1999.

Inconformada, a Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial, aduzindo, em síntese, que as razões de decidir do Acórdão recorrido contrariaram a jurisprudência deste Colegiado, traduzida nos Acórdãos nºs 104-22.587 e 204-02.855, a propósito das mesmas matérias, quais sejam, ocorrência do fato gerador do ganho de capital e termo inicial do prazo decadencial, respectivamente, impondo seja conhecida a peça recursal.

No que concerne à ocorrência do fato gerador do ganho de capital, no caso de alienação de bem com recebimentos a prazo, infere que o Acórdão nº 104-22.587 diverge do entendimento esposado no *decisum* recorrido, tendo em vista estabelecer que nestes casos, *a aquisição realizada a prazo difere a ocorrência do fato gerador ao momento do recebimento*, nos termos da legislação de regência, notadamente o artigo 2º da Lei nº 7.713/1988, c/c o artigo 21 da Lei nº 8.981/1995 e artigo 117 do Decreto nº 3.000/1999 (RIR).

Em outra via, relativamente ao termo de início da contagem do prazo decadencial para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, sustenta que a jurisprudência deste Colegiado, insculpida no Acórdão nº 204-02.855, ora adotado como paradigma, corroborada pelo entendimento adotado pelo Superior Tribunal de Justiça, impõe que a aplicação da decadência inserida no artigo 150, § 4º, do CTN, pressupõe a antecipação de pagamento, ainda que parcialmente, o que não ocorrera na hipótese dos autos, consoante restou assentado no próprio Termo de Verificação Fiscal, às fls. 642/643.

Antes mesmo de se adentrar ao mérito da demanda, impende constatar qual dos temas deve ser analisado primeiramente, de maneira a concatenar o voto da melhor maneira, evitando discussões despiciendas.

Com efeito, muito embora possa parecer que o exame da data da ocorrência do fato gerador do ganho de capital na venda a prazo deve ser procedido primeiramente, sobretudo com a finalidade de se preestabelecer sob quais bases (datas) a decadência será contemplada, mister, neste caso, inverter a ordem das matérias, uma vez que, adotando-se o artigo 173, inciso I, CTN, na linha do esposado pela recorrente, ainda que se admita a data da celebração do contrato de alienação como ocorrência do fato impositivo do tributo sob análise, não restará decaído a exigência fiscal.

Isto porque, ainda que se adote o fato gerador mais remoto possível, qual seja, 25/10/1996, data da celebração do “Instrumento Particular de Transação, Compra e Venda e Permuta de Quotas de Capital Social e Outras Avenças”, de fls. 76/86, contando-se o prazo decadencial na forma que pretende a Procuradoria, não se cogitaria em extinção da exigência fiscal em razão da decadência, fazendo com que a análise desta matéria (ocorrência do fato gerador do ganho de capital na venda a prazo) seja levada a efeito somente se vier a ser mantida a tese inscrita no Acórdão recorrido.

Nesta toada, passaremos, portanto, a contemplar as razões de recurso que objetivam rechaçar o Acórdão recorrido no que diz respeito ao prazo decadencial, senão vejamos.

Em que pesem os argumentos da recorrente, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de prosperar. Da simples análise dos autos, conclui-se que o Acórdão recorrido apresenta-se incensurável, devendo ser mantido em sua plenitude, como passaremos a demonstrar.

Indispensável ao deslinde da controvérsia, mister se faz elucidar, resumidamente, as espécies de lançamento tributário que nosso ordenamento jurídico contempla, como segue.

Primeiramente destaca-se o **lançamento de ofício ou direto**, previsto no artigo 149 do CTN, onde o fisco toma a iniciativa de sua prática, por razões inerentes a natureza do tributo ou quando o contribuinte deixa de cumprir suas obrigações legais. Já o **lançamento por declaração ou misto**, contemplado no artigo 147 do mesmo Diploma Legal, é aquele em que o contribuinte toma a iniciativa do procedimento, ofertando sua declaração tributária, colaborando ativamente. Alfim, o **lançamento por homologação**, inscrito no artigo 150 do Códex Tributário, em que o contribuinte presta as informações, calcula o tributo devido e promove o pagamento, ficando sujeito a eventual homologação por parte das autoridades fazendárias.

Dessa forma, estando o Imposto sobre a Renda de Pessoas Físicas - IRPF sujeito ao lançamento por homologação, defende parte dos julgadores e doutrinadores que a decadência a ser aplicada seria aquela constante do artigo 150, § 4º, do CTN, levando-se em consideração a natureza do tributo atribuída por lei, independentemente da ocorrência de pagamento, entendimento compartilhado por este conselheiro.

Ou seja, a regra para os tributos submetidos ao lançamento por homologação é o artigo 150, § 4º, do Código Tributário, o qual somente não prevalecerá nas hipóteses de ocorrência de dolo, fraude ou conluio, o que ensejaria o deslocamento do prazo decadencial para o artigo 173, inciso I, do mesmo Diploma Legal.

Não é demais lembrar que o lançamento por homologação não se caracteriza tão somente pelo pagamento. Ao contrário, trata-se, em verdade, de um procedimento complexo, constituído de vários atos independentes, culminando com o pagamento ou não.

Observe-se, pois, que a ausência de pagamento não desnatura o lançamento por homologação, especialmente quando a sujeição dos tributos àquele lançamento é conferida por lei. E, esta, em momento algum afirma que assim o é tão somente quando houver pagamento.

Não fosse assim, o que se diria quando o contribuinte apura prejuízos e não tem nada a recolher, ou mesmo quando encontra-se beneficiado por isenções e/ou imunidades, onde, em que pese haver o dever de elaborar declarações pertinentes, informando os fatos geradores dos tributos dentre outras obrigações tributárias, deixa de promover o pagamento do tributo em razão de uma benesse fiscal?

Cabe ao Fisco, porém, no decorrer do prazo de 05 (cinco) anos, contados do fato gerador do tributo, nos termos do artigo 150, § 4º, do CTN, proceder à análise das informações prestadas pelo contribuinte homologando-as ou não, quando inexistir concordância. Neste último caso, promover o lançamento de ofício da importância que apurar devida.

Aliás, como afirmado alhures, a regra nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação é o prazo decadencial insculpido no artigo 150, § 4º, do CTN, o qual dispôs expressamente os casos em que referido prazo deslocar-se-á para o artigo 173, inciso I, na ocorrência de dolo, fraude ou simulação comprovados. Somente nessas hipóteses a legislação específica contempla a aplicação de outro prazo decadencial, afastando-se a regra do artigo 150, § 4º. Como se constata, a toda evidência, a contagem do lapso temporal em comento independe de pagamento.

Ou seja, comprovando-se que o contribuinte deixou efetuar o recolhimento dos tributos devidos e/ou promover o autolancamento com dolo, utilizando-se de instrumentos ardilosos (fraude e/ou simulação), o prazo decadencial será aquele inscrito no artigo 173, inciso I, do CTN. Afora essa situação, não se cogita na aplicação daquele dispositivo legal. É o que se extrai da perfunctória leitura das normas legais que regulamentam o tema.

Por outro lado, alguns julgadores e doutrinadores entendem que somente aplicar-se-ia o artigo 150, § 4º, do CTN quando comprovada a ocorrência de recolhimentos relativamente ao fato gerador lançado, seja qual for o valor. Em outras palavras, a homologação dependeria de antecipação de pagamento para se caracterizar, e a sua ausência daria ensejo ao lançamento de ofício, com observância do prazo decadencial do artigo 173, inciso I.

Ressalta-se, ainda, o entendimento de outra parte dos juristas, suscitando que o artigo 150, 4º, do Código Tributário Nacional, prevalecerá quando o contribuinte promover qualquer ato tendente à apuração da base de cálculo do tributo devido, seja pelo pagamento, escrituração contábil, declaração do imposto em documento próprio, etc. Melhor elucidando, o contribuinte deverá adotar algum procedimento com o fito de apurar o tributo para que pudesse se cogitar em “homologação”.

Afora posicionamento pessoal a propósito da matéria, por entender que o Imposto de Renda Pessoa Física deve observância ao prazo decadencial do artigo 150, § 4º, do Código Tributário, independentemente de antecipação de pagamento, salvo quando comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o certo é que a partir da alteração do Regimento

Interno do CARF (artigo 62-A), introduzida pela Portaria MF nº 586/2010, os julgadores deste Colegiado estão obrigados a “reproduzir” as decisões do STJ tomadas por recurso repetitivo, razão pela qual deixaremos de abordar aludida discussão, mantendo o entendimento que a aplicação do dispositivo legal retro depende da existência de recolhimentos do mesmo tributo no período objeto do lançamento, na forma decidida por aquele Tribunal Superior nos autos do Resp nº 973.733/SC, 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 impositivo, 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 impositivos 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."

Na esteira desse raciocínio, uma vez delimitado pelo STJ e, bem assim, pelo Regimento Interno do CARF que nos lançamentos por homologação à antecipação de pagamento é indispensável à aplicação do instituto da decadência, nos cabe tão somente nos quedar a aludida conclusão e constatar ou não a sua ocorrência.

Entrementes, a controvérsia em relação a referido tema encontra-se distante de remansoso desfecho, se fixando agora em determinar o que pode ser considerado como antecipação de pagamento no Imposto de Renda Pessoa Física, sobretudo em face das diversas modalidades e/ou procedimentos adotados por ocasião do lançamento fiscal.

In casu, porém, despidiendas maiores elucubrações a propósito da matéria, uma vez que a simples análise dos autos nos leva a concluir pela existência de antecipação de pagamento relativamente ao ano-calendário 1996, a partir das retenções de Imposto de Renda Retido na Fonte informadas na Declaração de Ajuste Anual - 1997, às fls. 34, as quais consideramos para efeito de comprovação de antecipação de pagamento, por se tratar, igualmente, de imposto de renda de pessoa física, muito embora não se referirem ao ganho de capital objeto do presente lançamento.

Na esteira dessas considerações, vislumbrando-se a ocorrência de recolhimentos – antecipação de pagamento –, **fato relevante para a aplicação do instituto da decadência, nos termos da decisão do STJ acima ementada, a qual estamos obrigados a observar**, é de se manter a ordem legal no sentido de aplicar o prazo decadencial inscrito no artigo 150, § 4º, do CTN.

Destarte, tendo a fiscalização constituído o crédito tributário em **27/12/2001**, com a devida ciência do contribuinte constante do Aviso de Recebimento – AR, de fl. 653, a exigência fiscal resta totalmente fulminada pela decadência, eis que o fato gerador ocorreu em **25/10/1996**, data da celebração do “Instrumento Particular de Transação, Compra e Venda e Permuta de Quotas de Capital Social e Outras Avenças”, de fls. 76/86, fora do prazo decadencial de 05 (cinco) anos do artigo 150, § 4º, do Código Tributário, impondo seja mantida a improcedência do feito.

Na esteira desse entendimento, correto o Acórdão recorrido devendo, nesse sentido, ser mantido o provimento ao recurso voluntário da contribuinte, na forma decidida pela então 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª SJ do CARF, uma vez que a recorrente não logrou infirmar os elementos que serviram de base ao decisório atacado.

Por todo o exposto, estando o Acórdão guerreado em consonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO ESPECIAL DA PROCURADORIA, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

(Assinado digitalmente)

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira

Voto Vencedor

Conselheiro Marcelo Oliveira, Designado

Com todo respeito ao excelso Relator, divirjo de suas conclusões quanto à aplicação da regra decadencial no fato gerador oriundo do ganho de capital.

O cerne da questão sobre a decadência é a discussão sobre quais das regras decadenciais, presentes no CTN, aplicar-se-ão 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 a 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 inócorre, 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 efetuassem 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 impositivo, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação" (Recurso Especial nº 973.733)

Cabe destacar que não há valores recolhidos, referentes ao ganho de capital, fls. 034, campo 033.

As regras decadenciais expressas no CTN (Art. 150 e Art. 173) definem como momento de cálculo do prazo decadencial:

1. A ocorrência do fato gerador; e
2. 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, pois o fato gerador sobre o ganho de capital não é anual, mas sim imediato, com recolhimento mensal e a possibilidade de lançar não aguarda o final do ano, pois ocorre com o inadimplemento mensal

Destarte, como não há recolhimentos para os ganhos de capital - acarretando o uso da regra expressa no I, Art. 173 do CTN - como o fato gerador em questão, na sua possibilidade mais distante, ocorreu em 31/10/1996 e a ciência do sujeito passivo, momento da constituição do crédito, ocorreu em 07/12/2001, não há que se falar em decadência, pois o lançamento poderia ter sido efetuado até 31/12/2001.

Assim, dou provimento ao recurso da nobre Procuradoria quanto à questão do prazo decadencial, com retorno à câmara "a quo" para análise das demais questões, nos termos do voto.

(Assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira