



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

Processo n° 10860.000414/99-94
Recurso n° 137.918 Extraordinário
Acórdão n° **9900-000.287 – Pleno**
Sessão de 8 de dezembro de 2011
Matéria DECADÊNCIA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Recorrida JOSÉ HENRIQUE TEIXEIRA

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Exercício: 1998

DECADÊNCIA. PRAZO DE CINCO ANOS. DISCUSSÃO DO *DIES A QUO* NO CASO CONCRETO.

O prazo decadencial é de cinco anos. O *dies a quo* do referido prazo é, em regra, aquele estabelecido no I, Art. 173, do CTN (primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado), mas a regra estipulativa deste é deslocada para o art. 150, §4º do CTN (data do fato gerador) para os casos de lançamento por homologação, nos quais haja pagamento antecipado em relação aos fatos geradores considerados no lançamento. Constatando-se dolo, fraude ou simulação, a regra decadencial é reenviada para o art. 173, inciso I do CTN.

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

Recurso Extraordinário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em prover o recurso, com retorno a câmara “a quo”. Vencidos os Conselheiros Francisco Mauricio Rabelo de Albuquerque Silva Maria Teresa Martinez Lopez, Nanci Gama, Karem Jureidini Dias, Valmir Sandri, Rodrigo Cardozo Miranda e Rycardo Henrique Magalhaes de Oliveira.

(Assinado digitalmente)

Otacílio Dantas Cartaxo - Presidente

(Assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira - Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente), Susy Gomes Hoffman, Manoel Coelho Arruda Junior, Maria Teresa Martinez Lopez, Claudemir Rodrigues Malaquias, Nanci Gama, Marcelo Oliveira, Karem Jureidini Dias, Julio César Alves Ramos, João Carlos de Lima Junior, Jose Ricardo da Silva, Alberto Pinto Souza Junior, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Valmar Fonseca de Menezes, Jorge Celso Freire da Silva, Elias Sampaio Freire, Valmir Sandri, Henrique Pinheiro Torres, Rodrigo Cardozo Miranda, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Rodrigo da Costa Possas, Francisco Mauricio Rabelo de Albuquerque Silva, Francisco Assis de Oliveira Junior, Marcos Aurélio Pereira Valadão, Moisés Giacomelli Nunes da Silva e Fabíola Cassiano Keramidas.

Relatório

Trata-se de Recurso Extraordinário, fls. 0175, interposto pela nobre Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN) contra acórdão, fls. 0168. que decidiu, por maioria de votos, dar provimento ao recurso especial do Contribuinte, excluindo o tributo lançado, devido aos efeitos da regra decadencial expressa no § 4º, Art. 150 do CTN.

Para esclarecimento, o auto de infração, fls. 004, refere-se a exigência de imposto de renda pessoa física, exercício 1995, ano-calendário 1994, tendo sido apurada a infração de omissão de tributação de ganho de capital auferido na alienação de bem imóvel. Por fim, no recurso à Câmara Superior de Recursos Fiscais a única matéria que seguiu para apreciação foi qual regra decadencial aplicar, a do Art. 150 ou a prevista no Art. 173 do CTN.

O acórdão em questão possui as seguintes ementa e decisão:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 1995

Ementa: IRPF - DECADÊNCIA - GANHO DE CAPITAL – O imposto de renda sobre o ganho de capital está sujeito ao lançamento por homologação, na forma do parágrafo quarto do art. 150 do CTN, de modo que o termo inicial do prazo decadencial de cinco anos para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário conta-se da data de ocorrência do respectivo fato gerador.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da quarta turma da câmara superior de recursos fiscais, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso. Vencido o conselheiro Antonio Praga, que negava provimento, contando o prazo decadencial na forma do artigo 173 do CTN, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Em seu recurso extraordinário a PGFN alega, em síntese, que:

1. Há paradigma (Acórdão CSRF/02-01.308) que decidiu que o prazo decadencial previsto no § 4º, Art 150 do CTN só se aplica quando há pagamento parcial do tributo;
2. Não tendo havido antecipação de pagamento não há que se falar em fato homologável, devendo ser aplicada a regra do I, Art. 173 do CTN;

3. Pelo exposto, a PGFN requer que seja conhecido e provido o recurso.

Por despacho, fls. 0185, deu-se seguimento ao recurso extraordinário.

A Contribuinte, devidamente intimada, fls. 0189, apresentou suas contra razões, alegando, em síntese, que:

1. Deve ser mantida a regra expressa no § 4º, Art. 150 do CTN, pois se trata de tributo cujo lançamento é por homologação;
2. O que se homologa é a atividade, e não o pagamento;
3. Face ao exposto, roga que as contra razões sejam conhecidas e que o recurso seja negado.

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 Extraordinário 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 incoorre, 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 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. 007 e 009.

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

1. A partir da ocorrência do fato gerador (Art. 150); e
2. A partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (Art. 173).

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.

Destarte, como não há recolhimentos para os ganhos de capital a regra decadencial a ser aplicada deve ser a determinada no I, Art. 173 do CTN.

Aplicando-se o raciocínio acima exposto ao caso em exame, o lançamento de ofício do imposto relativo ao ganho de capital decorrente de alienação realizada em janeiro de 1994 poderia ter sido efetuado até dezembro de 1999.

Como o auto de infração foi cientificado ao contribuinte em 29/03/1999, fls. 028, ou seja, meses antes da data limite acima mencionada, não se deve reconhecer a ocorrência da decadência.

CONCLUSÃO:

Pelo exposto, dou provimento ao recurso da nobre PGFN, com retorno a câmara “a quo”, nos termos do voto.

(Assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira