



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 11060.724243/2011-18
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2201-003.961 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de outubro de 2017
Matéria Imposto sobre a Renda da Pessoa Física
Recorrente MARISTELA FRACAO CORTEZ
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2007

PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO. NULIDADE DA DECISÃO DE PISO. APRECIÇÃO DE TODAS QUESTÕES IMPUGNADAS. NECESSIDADE.

A concomitância de instâncias exige que as partes, objeto e causa de pedir sejam as mesmas no processo administrativo e no judicial. Havendo concomitância parcial, o julgamento administrativo deve apreciar as matérias distintas existentes. A aplicação da Súmula CARF n° 1 no caso em apreço determina a apreciação parcial da impugnação apresentada, sob pena de supressão de instância. Nulidade do julgamento de primeiro grau verificada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em reconhecer a nulidade da decisão de primeira instância, nos termos do voto do Relator.

(assinado digitalmente)

CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA - Presidente e Relator.

EDITADO EM: 16/10/2017

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Henrique de Oliveira, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Dione Jesabel Wasilewski, José Alfredo Duarte Filho, Marcelo Milton da Silva Risso, Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Daniel Melo Mendes Bezerra e Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim.

Relatório

Trata-se de Recurso de Voluntário interposto contra acórdão da 4ª Turma da DRJ em Porto Alegre/RS, que não conheceu a impugnação apresentada e manteve, na integralidade, o lançamento tributário relativo ao IRPF supostamente devido no ano-calendário de 2007, em razão de ganho de capital por venda de ações não listadas na bolsa.

Tal crédito foi constituído por meio do auto de infração (fls. 146 do processo digitalizado), devidamente explicitado, pelo qual foi apurado o crédito tributário de R\$ 192.404,84, que compreende imposto (R\$ 85.467,68), juros de mora (R\$ 42.836,40), multa proporcional (R\$ 64.100,76), valores consolidados em dezembro de 2011.

A ciência do auto de infração, que contém o lançamento referente ao IRPF do ano-calendário 2007, ocorreu em 15 de dezembro de 2011, conforme se verifica pela cópia do AR às folhas 192.

Em 12 de janeiro de 2012, foi apresentada impugnação (fls 284) ao lançamento. A decisão da 4ª Turma da DRJ POA, consubstanciada no Acórdão 10-39.595 (fls. 284), de 11/07/12, foi pelo não conhecimento da impugnação, mantendo-se o crédito tributário constituído. Transcrevo a ementa do acórdão recorrido:

*"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA
IRPF*

Exercício: 2008

*Ementa: NORMAS GERAIS DO PROCESSO
ADMINISTRATIVO CONCOMITÂNCIA DE AÇÃO JUDICIAL*

A propositura pelo contribuinte, contra a Fazenda, de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou posteriormente à autuação, com o mesmo objeto, e/ou dele dependente, importa a renúncia às instâncias administrativas, ou desistência de eventual recurso interposto.

SÚMULA n° 1º Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

"Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial".

Impugnação Não Conhecida

Crédito Tributário Mantido"

Dessa decisão consta o seguinte relatório que, adoto, por sua precisão e clareza (fls. 285):

*"1. A autoridade lançadora detectou omissão de ganhos de Capital na Alienação de Ações/Quotas não negociadas em Bolsa. **Enquadramento legal:** Arts. 43, 105, 109, 111, inciso*

I, 144, 151, inciso II e 178, do código Tributário Nacional; arts. 1º a 3º e §§, 16 e §§, 19 e 58, da Lei nº 7.713/1988; arts. 1º e 2º, da Lei nº 8.134/1990, arts. 7º e 21 da lei nº 8.981/1995; art. 10, § único e 17 da Lei nº 9.249/95; arts. 117, 123 inciso I, 126, 128, § 9º, 130 e §§, 131, 135, 138, 140 e 142 do Decreto nº 3.000/1999 – RIR/1999; arts. 7º e 16, da Instrução Normativa SRF 84/2001, fl 508.

O contribuinte apresentou impugnação, fls. 204 a 250, alegando que a fiscalização produziu o cálculo do imposto de renda sem considerar o direito adquirido à isenção de tributo sobre as ações adquiridas até 31 de dezembro de 1983, que foi reconhecido pelo Superior Tribunal de Justiça nos autos do Mandado de Segurança nº 2007.71.02.0014672, impetrado pelo impugnante, com o objetivo de garantir o direito à isenção do imposto de renda, lembra também o Decreto-Lei nº 1.510/1976.

Salienta que a fiscalização reconhece que ele impetrou Mandado de Segurança para o fim de garantir o direito à isenção do imposto de renda.

Afirma que a fiscalização realizou o lançamento de ofício considerando como tributável o lucro obtido com a venda das ações adquiridas até 31 de dezembro de 1983.

Invoca a nulidade do lançamento, devido à incorreta apuração do custo médio ponderado, no qual foram consideradas, também, as ações alcançadas pela isenção e também pela exigência de imposto sobre matéria cuja exigibilidade esteja suspensa, conforme a legislação. E mesmo havendo exclusão da parcela devida relativo ao ganho de capital sobre ações adquiridas até 31/12/1983, há a alteração do valor encontrado, invalidando integralmente o lançamento.

Alega, também, que a fiscalização somente poderia efetuar o lançamento para fins de prevenção de decadência, determinando a suspensão da cobrança do crédito tributário até o deslinde da ação judicial. Porém promoveu a imediata cobrança, inclusive com os acréscimos de multa e juros de mora.

Discorre com relação ao princípio da unicidade da jurisdição, afirmando que a fiscalização violou tal princípio ao sustentar a inexistência do direito adquirido à isenção, lançando o tributo sobre a parcela cuja discussão encontra-se sob o crivo do Poder Judiciário.

Conclui que, se o órgão de julgamento administrativo não pode examinar a mesma questão levada ao Poder Judiciário, tão pouco poderia ser levantada qualquer questão pela fiscalização, por completa incompetência e submissão à decisão judicial.

Embora não tenha havido o trânsito em julgado da referida ação, aguarda-se apenas o julgamento de um último recurso (Embargos de Declaração), interposto pela Fazenda nacional junto ao Superior Tribunal de Justiça. Entretanto, não há como coexistir duas normas sobre o mesmo fato.

A fiscalização entende como inaplicável o artigo 169 da lei nº 6.404/1976 como critério de rateio das bonificações recebidas pelo impugnante, além de que não tem o condão de produzir efeitos tributários de isenção. Tendo como argumentos, que a proporcionalidade prevista em lei trata apenas da obrigatoriedade que as bonificações sejam distribuídas de acordo com o percentual de cada acionista, que as ações distribuídas em bonificação não seriam acessórias em relação às ações que lhes deram origem. Tais argumentos não merecem prosperar, pois são dissociados de premissas básicas do direito societário e tributário.

Afirma que para a ação recebida em bonificação, seja de natureza de ação nova subscrita, é necessário verificar se há ingresso de recursos do acionista para o recebimento das bonificações. Assim, não havendo qualquer subscrição de novas ações pelo impugnante, pelo fato de que sequer era necessário o recebimento de ações em bonificação, permitindo-se a simples alteração do valor nominal das ações já existentes, não se tratando, portanto, de transferência de patrimônio da companhia para o acionista ou aumento patrimonial.

Com relação ao rateio das bonificações, acredita ser incorreto o auto de infração ao sustentar que para fins tributários, as ações recebidas em bonificação, sejam consideradas como ações novas e que a forma de rateio utilizada pelo impugnante tenha se baseado em normas revogadas.

O contribuinte afirma, que realizou depósito judicial do imposto de renda diante os autos do Mandado de Segurança, que foi reconhecido no auto de infração.

Requer, ao final, o acolhimento da preliminar de nulidade do Auto de Infração, não sendo esse o entendimento, que seja cancelado o Auto de Infração em razão de incorreta interpretação acerca da natureza jurídica das ações recebidas em bonificação, ou então, que seja afastada a aplicação de multa e juros de mora sobre os valores depositados judicialmente."

Em 08 de agosto de 2012, a Contribuinte apresenta recurso voluntário (fls. 300), de maneira tempestiva, contra a decisão de primeiro grau da qual teve ciência em 24 de julho de 2012.

Tal recurso, em linhas gerais, reprisa os argumentos constantes da impugnação.

Em 10 de abril de 2013, foi juntado ao processo às fls. 355, petição que noticia o trânsito em julgado do mandado de segurança interposto pela Recorrente, com resultado favorável ao contribuinte, posto que o STJ decidiu por reconhecer o direito à isenção do imposto sobre a renda decorrente do ganho de capital incidente sobre a alienação das ações adquiridas sob a égide do Decreto 1.510/76 desde que cumpridos os 5 anos estabelecidos como condição para a fruição da isenção, mesmo que a alienação tenha ocorrido após a edição da Lei nº 7.713/88 (RE 1.146.142/RS).

Por meio de petição datada de 21/07/2014, acostada às folhas 433, a Procuradoria da Fazenda Nacional requer a juntada do Acórdão 2202-002.550, pelo qual a 2ª Turma desta 2ª Câmara, reconheceu, em matéria idêntica, que a concomitância com o Mandado

de Segurança acima noticiado é apenas parcial e determinou a nulidade da decisão de primeiro grau e retorno dos autos para novo julgamento.

O processo foi distribuído em sessão pública, de modo eletrônico, para este Conselheiro.

É o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Carlos Henrique de Oliveira, Relator

Presentes os requisitos de admissibilidade, passo a apreciar o recurso voluntário.

Antes porém de examinar os argumentos recursais, verifico a existência de uma prejudicial à análise recursal.

Verifico a existência de nulidade da decisão de piso em face da concomitância de instâncias declarada.

Consta da decisão recorrida, a seguinte ementa:

"A propositura pelo contribuinte, contra a Fazenda, de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou posteriormente à autuação, com o mesmo objeto, e/ou dele dependente, importa a renúncia às instâncias administrativas, ou desistência de eventual recurso interposto.

SÚMULA nº 1º Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

"Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial".

(destaques não constam da ementa)

Na conclusão do voto condutor da decisão, verifico (fls.290/291):

"Ressalte-se, no entanto, que o fato de não conhecer do pedido não importa em não-reconhecimento da decisão judicial, que deve ser aplicada em sua totalidade pela delegacia de origem quando transitada em julgado, inclusive para as ações adquiridas em bonificação cujo lançamento efetuado pela fiscalização é contestado pelo contribuinte sob a alegação de que elas acompanham as ações originárias e mantêm a mesma natureza, bem como o cálculo de apuração do ganho de capital; não podendo, pois, a Delegacia de Julgamento analisar, neste

momento, sem a decisão definitiva do Judiciário e a respectiva aplicação pela DRF de origem

Portanto, em face da propositura da ação judicial que importa renúncia à esfera administrativa, e tendo em vista a unidade de jurisdição consagrada no art. 5º, XXXV da CF/1988 e a orientação contida no Ato Declaratório Normativo COSIT nº 03/1996, em relação à matéria objeto da ação judicial, é de se observar o que for determinado pela decisão judicial definitiva, ficando prejudicada a análise do mérito, na esfera administrativa"

(destaques não constam do original)

Impende ressaltar a notícia do trânsito em julgado da decisão judicial no sentido da aplicação da isenção prevista no artigo 4º, "d", do DL 1.510/76 ao caso em apreço, conforme noticiado na petição da Recorrente de folhas 355.

Por fim, cabe recordar que a Procuradoria da Fazenda Nacional apontou nos autos decisão da 2ª Turma Ordinária desta 2ª Câmara no sentido do reconhecimento da concomitância parcial em razão da medida judicial proposta por outro sujeito passivo em razão do mesmo fato gerador ocorrido.

Com essas considerações se torna absolutamente necessário a verificação da existência da concomitância entre a decisão judicial proferida e qual sua extensão.

Entre outros fundamentos, apóia-se a decisão de piso - que como dito reconheceu a existência da renúncia ao processo administrativo - na dicção da Súmula CARF nº 1. Vejamos seus termos:

"Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial." (destaques nossos)

Claríssima a disposição que consolidou entendimento praticamente unânime deste Colegiado: há tácita renúncia ao processo administrativo a propositura, antes ou depois do lançamento, de medida judicial com o **mesmo objeto do processo administrativo**. Assim, mister entendermos o que é o objeto do processo administrativo e cotejá-lo com o objeto do processo judicial que se analisa.

Segundo o dicionário Michaelis 'online', publicado no sitio uolBusca (<http://dic.busca.uol.com.br/result.html?q=objeto&group=0&t=10>), o verbete objeto, em sua acepção jurídica:

*"objeto •sm(lat objectu)
Tudo que se oferece aos nossos sentidos ou à nossa alma.
Coisa material: **Havia na estante vários objetos. Col: bateria, trem**(quando agrupados para o mesmo fim).
Motivo, causa.
Tudo que constitui a matéria de ciências ou artes.
Assunto, matéria.
Intenção, desígnio, mira.
Fim a que se mira ou que se tem em vista.*

Filos Aquilo que é pensado, por oposição ao próprio ato de pensar.

Dir Tudo aquilo sobre que recai um direito, ou uma ação, ou obrigação." (sublinhamos)

Também no mesmo sentido, um tanto amplo para os fins do nosso estudo, caminha o dicionário jurídico. Para objeto do processo, encontramos a seguinte significação (*Diccionario Básico Jurídico*, 7ª ed. Comares Editorial):

"Conjunto de fatos que integrando o processo, o levam a conseguir as diversas finalidades que o mesmo persegue (...)"

Das significações apresentadas, podemos inferir que o objeto da demanda processual é aquilo que com ela se pretende obter, o que se quer alcançar.

Porém, somente tal entendimento é suficiente para se verificar a concomitância, como entendeu a decisão recorrida? Não nos parece a melhor doutrina.

O Professor Moacyr Amaral Santos, no clássico *Primeira Linhas de Direito Processual Civil* (1º Vol., Ed. Saraiva, 20ª ed., p. 163), leciona que objeto da ação:

"é o pedido do autor (Cod Proc. Civil, art 282, IV), ou seja, o que ele solicita que lhe seja assegurado pelo órgão jurisdicional.

(...) Assim, o objeto, isto é, o pedido (res, petitum) é imediato ou mediato.

O pedido imediato consiste na providência jurisdicional solicitada: sentença condenatória, declaratória, constitutiva ou mesmo providência executiva, cautelar ou preventiva.

O pedido mediato é a utilidade que se quer alcançar pela sentença, ou providência jurisdicional, isto é, o bem material ou imaterial pretendido"

Continuando sua lição, o emérito Professor das Arcadas, ensina que **o pedido** deve estar sempre apoiado, **deve sempre corresponder a uma causa de pedir**, pois *"quem invoca uma providência jurisdicional quanto a um bem pretendido, cumpre dizer no que se funda seu pedido"* (ob. cit., pag. 164).

Recorda o Mestre que o *Códex Processual* exige que o autor exponha na inicial não só o seu pedido, mas também os fundamentos jurídicos deste. Com tal exigência, a lei processual requer a exposição não só a causa próxima de pedir - os fundamentos jurídicos - como também a causa remota - o fato gerador do direito.

No caminhar de sua lição, com a didática exemplar que sempre o caracterizou, o Professor Moacyr Amaral, explica que a identificação de ações (o cerne de nosso problema) exige que se examine detalhadamente a identidade, a individualidade de uma demanda.

Para tanto, leciona o saudoso Professor:

"(...) duas ações são idênticas quando em ambas seus elementos são os mesmos. Assim, duas ações são idênticas quando entre

elas há: a) identidade de partes (eadem personae); b) identidade de objeto (eadem res); c) identidade de causa de pedir (eadem causa petendi)."

Exsurge a distinção.

Tem-se identidade entre ações quando as mesmas, intrinsecamente, coincidem, ou seja, são iguais. Para tanto, necessariamente convergem para a mesma solução a partir de divergências sobre o mesmo bem da vida mas - forçosamente - com essa divergência decorrente do mesmo motivo, da mesma causa.

Tal exigência decorre não só de um imperativo processual, mas também de um imperativo lógico. Não basta a demanda reunir mesmas partes, sobre o mesmo bem em discussão: o motivo da disputa deve ser o mesmo.

Por exemplo se pode entender melhor. Dois senhores podem discutir sobre um imóvel, mais acuradamente sobre a posse e propriedade de um imóvel. Imaginemos que se trate de um imóvel comercial, onde o proprietário, por contrato de locação, passou a posse do imóvel a um comerciante.

Tempos depois, o comerciante propôs a compra do imóvel. Firmam um contrato de compra e venda, com pagamento parcelado. Ajustam que durante o pagamento parcelado da compra, o locatário, agora promitente comprador, continuaria a pagar o aluguel.

Iniciados os pagamentos, o comprador vê-se em dificuldades financeiras e atrasa algumas parcelas. O vendedor, opta pela resolução contratual unilateral e vende, à vista, o imóvel a outrem, porém ajustando com o novo comprador, que entregará o imóvel desocupado. Ingressa com medida judicial, ação de despejo, visando a retomada do imóvel. Nesse caso o objeto é a posse do imóvel.

O locatário, aqui ainda promitente comprador, inconformado com o desfazimento do contrato de promessa de compra e venda, ingressa com ação judicial buscando fazer valer seu direito decorrente do contrato de compra e venda firmado e portanto anular a segunda venda. Objeto da ação: a propriedade do imóvel.

Partes envolvidas: as mesmas. Resultado, objeto, de uma e de outra: o imóvel. Importante recordar que se o direito de promitente comprador for reconhecido, por óbvio que a segunda decisão terá seu resultado impactando na primeira, na ação de despejo. Mesmo assim, há coincidência de ações? Por óbvio que não.

A distinção é flagrante quanto à causa de pedir. Em uma e em outra ação, embora o objeto seja o mesmo, o fundamento jurídico do pedido é distinto.

Esses requisitos para que se reconheça a identidade de ações e portanto, a concomitância também é reconhecido por Julio Fabbrini Mirabete (Processo Penal, Ed. Atlas, 10ª ed., p. 217), processualista de renome, que explicita, ao examinar a litispendência:

*"Os elementos que identificam a demanda, impedindo outra por litispendência são: a) o pedido (petitum), o que o autor pede; b) as partes (personae), são as partes em litígio; a causa de pedir (causa petendi), a razão de fato pela qual o autor pede a condenação, no processo penal o fato criminoso. **Numa expressão bem simples, se o mesmo autor, com o mesmo fundamento de fato, faz o mesmo pedido, contra o mesmo réu, a demanda é a mesma que a anterior"** (destacamos)*

Não é outra a lição de Cândido Rangel Dinamarco, outro ícone da Faculdade de Direito do Largo São Francisco, que em sua importantíssima obra, Instituições de Direito Processual Civil (Vol III, 2ª ed. Ed. Malheiros p. 136), assevera:

*"Didaticamente e seguindo uma linha tradicional no processo civil brasileiro, o Código de Processo Civil afirma que **uma ação é precisa reprodução de outra quando em ambas coincidem os três elementos constitutivos, tendo elas as mesmas partes, a mesma causa de pedir e o mesmo pedido (...)**"*
(destacamos)

Outro simples raciocínio demonstra a importância da causa de pedir como traço elementar, e portanto distintivo, de uma ação. Pensemos agora em hipótese de lide tributária clássica, ou seja, insurgência contra a tributação.

Decerto que nessas ações tributárias, dois elementos serão sempre coincidentes: i) as partes, pois sempre se analisará a demanda de determinado contribuinte contra a Administração Tributária; ii) o pedido, o próprio objeto, pois sempre o contribuinte buscará se esquivar da exação como pretendida pelo Fisco.

Ora, nesses casos, ao prevalecer a questão como posta pela decisão recorrida, ou seja, há concomitância quando o contribuinte pode alcançar na via judicial o mesmo resultado que teria na esfera administrativa, qualquer tipo de lide judicial afastaria qualquer demanda na fase administrativa, uma vez que - pelo nosso pressuposto - ao conseguir judicialmente o afastamento da pretensão fiscal como pretendida pela Administração Tributária, a esfera administrativa nunca teria função.

Imaginemos que o contribuinte tenha ingressado com uma ação de inexistência de relação tributária acerca de determinado tributo. Tempos depois, ao perceber que aquele contribuinte não estava recolhendo os valores devidos sobre aquele determinado tributo, o Fisco inicia procedimento fiscalizatório.

Ao ser cientificado da existência da demanda judicial, a autoridade fiscal, visando cumprir a determinação legal, opta por lançar o tributo em litígio somente para prevenir a decadência. Na impugnação, o contribuinte se insurge sobre o lançamento tributário em razão da existência, em sua opinião, de nulidade no procedimento do lançamento.

A prevalecer a posição aqui atacada, por ser certo que o resultado da lide judicial pode ser a declaração da inexistência da relação tributária entre o Fisco e o contribuinte, a processo administrativo tributário não poderia ser conhecido pois se observaria a concomitância, com conseqüente renúncia. Resultado: a Administração Tributária deixou de examinar, de controlar, a legalidade de determinado ato por ela produzido, expondo assim ao mundo um ato eivado de ilegalidade, nulo portanto, realizado por quem está adstrito ao princípio da legalidade, que determina que a Administração Pública só pode fazer o que a lei permite.

Por óbvio que não pode ser esse o conceito de concomitância.

Ao aplicarmos aos exemplos acima a clássica doutrina processualista, que exige para que se tenha identidade de ações a presença dos três elementos essenciais da ação (mesmas partes, mesma causa de pedir e mesmo pedido), não se verificaria a concomitância havendo, portanto, o exame dos processos por serem distintos.

Outro não é o entendimento da própria Administração Tributária. Vejamos o trecho do conteúdo do Parecer Normativo Cosit nº 7, de 22 de agosto de 2014, que versa exatamente sobre o tema aqui analisado:

"Da identidade de objetos dos processos administrativo e judicial

9. Poder-se-ia questionar quanto à definição da expressão “mesmo objeto” a que se reportam o ADN Cosit nº3, de 1996, a Súmula nº1 do CARF e a Portaria MF nº341, de 2011. Aqui, faz-se mister diferenciar o objeto da relação jurídica substancial ou primária do objeto da relação jurídica processual. Aquele consiste no bem da vida sobre o qual recaem os interesses em conflito, in casu, o patrimônio do contribuinte; este, por sua vez, diz respeito ao serviço que o Estado tem o dever de prestar, e nos procedimentos de que este se utiliza para tanto, resultando no proferimento de decisões administrativas ou judiciais em cada processo, guardando relação de instrumentalidade com a real demanda do autor (JUNIOR, Nelson Nery; NERY, Rosa Maria de Andrade. Constituição Federal Comentada. 2. ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2009. p. 179).

9.1. Assim, só produz o efeito de impedir o curso normal do processo administrativo a existência de processo judicial para o julgamento de demanda idêntica, assim caracterizada aquela em que se verificam as mesmas partes, a mesma causa de pedir (fundamentos de fato – ou causa de pedir remota - e de direito – ou causa de pedir próxima) e o mesmo pedido (postulação incidente sobre o bem da vida) - a chamada teoria dos três eadem, conforme definida no art. 301, § 2º da Lei nº5.869, de 11 de janeiro de 1973 (Código de Processo Civil – CPC), o qual ora se aplica por analogia.

9.2. Leva-se em consideração o objeto da relação jurídica substancial; se a discussão judicial se refere a questões instrumentais do processo administrativo, contra as quais se insurge o sujeito passivo da obrigação tributária, não há que se falar em desistência da instância administrativa nem em definitividade da decisão recorrida, quando nesta se discute alguma questão de direito material. Se, no entanto, a discussão administrativa gira em torno de alguma questão processual, como a tempestividade da impugnação, por exemplo, questão esta também levada à apreciação judicial, configura-se a renúncia à esfera administrativa quanto a este ponto específico.

9.3. Seguindo esse raciocínio, encontra-se entendimento na doutrina e na jurisprudência de que só se caracteriza a identidade de ações quando se verificam as mesmas partes, o mesmo pedido e a mesma causa de pedir:

19. Identidade de ações: caracterização. As partes devem ser as mesmas, não importando a ordem delas nos pólos das ações em análise. A causa de pedir, próxima e remota [...], deve ser a mesma nas ações, para que se as tenha como idênticas. O pedido, imediato e mediato, deve ser o mesmo: bem da vida e tipo de sentença judicial. Somente quando os três elementos, com suas seis subdivisões, forem iguais é que as ações serão

idênticas. (JUNIOR, Nelson Nery; NERY, Rosa Maria de Andrade. Código de Processo Civil Comentado. 11. ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2010. p. 595)

Litispêndência. Identidade de pedidos. A identidade de pedidos não caracteriza a litispêndência. Somente se verifica a litispêndência com a identidade de ações: as mesmas partes, o mesmo pedido e a mesma causa de pedir. (TRF-5ª, 1ª T., Ap 17299-RN, rel. Juiz Ridalvo Costa, v.u., j. 10.12.1992, JSTJ 47/583)

9.4. Vale reproduzir o seguinte excerto do Parecer PGFN/Cocat nº2/2013:

49. Dito disso, conferimos ao instituto da concomitância no PAF o mesmo tratamento da litispêndência no processo civil, pois a verificação da ausência desses dois pressupostos negativos têm como finalidade precípua evitar o processamento de causas iguais quando houver: (i) identidade das partes, (ii) da causa de pedir e (iii) do pedido (art. 301, §§ 1º e 2º, do CPC; e Súmula nº1/CARF).

50. Com efeito, na linha do que foi afirmado no item 26, tanto a concomitância quanto a litispêndência constituem requisitos de validade objetivos extrínsecos da relação processual. São pressupostos negativos, ou seja, fatos que não podem ocorrer para que o procedimento se instaure validamente. Representam acontecimentos estranhos à relação jurídica processual (daí o adjetivo "extrínseco") que, uma vez existentes, impedem a formação válida do processo (procedimento). (grifos conforme original)

9.5. Feitos esses esclarecimentos, e à vista da terminologia utilizada nos normativos retromencionados, adotar-se-á, neste parecer, o entendimento de que a expressão "mesmo objeto" diz respeito àquilo sobre o qual recairá o mérito da decisão, quando sejam idênticas as demandas. Portanto, tem-se como critérios de aplicação da impossibilidade do prosseguimento do curso normal do processo administrativo, em vista da concomitância com processo judicial, tanto o pedido como a causa de pedir, e não somente o pedido.

9.6. Seguindo essa lógica, caso o processo administrativo fiscal contenha pedido mais abrangente que o do processo judicial, ele deve ter seguimento somente em relação à parte que não esteja sendo discutida judicialmente. Se, por exemplo, a ação judicial requer a anulação de um lançamento em relação a determinada multa, mas nada diz sobre a base de cálculo do tributo, e a impugnação administrativa tratar também da discussão sobre a base de cálculo, esta parte deverá ser objeto de julgamento administrativo.

10. A prevalência, nesses casos, do curso do processo judicial se deve ao princípio constitucional da unicidade de jurisdição, insculpido no art. 5º, inciso XXXV, da Constituição Federal ("a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou

ameaça a direito;”), segundo o qual o Poder Judiciário detém o monopólio do controle jurisdicional, não sendo necessário que se configure a efetiva lesão a direito, bastando a simples ameaça para que se dê o ingresso em juízo. Ademais, o caráter de não definitividade das decisões administrativas consiste na possibilidade de sua apreciação pelo Judiciário. Registre-se, ainda, a desnecessidade do esgotamento da via administrativa para o acesso ao Poder Judiciário, como ocorria no sistema constitucional revogado (CF/1967, art. 153, § 4º). (CINTRA, Antônio Carlos de Araújo; GRINOVER, Ada Pellegrini; DINAMARCO, Cândido Rangel. Teoria Geral do Processo. 26. ed. São Paulo: Malheiros, 2010. p. 312).

10.1. Outra justificativa que se pode invocar para a inadmissibilidade da concomitância entre as discussões sobre a mesma matéria nas instâncias judicial e administrativa, sob pena de se admitir um dispêndio desnecessário de recursos públicos, além do risco de se obterem decisões conflitantes, passa pelo princípio da economia processual, o qual, segundo lecionam Cintra, Grinover e Dinamarco (CINTRA, Antônio Carlos de Araújo; GRINOVER, Ada Pellegrini; DINAMARCO, Cândido Rangel. Teoria Geral do Processo. 26. ed. São Paulo: Malheiros, 2010. p. 79), “preconiza o máximo resultado na atuação do direito com o mínimo emprego possível de atividades processuais”. Trata-se do mesmo princípio que inspira os efeitos do instituto da litispendência no processo civil (arts. 219, 267 e 301 do CPC).” (destaques não constam do Parecer mencionado)

Nesse mesmo caminho segue o STJ. Afirma o voto condutor da decisão proferida no Ag Rg no Agravo em Recurso Especial nº 702.892-SP, de Relatoria do Min Sérgio Kukina, julgado em 15/03/16 pela Primeira Turma.

"Há litispendência quando se repetem ações em curso com as mesmas partes, a mesma causa de pedir e o mesmo pedido; ainda que sejam causas de natureza diversa, como são mandado de segurança e processo de conhecimento, indubitosa a réplica proibida pela lei processual."

Assentes quanto ao conceito de concomitância entre a ação judicial e o processo administrativo tributário, passemos ao caso concreto.

No caso em apreço, a determinação da identidade de ações se torna ainda mais necessária e, com a devida vênia, o desacerto do entendimento esposado no voto da Delegacia de Julgamento ainda mais flagrante.

Como bem apontado pela decisão de piso, o contribuinte impetrou Mandado de Segurança pelo qual obteve decisão favorável no sentido da não incidência do imposto de renda sobre o ganho de capital decorrente da alienação das ações adquiridas há mais de cinco anos e ainda na vigência do Decreto-Lei 1510/76.

Porém o lançamento que aqui se discute teve a seguinte motivação (Relatório Fiscal, folhas 153/154):

*"Em função do ganho de capital auferido na operação, o sujeito passivo e outros acionistas impetraram **Mandado de Segurança** sob o nº 2007.71.0202.001467-2/RS (em anexo) junto à 2ª Vara da Justiça Federal em Santa Maria visando o reconhecimento da*

isenção de Imposto de Renda sobre o ganho de capital ocorrido na alienação de ações da empresa Expresso Mercúrio SA., pleiteando o benefício para as ações adquiridas, por qualquer forma, até 31/12/1983.

*Alegaram que, de acordo com o artigo 4º do Decreto-lei nº 1.510/76, não haveria a incidência de tributação sobre os lucros auferidos pela venda de ações adquiridas após cinco anos da data da aquisição. Em síntese, o sujeito passivo alega "possuir" direito adquirido à fruição da isenção concedida pelo artigo 4º do Decreto-lei nº 1.510/76, pois o benefício foi revogado expressamente pelo artigo 58 da Lei nº 7.713/88. Ressalte-se que o objeto do mandado de segurança (MS) foi especificamente o **reconhecimento da isenção**, não sendo objeto de discussão o cálculo de apuração do ganho de capital auferido, conforme a petição inicial, com trecho abaixo transcrito:*

"Não se discute neste feito o cálculo de apuração do custo de aquisição das ações vendidas e o valor do imposto de renda pago por força do ganho de capital, até porque tais discussões escapariam à via estreita do Mandado de Segurança"

No pedido o sujeito passivo requereu fundamentalmente o seguinte:

*"A concessão da segurança pleiteada, com o reconhecimento e declaração da isenção a incidência do Imposto de Renda da Pessoa Física sobre o lucro auferido pela alienação de participações societárias de propriedade dos Impetrantes no **período anterior a 31 de dezembro de 1983**, nos termos da fundamentação."*

Conforme constatação, não foi objeto do MS a discussão sobre as bonificações em ações recebidas (em forma de novas ações distribuídas pela empresa) após 31/12/1983 estarem também ao abrigo da isenção prevista no artigo 4º do Decreto-lei nº 1.510/76, visto que estas constituem boa parte das ações pertencentes ao sujeito passivo, fato que alterará profundamente o resultado do ganho de capital apurado pelo sujeito passivo, conforme será demonstrado mais adiante.

(somente os destaques do último parágrafo transcrito não consta do relatório fiscal)

Ora, há clara delimitação, pela Autoridade Lançadora das questões judicializadas e daquelas em discussão no Relatório Fiscal. Vejamos a questão da concomitância.

Para tanto, destaquemos as controvérsias existentes.

No plano judicial, encontramos um mandado de segurança proposto pelo Recorrente em face da Administração Tributária que tem por objeto a aplicação da isenção prevista no artigo 4º, alínea 'd', do Decreto nº 1.510/76 para ações adquiridas antes da vigência da Lei nº 7.783/88 e alienadas posteriormente a essa vigência.

No plano administrativo, observamos que o Recorrente se insurge contra o lançamento tributário decorrente do não reconhecimento dessa isenção e mais, do tratamento a ser aplicado nas bonificações de ações recebidas após 31/12/1983 bem como na apuração do ganho de capital auferido.

Ao buscarmos os elementos essenciais das duas demandas encontraremos:

	<i>Administrativo</i>	<i>Judicial</i>
<i>Partes</i>	Recorrente e Fisco	Recorrente e Fisco
<i>Pedido</i>	Nulidade/Cancelamento lançamento	reconhecimento da isenção do DL 1.510/76 para ações alienadas posteriormente
<i>Causa de pedir</i>	Nulidade/ não incidência/ reconhecimento de decisão judicial	existência de isenção condicionada cujos requisitos foram cumpridos

A simples leitura do quadro acima demonstra a inexistência de coincidência entres os elementos caracterizadores das lides, o que torna desprovido que o contribuinte possa a vir obter a improcedência do lançamento como resultado da demanda judicial proposta.

Assim, mister que se conheça do recurso apresentado, uma vez que não se pode, sob ofensa ao primado da lógica jurídica, aplicar-se a Súmula CARF nº 1 ao caso em apreço, vez que nem mesmo o objeto, o pedido em si, é o mesmo. Na via judicial, se reconheceu direito à isenção das ações adquiridas na vigência do DL nº 1510/76. Na via administrativa o pedido é cancelamento do lançamento, seja por nulidade, seja pelo reconhecimento do direito de isenção, inclusive para as ações adquiridas por bonificações, o que como explicitado não foi objeto da ação judicial

Não obstante o exposto, mister realçar que a concomitância de ações exige além da identidade do pedido, a identidade da causa de pedir.

Nesse sentido, é clara a existência da concomitância parcial, posto que somente foi apreciado pelo Poder Judiciário o reconhecimento do direito à isenção concedida pelo Decreto nº 1.510/76 para as ações adquiridas em 1983 e alienadas em 2007.

Em consequência, entendo que a decisão de primeiro grau deve ser anulada, posto que não enfrentou todas as demais questões objeto da impugnação.

CONCLUSÃO

Diante do exposto e pelos fundamentos apresentados, voto por determinar a nulidade do julgamento de primeiro grau, devendo os autos serem remetidos à DRJ em Porto Alegre para exame de todas as questões controvertidas que não foram objeto da decisão judicial transitada em julgado.

(assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira - Relator

Processo nº 11060.724243/2011-18
Acórdão n.º **2201-003.961**

S2-C2T1
Fl. 448
