



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

**Processo n°** 15374.000895/99-61  
**Recurso n°** 136.788 Especial do Procurador  
**Acórdão n°** 9202-003.003 – 2ª Turma  
**Sessão de** 11 de fevereiro de 2014  
**Matéria** IRPF  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** FERNANDO CHINAGLIA LETA

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

Exercício: 1994, 1995, 1996, 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.

Verifica-se que, neste processo, não existiu pagamento parcial do imposto referente ao ganho de capital apurado sob litígio. Assim, aplicável 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 do ganho de capital sob litígio apurado nos presentes autos ocorreu em 02/1994, o prazo decadencial só começou a contar em 01/01/1995, sendo possível o lançamento até 31/12/1999. Tendo a ciência do lançamento ocorrido em 31/05/1999, essa parte do crédito tributário não havia sido fulminada pela decadência.

**Recurso especial provido.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

*(Assinado digitalmente)*

Henrique Pinheiro Torres (Presidente em exercício)

*(Assinado digitalmente)*

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator

EDITADO EM: 13/03/2014

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres (Presidente em exercício), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Alexandre Naoki Nishioka (suplente convocado), Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Maria Helena Cotta Cardozo, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

## Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência por contrariedade à lei ou evidência de prova (fls. 654 a 667), interposto pela Fazenda Nacional, através de seu representante legal, com fulcro no art. 5º, inciso I do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 55, de 16 de março de 1998. A pretensão recursal é oposta em face do acórdão nº 102-46.789, proferido pela 2ª Câmara do então 1º Conselho de Contribuintes, na sessão plenária de 09 de junho de 2006 (fls. 638 a 652). O Recurso foi regularmente admitido consoante exame de fls. 670 a 736, com o acórdão guerreado assim ementado:

*GANHO DE CAPITAL — DECADÊNCIA — Se a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, o tributo amolda-se à sistemática de lançamento denominada homologação, onde a contagem do prazo decadencial dá-se da ocorrência do fato gerador, na forma disciplinada pelo § 4º do artigo 150 do CTN.*

*ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO — Deve ser apurado em base mensal e tributado na Declaração de Ajuste Anual, razão pela qual o termo inicial do prazo de decadência, para o incremento patrimonial não justificado, conta-se a partir do encerramento do ano-calendário (data de ocorrência do fato gerador do tributo).*

*Preliminar parcialmente acolhida.*

*Recurso negado.*

*Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por FERNANDO CHINAGLIA LETA.*

*Acordam os membros da segunda câmara do primeiro conselho de contribuintes, por maioria de votos, ACOLHER PARCIALMENTE a preliminar de decadência em relação ao ganho de capital de fey/94. Vencidos os Conselheiros Naury Fragoso Tanaka e José Oleskovicz. No mérito, por unanimidade, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.*

Alega o representante da Fazenda, em sede recursal, divergência interpretativa no que diz respeito à decadência reconhecida pelo recorrido. Propugna a Fazenda Nacional pela existência de divergência em relação aos paradigmas de nº 104-21.399, da 4ª Câmara do mesmo Primeiro Conselho e nº 105-14.610, da 5ª Câmara do mesmo Conselho, os quais estabelecem, de forma expressa, que, no caso de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, a contagem do prazo decadencial deve se dar na forma do art. 173, I da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional-CTN), referindo-se o segundo acórdão paradigma especificamente aos casos de inexistência de recolhimentos a título de antecipação de pagamento, tal como na situação sob análise.

Traça o recorrente linha interpretativa que referenda tal entendimento, considerando que a lei estabeleceu sanção premial decadencial ao contribuinte condicionada ao pagamento do tributo, sendo este pagamento a atividade a ser objeto de homologação. Sucessivamente, alega que o fato gerador do imposto de renda, de natureza complexiva, só estaria perfeito e acabado unicamente em 31 de dezembro de cada ano-calendário, fluindo somente a partir daí o prazo decadencial. Por fim, traça semelhanças entre os institutos da decadência e anistia, a fim de defender a necessidade de interpretação restritiva também nos casos de aplicação de dispositivo decadencial. Colaciona a Recorrente, ainda, jurisprudência adicional oriunda da Câmara Superior de Recursos Fiscais e do mencionado Conselho de Contribuintes que suportariam seu entendimento de necessidade de aplicação de sua tese alternativa de contagem do prazo decadencial somente a partir de 31 de dezembro de cada ano-calendário

Por sua vez, o acórdão recorrido entendeu que : “ (...) a incidência do imposto de renda sobre o ganho de capital ocorre de forma autônoma e definitiva, sem qualquer repercussão na apuração anual deste tributo (...)”. Desta forma, para o fato gerador do ganho de capital na alienação do veículo Chevrolet Bonanza ocorrido na data da sua alienação, em 01/02/1994 — fl. 35, estaria decaído o direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário através do lançamento cientificado ao contribuinte em 31/05/1999.

O contribuinte ofertou contrarrazões e protocolizou Recurso Especial em expediente único de fls. 738 a 755, tendo sido negada a admissibilidade a tal recurso, consoante despacho de fls. 759 a 763.

Note-se, posteriormente ter ocorrido lapso no procedimento de ciência do despacho que negou admissibilidade ao recurso do contribuinte, impossibilitando-o de apresentar agravo, então previsto, contra o despacho. Todavia o lapso foi saneado, através da

intimação de e-fl. 1773. Assim, o contribuinte protocolizou expediente de e-fls. 1766 a 1771, onde afirma que, uma vez tendo ocorrido o pagamento do débito mantido pelo recorrido, a matéria objeto de seu Recurso Especial deixou de se configurar em litígio na seara administrativa, utilizando-se do mesmo expediente para tecer novas considerações e colacionar jurisprudência administrativa, propugnando no sentido de necessidade de não acolhimento do pleito recursal fazendário, uma vez que a ocorrência do fato gerador no caso do ganho de capital ocorre no mês de sua apuração, devendo-se assim contar a partir daquele momento o prazo decadencial com fulcro no art. 150, §4º do Código Tributário Nacional. Trata ainda, no mesmo expediente, de matéria de competência completamente estranha a este CARF, a saber, liberação de depósito efetuado em sede de garantia de instância administrativa.

A título informativo, consta o auto de infração objeto do presente processo formalizado (acompanhado de seus demonstrativos) às fls. 534 a 548 do presente, com a descrição da ação fiscal realizada em termo de verificação de fls. 525 e 526. Impugnação do contribuinte constante às fls. 555 a 591, com decisão de 1ª instância às fls. 597 a 609 e posterior Recurso Voluntário a este CARF constante das fls. 615 a 628.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Relator

O recurso especial é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade e, portanto, dele conheço.

Quanto ao mérito, o acórdão recorrido reconheceu a decadência do direito de lançar, em 31/05/1999 (fl. 534), crédito tributário relativo a ganho de capital cujo fato gerador ocorreu em fevereiro de 1994, 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 preliminarmente 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. Sucessivamente, alega que o fato gerador de natureza complexiva teria ocorrido somente em 31/12/1994.

A propósito, ressalto inicialmente 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 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 imponível, 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 pelas instâncias inferiores do Poder Judiciário.

Recentemente, a Portaria MF nº 586, de 21 de dezembro de 2010, introduziu o art. 62-A no Regimento Interno do CARF - RICARF, com a seguinte redação:

*Art. 62-A. 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.*

*§ 1º Ficarão sobrestados os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrestar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543-B.*

*§ 2º O sobrestamento de que trata o § 1º será feito de ofício pelo relator ou por provocação das partes.*

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.

Tem sido esse o entendimento da 2ª Turma da CSRF, como demonstram os acórdãos a seguir transcritos:

*DECADÊNCIA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. EXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. APLICAÇÃO, AO RESPECTIVO PRAZO DECADENCIAL, DO ARTIGO 150, PARÁGRAFO 4º. DO CTN. OBSERVÂNCIA DA DECISÃO DO STJ PROFERIDA EM JULGAMENTO DE RECURSO REPETITIVO.*

*Nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação, se houve pagamento antecipado, o respectivo prazo decadencial é regido pelo artigo 150, parágrafo 4º. do CTN, nos termos do entendimento pacificado pelo STJ, em julgamento de recurso especial, sob o rito de recurso repetitivo, tendo em vista o previsto no artigo 62-A do Regimento Interno do CARF. (Acórdão nº 920201.61, sessão de 10/05/2011, Relatora Susy Gomes Hoffmann)*

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

*O Regimento Interno deste 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. 62A do anexo II).*

*O STJ, em acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC definiu que “o dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o “primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado” corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação” (Recurso Especial nº 973.733).*

*O termo inicial será: (a) Primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, se não houve antecipação do pagamento (CTN, ART. 173, I); (b) Fato Gerador, caso tenha ocorrido recolhimento, ainda que parcial (CTN, ART. 150, § 4º). (Acórdão nº 920201.376, sessão de 11/04/2011, Relator Gustavo Lian Haddad)*

Atendo-se mais especificamente ao caso *in concreto*, observo que, em regra, não há que se falar em ocorrência de pagamento antecipado, uma vez que 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.

Assim, para quaisquer ganhos de capital omitidos, sem recolhimento parcial, deve-se utilizar 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 integralmente ao ganho de capital auferido em fevereiro de 1994, conforme demonstrativo de apuração de fl. 531, dado inexistir nos autos qualquer evidência de recolhimento parcial do referido ganho, conforme declaração de IRPF de fl. 31.

Desta forma, como o fato gerador do ganho de capital indicado ocorreu em 01/02/1994, o prazo decadencial só começou a contar em 01/01/1995, sendo possível o lançamento até 31/12/1999. Tendo a ciência do lançamento ocorrido em 31/05/1999 (fl. 534), o crédito tributário não havia sido fulminado pela decadência.

Faço notar, por fim, ser este também o entendimento majoritário já consolidado nesta Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme exemplificado pelo teor do julgado abaixo (Acórdão CSRF nº 9202-002.506 – 2ª Turma, de 30 de janeiro de 2013), *verbis*:

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

*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.(g.n.)*

*(...)"*

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer do recurso para, no mérito, dar-lhe provimento, afastando a decadência do direito de lançamento do tributo para o ganho de capital auferido no mês de fevereiro do ano-calendário de 1994, considerada aqui a ciência do auto de infração ocorrida em 05/99. Faço notar, por fim, inexistirem outras questões no recurso voluntário relativas ao débito em litígio que não a referida preliminar.

*Assinado digitalmente)*

Luiz Eduardo de Oliveira Santos

Processo nº 15374.000895/99-61  
Acórdão n.º **9202-003.003**

**CSRF-T2**  
Fl. 1.798

---

CÓPIA