



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

Processo nº 18471.000536/2007-29
Recurso nº 166.921 Voluntário
Acórdão nº 2802-00.400 – 2ª Turma Especial
Sessão de 27 de julho de 2010
Matéria IRPF
Recorrente JACINTO GASPAR
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2003

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

Para a aplicação da multa qualificada de 150% (cento e cinqüenta por cento) é indispensável a plena caracterização e comprovação da prática de conduta fraudulenta por parte do contribuinte, ou seja, é absolutamente necessário restar demonstrada a materialidade dessa conduta, ou que fique configurado o dolo específico do agente, evidenciando não somente a intenção, mas também o seu objetivo.

**GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS.
LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. TERMO INÍCIO PARA
CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL.**

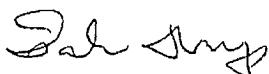
A tributação dos ganhos de capital na alienação de bens e direitos é definitiva e em separado. O ganho não integra a base de cálculo do imposto anual, nem pode o valor pago ser deduzido daquele apurado na declaração de ajuste, amoldando-se assim à modalidade do lançamento por homologação. Dessa forma, o termo inicial para a contagem do interstício decadencial é a data de ocorrência do fato gerador, qual seja, a da realização da alienação do bem ou direito.

Recurso voluntário provido.

Crédito tributário exonerado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em DAR PROVIMENTO ao recurso interposto para desqualificar o apenamento aplicado no percentual de 150% (cento e cinqüenta por cento) e, por via de consequência, acolher a preliminar de decadência suscitada pelo recorrente. Vencidos os Conselheiros os José Evande Carvalho de Araújo e Dayse Fernandes Leite (suplentes convocados) que votaram pela manutenção da qualificação da penalidade, além de não acolherem a preliminar decadência por considerarem que se aplicaria ao caso as disposições contidas no art. 173, I, do CTN. O Conselheiro José Evande Carvalho de Araújo apresentará declaração de voto.



Valéria Pestana Marques - Presidente e Relatora.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Carlos Nogueira Nicácio, Dayse Fernandes Leite (suplente convocada), Guilherme Barranco de Souza (suplente convocado), José Evande Carvalho Araújo (suplente convocado), Sidney Ferro Barros e Valéria Pestana Marques (Presidente). Ausentes justificadamente os Conselheiros Ana Paula Locoselli Erichsen, Jorge Cláudio Duarte Cardoso e Lúcia Reiko Sakae.

FORMALIZADO EM: 03 DEZ 2010

Relatório

Trata-se de Auto de Infração lavrado em face de ação fiscal levada a efeito contra o contribuinte em epígrafe com aplicação da multa qualificada de 150% (cento e cinqüenta por cento).

A infração imputada foi omissão de rendimentos correspondente a 50% (cinquenta por cento) do ganho de capital obtido quando da alienação, em fevereiro de 2002, do direito de uso das marcas “Esso Brasileiro de Petróleo S/A” e “Hungry Tiger”.

Consta do relatório do julgado de 1º grau, à fl. 49, que a autuação da parcela restante do ganho em comento foi atribuída ao sócio do requerente nos autos de n.º 18471.000531/2007-04.

O presente procedimento, conforme consta às fls. 17/21, originou-se da necessidade de verificação da existência ou não de valores a serem exigidos a título de PIS e COFINS da empresa Auto Posto Castelo de Paiva Ltda., tendo em vista tutela antecipada concedida pelo Poder Judiciário determinando o repasse de dada quantia à referida empresa pela Petrobras.

Na ocasião foi verificado pela autoridade fiscal que o aludido posto promovera alteração em seu contrato social em 01/02/2002 modificando seu domicílio fiscal, o qual passara constar em área estritamente residencial.

Informa ainda o agente fiscal que a referida alteração, registrada na Junta Comercial do Estado do Rio de Janeiro em 03/05/2002, afetou também a composição do quadro societário da empresa em comento, com o ingresso de Cléber da Silva Barros e Selma Maria da Silva e a retirada do ora recorrente e de Alcides Gaspar de Pina da sociedade.

Intimações enviadas aos novos sócios da empresa permitiram a verificação de que o Sr. Cléber da Silva Barros falecera em 01/07/2003 e a Sra. Selma Maria da Silva não foi localizada.

Já os antigos sócios informaram ao autuante, conforme o relatório de fls. 17/21, que a operação realmente se dera em 01/02/2003 pelo valor de R\$ 10.000,00 mais a assunção dos débitos da empresa junto à Receita Federal.

De outra banda, foi ainda salientado pela autoridade fiscal que em diligência procedida no antigo domicílio da referida empresa verificou-se o funcionamento naquele local de outra firma em face da alienação do fundo de comércio do Auto Posto Castelo de Paiva Ltda. por R\$ 350.000,00, conforme o Instrumento Particular de Cessão de Uso de Marcas e Patentes e Padrões e Outras Avenças, colacionado por cópia às fls. 09/10 do presente processo.

Dessa forma, concluiu a Fiscalização que no caso concreto restara caracterizada a simulação de negócio pelo interessado, que deixara de registrar em sua declaração de rendas referente ao exercício financeiro de 2002 a alienação de 50% (cinquenta por cento) do aludido fundo de comércio.

Em face do exposto, foi calculado o ganho de capital não declarado e exigido o imposto decorrente acompanhado da multa qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento), haja vista o apontamento, no relatório fiscal, de evidente intuito de fraude por parte do contribuinte.

Registre-se, por oportuno, que também foi lavrada "Representação Fiscal para Fins Penais" contra o peticionário por meio dos autos de nº 18471.0005333/2007-95, apensos ao presente processo.

Irresignado, o pólo passivo apresentou impugnação contra o lançamento efetuado, a qual foi apreciada pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro- DRJ/RJO-II – através do acórdão de fls. 47/54.

No precipitado julgado, aquele órgão julgador considerou o lançamento procedente, depois de afastar a preliminar de decadência suscitada pelo recorrente e manter a qualificação da multa sob o argumento de que o peticionário omitira "*dolosamente do fisco o recebimento de recursos e até mesmo a alienação do fundo de comércio, com o fim de evitar o pagamento de tributos, conforme definido no art. 71 da lei 4.502/65...*".

Cientificado do inteiro teor do decisório de 1ª instância, mediante edital publicado no Diário Oficial da União de 24/03/2008, fl. 60, o contribuinte apresentou, em

15/04/2008, recurso voluntário dirigido ao então Primeiro Conselho de Contribuintes, fls. 61/73.

Na peça recursal, o pólo passivo ratifica a tese da decadência do direito do Fisco de lançar com relação a fato gerador ocorrido em fevereiro de 2002 – mês da alienação de seu fundo de comércio – a teor do disposto no art. 150, § 4º do CTN, e não em face do inc. I do art. 173, do Código Tributário Nacional – o CTN – como adotado pela autoridade de 1º grau.

Em assim sendo, assevera que na data em que foi cientificado da exigência em tela – 26/06/2007 – já houveram decorridos mais de 5 (cinco) anos do fato gerador.

Aduz, ainda, que a autoridade *a quo* assim decidiu “*não por entender que em caso de evidente intuito de fraude aplica-se a regra geral prevista no art. 173, inc. I do CTN, mas sim pela falta de pagamento do tributo*”.

Quanto à manutenção do agravamento da penalidade aplicada argúi de plano qual teria sido a omissão dolosa por ele praticada para eximir-se do pagamento de tributo mencionada no voto condutor do acórdão de 1º grau.

Alega que na realidade o que houve foi a falta de apuração e recolhimento do imposto por “*pura ignorância ou esquecimento*”.

Assim sendo, conclui que a exasperação de seu apenamento exigiria a comprovação material do evidente intuito de fraude ou dolo e não se fundar em “*meras suposições e pré-julgamentos*”.

É o relatório.

Voto

Conselheira Valéria Pestana Marques, Relatora

O recurso de fls. 61/73 é tempestivo. Estando dotado, ainda, dos demais requisitos formais de admissibilidade, dele conheço.

Vestibularmente cumpre registrar que, como alegado pelo contribuinte ao fim de sua peça recursal, descabe a análise de qualquer premissa que vincule o direito dos contribuintes de interpor recurso voluntário a este colegiado ao arrolamento de bens ou à realização de depósito administrativo em valor equivalente a 30% (trinta por cento) do montante em lide, por constituir tema totalmente superado de acordo com o decidido na Ação Direta de Inconstitucionalidade n.º 1.976, de 2007, acolhida pela então Secretaria da Receita Federal por meio do Ato Declaratório Interpretativo n.º 9, também de 2007.

Isto posto, é de se salientar que a lide em apreço cinge-se num primeiro momento a discussão acerca da decadência do direito do Fisco de lançar tributo relativo a ganho de capital, cujo fato gerador teria ocorrido em fevereiro de 2002.

Todavia, antes de se proceder ao exame de tal preliminar, há de se analisar a procedência, ou não, da qualificação da multa procedida pelo autuante, haja vista ser tal fato de fundamental relevância na determinação do marco inicial para a contagem do interstício decadencial.

E isso porque nos casos de apuração de ganhos de capital na alienação de bens e direitos a tributação se dá em separado. O ganho não integra a base de cálculo do imposto anual, nem pode o valor pago ser deduzido daquele apurado na declaração de rendas, consoante o § 2º do art. 18, da Lei nº 8.134/1990 e § 1º do art. 12 da Lei nº 8.383/1991.

Ou seja, como cabe ao próprio beneficiário proceder ao recolhimento do imposto e em prazo específico, caracterizadamente tem-se um lançamento por homologação, tal como concebido pelo § 4º, do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN, *in verbis*:

Art. 150. (..)

§ 4º. Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (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" (Grifo não original)

Mas, ficando evidente indícios de que tenha havido a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, é incompatível a aplicação da contagem do prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador, uma vez que, nessas hipóteses, o lançamento não ocorre por homologação, mas sim, é de ofício, a teor do art. 149, VII, do já citado CTN, a saber:

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

(..)

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

(..)

Havendo, pois, a prática dolosa, a regra de contagem do prazo decadencial é deslocada daquela estabelecida no § 4º do art. 150 (lançamento por homologação) para a regra geral do art. 173, inciso I, do CTN (lançamento de ofício), passando o marco inicial para o início da referida contagem a ser o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado".

Por outro lado, *in casu*, tem-se no relatório fiscal de fls. 19/21 que: a) "a transferência das cotas da empresa Auto Posto Castelo de Paiva Ltda. ... caracteriza negócio simulado"; b) "pelo exame das declarações de IRPF verifica-se, em tese, a existência de ganho de capital não declarado relativamente à alienação do fundo de comércio no valor de R\$ 350.000,00"; c) "evidencia-se, assim, o claro intuito do contribuinte de eximir-se do pagamento de tributos devidos, como objetivamente circunstanciado, caracterizando, desta forma, o evidente intuito de fraude, cabendo assim a aplicação da multa de 150%... (negritos do original)".

Por sua vez, a autoridade de 1ª instância, em seu voto condutor, assim justifica a manutenção do apenamento qualificado: "Os documentos dos autos demonstram que o impugnante omitiu dolosamente ao fisco o recebimento de recursos e até mesmo a alienação do fundo de comércio, com o fim de evitar o pagamento de tributos, conforme definido no art. 71 da lei 4.502/64, o que autoriza a aplicação da multa de 150%, por ficar evidenciado o intuito de fraude".

Concomitantemente, é de se verificar as disposições contidas em alguns dos dispositivos contidos na Lei n.º 4.502/1964:

(...)

Art. 71 – Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I – da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II – das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72 – Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73 – Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos no artigo 71 e 72.

(...)

Ou seja, o autuante fala em simulação quando da transferência das cotas do autuado do Auto Posto Castelo de Paiva Ltda., para depois falar em fraude pela existência, “em tese”, de ganho de capital não declarado, lançando com relação a este a multa qualificada.

A aludida transferência de cotas – simulada segundo a autoridade fiscal - não é objeto dos presentes autos, não obstante indícios de irregularidades descritos no que tange a tal operação.

De outra banda, me parece que, na espécie, não tese, como afirma o autuante, mas efetivamente, já que tributado, foi considerado ocorrido, em fevereiro de 2002, o fato gerador de uma obrigação que tem como pólo passivo a pessoa física do autuado.

Ou seja, sem simulação e não em tese, o Instrumento Particular de Cessão de Uso de Marcas e Patentes e Padrões e Outras Avenças colacionado por cópia às fls. 09/10 foi tomado como documento hábil para amparar a constituição do crédito tributário em lide.

Já a autoridade julgadora de 1º grau, realmente como asseverado pelo fiscalizado, afastou a preliminar de decadência argüida não por entender que em caso de evidente intuito de fraude aplica-se a regra geral prevista no art. 173, inc. I do CTN, mas sim pela falta de pagamento do tributo.

É o que se extrai do excerto do voto condutor a seguir transscrito: “*No caso em tela, a autuada não recolheu o tributo, portanto aplica-se o inc. I, do art. 173, CTN...*”.

Por fim, quanto à manutenção da exigência da multa qualificada fulcra-se a autoridade de 1ª instância na omissão dolosa ao Fisco pelo contribuinte do recebimento de recursos e até mesmo da alienação do fundo de comércio com o fito de evitar o pagamento de tributos, o que, no seu entender, evidencia o intuito de fraude.

Meu alcance, no entanto, nesse ponto é de que tanto o autuante, quanto a autoridade de 1ª instância, estariam, nestes autos, até mesmo inovando na caracterização do ilícito tributário, pois se fala em negócio simulado e depois em fraude com intenção dolosa de não pagamento do tributo, mas é a sonegação é que visa que a autoridade fiscal não conheça ou tome ciência postergada de um fato gerador já ocorrido.

Falo tudo isso, logicamente sob um ponto de vista exclusivamente formal, haja vista, como já dito, todos os indicativos de absoluta falta de clareza dos reais objetivos intentados no conjunto das ações descritas no presente processo envolvendo o contribuinte e seu sócio.

Ou melhor, repise-se, considerando tão-somente o que consta do presente processo, não considero nitidamente caracterizado o evidente intuito de fraude do contribuinte no que tange ao fato gerador objeto da presente autuação, que é a omissão de ganho de capital pela pessoa física. Vejo até indícios de irregularidades no conjunto das averiguações descritas pela autoridade fiscal, sobremaneira no que concerne à pessoa jurídica Auto Posto Castelo de Paiva Ltda.

Mas, a aplicação da multa de ofício qualificada deve obedecer toda cautela possível e requer prova material: há que aflorar na instrução processual, devendo ser inconteste e demonstrada de forma cabal.

Ou seja, deve ser evidente como diz a lei.

Não vejo, pois, como se manter o apenamento agravado, porque ausente no presente processo a conduta material bastante para sua caracterização na pessoa física do autuado.

Isto posto, passo a enfrentar a preliminar de decadência suscitada pelo interessado.

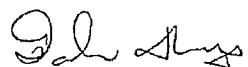
Como já dito, comungo com a corrente de que o imposto de renda devido em face da verificação de ganho de capital tributável se amolda ao lançamento por homologação.

Em face do exposto, é de se concluir que o fato gerador da infração em lide teria se dado em 28/02/2002.

Nesse diapasão, ter-se-iam decorridos 5 (cinco) anos – completados em 28/02/2007- quando da ciência pelo pôlo passivo da exigência litigada, ocorrida em 04/07/2007, conforme o AR de fl. 22.

Acolho, portanto, a preliminar de decadência argüida pelo litigante.

Em resumo, **voto** no sentido de se dar provimento à peça recursal no que tange ao descabimento da qualificação do apenamento aplicado e, por via de consequência, em se acatar a preliminar de decadência suscitada pelo recorrente, descabendo por incompatível o exame de qualquer outra questão de mérito.



Valéria Pestana Marques

Declaração de Voto

Em análise do bem fundamentado voto da Ilustre Relatora, ouso discordar de seus fundamentos.

Primeiramente quanto à desqualificação da multa de ofício.

As provas coligidas aos autos me convenceram do evidente intuito de fraude na forma em que se processou a venda do Auto Posto Castelo de Paiva Ltda. De início, vendeu-se a empresa por valor ínfimo, juntamente com todas suas dívidas, para duas pessoas comprovadamente sem capacidade financeira, sendo que uma delas não foi nem ao menos localizada, enquanto a outra já faleceu. Ato contínuo, transferiu-se o empreendimento para área residencial, em endereço que se verificou ser inexistente, enquanto o antigo posto de gasolina passou a funcionar sob nova denominação social, pois o fundo de comércio havia sido vendido pelo valor de R\$350.000,00.

No meu entender, resta cristalina a operação que permitiu que os sócios do Auto Posto Castelo de Paiva Ltda se livrassem das incômodas dívidas da sociedade, deixando a “parte podre” da empresa em nome de sócios laranjas, e vendendo a parte nobre para terceiros, em clara fraude contra credores.

Não me parece correto o entendimento que, se fraude houve, esta estaria caracterizada na venda do posto de gasolina, e não no ganho de capital, que estava explicitamente caracterizado no contrato de cessão. A fraude está no negócio como um todo, e entendo que é correta a qualificação da multa em todas as operações decorrentes do ilícito. De fato, a Fiscalização poderia ter reincluído de ofício os verdadeiros donos como sócios do Auto Posto Castelo de Paiva Ltda e tributado a venda da empresa naquela pessoa jurídica, o que responsabilizaria, inclusive, os novos donos pelas antigas dívidas. Entretanto, pelo conjunto probatório ou por questões de conveniência, optou validamente por tributar os ganhos nas pessoas físicas dos verdadeiros proprietários. Mas a mácula do evidente intuito de fraude não deixou de impregnar essa operação.

Por esse motivo, votei no sentido de manter a qualificação da multa de ofício.

Discordo, também, da aplicação da regra de decadência do art. 150, §4º, do CTN ao caso.

Sabe-se que a discussão da decadência dos tributos lançados por homologação é questão tormentosa, que vem dividindo a jurisprudência administrativa e judicial há tempos. No âmbito dos antigos Conselhos de Contribuintes, e agora no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, praticamente todas as interpretações possíveis já tiveram seu espaço. Tenho ciência de que, no momento, prevalece, no âmbito da 2ª Seção de Julgamento, a tese abraçada no presente julgado, e muito bem defendida pela Ilustre Relatora. Entretanto, pela evolução da jurisprudência no Superior Tribunal de Justiça, penso ser necessária a reformulação do entendimento deste CARF.



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.

No momento da publicação do CTN, a questão não tinha tanta importância, uma vez que eram poucos os tributos para os quais a legislação atribuía ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa. Entretanto, atualmente, em nossa sociedade de consumo, onde milhares de operações sujeitas à tributação ocorrem simultaneamente, tornou-se impossível para o Fisco efetuar o lançamento direto, e praticamente todas as exações adotaram o modelo de transferir para o contribuinte o dever de apurar e recolher, fazendo a Administração apenas o controle posterior.

As diversas correntes doutrinárias agora se dividiam sobre qual das regras de decadência deve se utilizar para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, sendo que, no âmbito da 2ª Seção de Julgamento do CARF, como já mencionado, prevalece a idéia de que é sempre a do art. 150, §4º, do CTN, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Apesar do debate já ter propiciado discussões acaloradas, adoto posição mais pragmática. Entendo que todas as teses são plenamente defensáveis, não existindo, no caso, apenas uma interpretação correta, uma vez que a dúvida surge de deficiência na legislação. Mas enquanto nossos legisladores não se ocupam do assunto, é necessário trazer o mínimo de segurança jurídica à discussão. No presente, ao ingressar com um processo administrativo ou judicial, é impossível para o contribuinte saber como será decidido seu caso. Do mesmo modo, o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil não sabe se ainda possui, ou não, prazo para tributar os ilícitos que apura cotidianamente.

Pela urgência do assunto, eu não teria qualquer dificuldade de adotar a tese do presente voto, que considero tão boa quanto todas as outras, se julgasse que essa interpretação pacificaria a discussão. Contudo, verifico que o Poder Judiciário, que, em última instância, é quem diz o direito a ser aplicado, vem uniformizando seu entendimento em sentido diferente, e penso ser necessário um alinhamento da jurisprudência administrativa.

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 inocesse, 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 Código 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.

Desta forma, não é possível que a instância máxima da esfera judicial tenha entendimento diverso da instância máxima da esfera administrativa. É certo que nosso julgamento não está subordinado ao do Poder Judiciário, mas, pelas vias ordinárias, é o último que possui a palavra final sobre as lides tributárias.

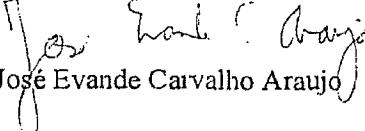
Entretanto, essa disputa tem caráter esdrúxulo: como a decadência do art. 150, §4º, do CTN é mais favorável ao contribuinte, porque torna o prazo para o lançamento mais curto, e como a Fazenda Nacional não pode recorrer à Justiça contra as decisões deste Conselho, o Judiciário não terá a possibilidade de alterar as decisões desta casa. Isso, ao invés de reforçar a importância deste CARF, traz insustentável insegurança jurídica, uma vez que aqueles que optarem pelas vias judiciais terão resultados diversos dos que ingressarem na via administrativa.

É bem verdade que as duas regras de decadência têm pouca repercussão no âmbito dos lançamentos do Imposto de Renda das Pessoas Físicas – IRPF. Isto porque, como o fato gerador deste tributo é complexivo, completando-se apenas em 31 de dezembro do ano-calendário, qualquer pagamento do imposto, seja como retenção da fonte, seja como antecipação obrigatória ou voluntária, ou ainda como ajuste, desloca a contagem da decadência para o fato gerador, mesmo nos casos em que se apure omissão de receitas. Mas, no âmbito deste tributo, existe uma honrosa exceção: o ganho de capital.

Isto porque, como bem asseverou a relatora, o ganho de capital é tributado em separado, não integrando o ajuste anual. Por esse motivo, seu fato gerador ocorre no mês de sua apuração, não se deslocando para o final do ano-calendário. Do mesmo modo, 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. Assim, para os ganhos de capital omitidos, aplique-se a regra do art. 173, inciso I, do CTN, iniciando-se a contagem do prazo decadencial no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Desta forma, como o fato gerador do ganho de capital apurado nos presentes autos ocorreu em 28/02/2002, o prazo decadencial só começou a contar em 01/01/2003, sendo possível o lançamento até 31/12/2007. Lídimo, portanto, o crédito tributário constituído por auto de infração cuja ciência se deu em 04/07/2007.

Esse foi meu entendimento divergente para o caso, que achei por bem, com as devidas vêniás, registrar.


José Evande Carvalho Araujo