



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

Processo nº 18471.000536/2007-29
Recurso nº 166.921 Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-002.443 – 2ª Turma
Sessão de 08 de novembro de 2012
Matéria IRPF
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado JACINTO GASPAR

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2003

IRPF. DECADÊNCIA. TRIBUTOS LANÇADOS POR HOMOLOGAÇÃO. MATÉRIA DECIDIDA NO STJ NA SISTEMÁTICA DO ART. 543-C DO CPC. GANHO DE CAPITAL. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. REGRA DO ART. 173, INCISO I, DO CTN.

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.

No presente caso, não há que se falar em ocorrência de pagamento antecipado, pois a tributação do ganho de capital 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.

Assim, para os ganhos de capital omitidos, 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.

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. Tendo a ciência do lançamento ocorrido em 04/07/2007, o crédito tributário não havia sido fulminado 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, com retorno dos autos à Câmara de origem para análise das demais questões. Vencidos Os Conselheiros Gonçalo Bonet Allage e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

(Assinado digitalmente)

Henrique Pinheiro Torres – Presidente em exercício

(Assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator

EDITADO EM: 12/11/2012

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres (Presidente em exercício), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Gonçalo Bonet Allage, Marcelo Oliveira, Gustavo Lian Haddad, Maria Helena Cotta Cardozo, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire. Ausente, momentaneamente, o Conselheiro Manoel Coelho Arruda Júnior.

Relatório

O Acórdão nº 2802-00.400, da 2ª Turma Especial da 2ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (fls. 76 a 81), julgado na sessão plenária de 27 de julho de 2010, por maioria de votos, deu provimento ao recurso voluntário para desqualificar a multa de ofício e, por via de consequência, acolher a preliminar de decadência suscitada pelo recorrente.

Transcreve-se a ementa do julgado:

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 cinquenta 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.

Cientificada dessa decisão em 3/3/2011 (fl. 82), a Fazenda Nacional manejou, no mesmo dia, recurso especial de divergência (fls. 85 a 115), onde se insurge apenas contra o reconhecimento da decadência do ganho de capital, afirmando que se deve aplicar ao caso a regra de decadência do art. 173, inciso I, do CTN, devido à ausência de recolhimento antecipado.

Para fazer subir o recurso especial, indicou divergência de interpretação da lei tributária com as seguintes decisões paradigmáticas:

Acórdão nº 202-18.684:

(...)

PIS - PRAZO DECADENCIAL - Nos tributos sujeitos ao regime do lançamento por homologação, havendo pagamentos, a decadência do direito de constituir o crédito tributário se rege pelo artigo 150, § 4º, do CTN, de modo que o prazo para esse efeito será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador. Não havendo pagamentos, configura-se a situação em que a constituição do crédito tributário deverá observar o disposto no artigo 173, inciso I, do CTN, com a decadência do direito de constituir o crédito tributário pelo lançamento. (Precedentes do STJ - REsp nº 58.918-5/RJ, REsp nº 199560/SP). Recurso provido nesta parte.

(...)

Acórdão nº 206-01.739:

(...)

TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. É inconstitucional o artigo 45 da Lei nº 8.212/1991, que trata de decadência de crédito tributário. Súmula Vinculante nº 8 do STF.

TERMO INICIAL: (a) Primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador, se não houve antecipação do

pagamento (CTN, ART. 173, I); (b) Fato Gerador, caso tenha ocorrido recolhimento, ainda que parcial (CTN, ART. 150, § 4º). No caso, trata-se de tributo sujeito a lançamento por homologação e não houve antecipação de pagamento. Aplicável, portanto, a regra do art. 173, I do CTN.

(...)

O recurso foi admitido pelo despacho de fls. 116 a 121.

Cientificado do acórdão e do recurso especial da Fazenda Nacional em 4/10/2011 (fl. 126), o contribuinte apresentou, em 13/10/2011, contrarrazões ao recurso especial, onde pugna pela manutenção da decisão recorrida (fls. 130 a 132).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Relator

Pelo que consta no processo, o recurso atende aos requisitos de admissibilidade e, portanto, dele conheço.

O acórdão recorrido reconheceu a decadência do direito de lançar, em 04/07/2007, o crédito tributário relativo a ganho de capital cujo fato gerador ocorreu em 28/02/2002, 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.

A recorrente argumenta 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.

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.

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 incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: **REsp 766.050/PR**, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; **AgRg nos EREsp 216.758/SP**, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e **EResp 276.142/SP**, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato 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 pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, nos termos do art. 62-A do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009.

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.

Neste processo, não há que se falar em ocorrência de pagamento antecipado, pois a tributação do ganho de capital se dá em separado, não integrando o ajuste anual, 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 os ganhos de capital omitidos, 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.

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. Tendo a ciência do lançamento ocorrido em 04/07/2007 (fl. 22), o crédito tributário não havia sido fulminado pela decadência.

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer do recurso para, no mérito, dar provimento ao recurso especial do Procurador da Fazenda Nacional para afastar a decadência do lançamento relativo ao ganho de capital, devendo o processo retornar para análise das demais questões do recurso voluntário.

(Assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos