



MINISTÉRIO DA FAZENDA

Sessão de 26 de agosto de 1989

ACORDÃO N.º CSRF/02-0.285

Recurso n.º RP/202-0.034

Recorrente FAZENDA NACIONAL

Recorrida SEGUNDA CÂMARA DO SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

SUJEITO PASSIVO: BANCO BANDEIRANTES S/A

IOF - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - DE CADÊNCIA. Transcorridos cinco anos a contar do fato gerador, quer tenha havido homologação expressa, quer pela homologação tácita, está precluso o direito da Fazenda de promover o lançamento de ofício, para cobrar imposto não recolhido, ressalvados os casos de dolo, fraude ou simulação (art. 150 e §§ do C.T.N.).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL.

ACORDAM os Membros da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado, vencidos os Cons. José Alves da Fonseca (Relator) e Sebastião Borges Taquary. Designado Relator para o Acórdão o Cons. Sérgio Gomes Velloso.

Sala das Sessões (DF), em 26 de agosto de 1988.

URGEL PEREIRA LOPES - PRESIDENTE

SÉRGIO GOMES VELLOSO - RELATOR DESIGNADO

MAURO GRIMBERG - PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes Conselheiros: HAROLDO BRAGA LOBO, JOSÉ FAÇANHA MAMEDE, SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL. Ausente justificadamente o Cons. HAMILTON DE SÁ DANTAS.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 10168/008.367/87.00

RECURSO Nº: RP/202-0.034

ACÓRDÃO Nº: CSRF/02-0.285

RECORRENTE: FAZENDA NACIONAL

RECORRIDA: SEGUNDA CÂMARA DO SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

SUJEITO PASSIVO: BANCO BANDEIRANTES S/A.

R E L A T Ó R I O

Em processo julgado pela 2a. Câmara do 2º Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, foi dado provimento ao recurso do contribuinte acima identificado, cuja decisão considerou ter ocorrido a decadência, isto é, isto é a Fazenda Nacional havia deixado expirar o prazo para a constituição do crédito tributário. A tese vencedora foi de que no presente caso em que os fatos geradores da obrigação tributária (contrato de câmbio) ocorreram respectivamente em 02/01/81 e 08/01/81 a Fazenda Nacional deveria ter exercido o direito de constituir o crédito tributário deles decorrentes na máximo até cinco anos contados desta data. Isso não foi feito vindo o contribuinte a ser lançado no decorrer do ano de 1986, depois de decorrido os cinco anos.

A tese oposta defendida pela minoria no julgamento de segunda instância era de que a Fazenda teria até o ano seguinte (1º de janeiro de 1987 para a constituição do crédito tributário).

Discordando do julgamento, a Fazenda Nacional através de seu Procurador Representante apresentou recurso a este Colegiado encampando a tese defendida pela minoria.

7

Acórdão nº-CSRF/02-0.285

Diz o procurador:

4. "A decadência, objeto da dita decisão, seria aquela relativa ao direito da Fazenda, quanto a homologar ou não a antecipação do pagamento do tributo, feita pelo contribuinte.

5. Neste caso, a ação fiscal não é suscetível de caducidade, pois o contribuinte nada antecipou.

6. Não poderia, pois, caducar o direito de homologar uma antecipação que, simplesmente, inexistiu.

7. O que ocorreu, na realidade, foi um lançamento de ofício, efetivado nos termos do art. 149, inciso V, hipótese que ocorre exatamente quando deixa de ocorrer antecipação."

E prossegue:

12. "E é este, precisamente, o caso. Não se pode contar o prazo a partir do fato gerador, porque a antecipação do pagamento do IOF não se deu; aplica-se, portanto, a regra geral de decadência, para não se ficar na orfandade normantiva.

13. Por outro lado, pode-se apurar que a atual tendência do Tribunal Federal de Recursos é neste mesmo sentido, servindo de exemplo os Embargos na Apelação Cível nº 75165, julgados pela 2a. Seção, que engloba todas Turmas que se ocupam de Direito Tributário, e cuja decisão teve ementa onde se lê:

"Nos tributos sujeitos ao regime de lançamento por homologação, a exemplo das contribuições previdenciárias, é obrigação do sujeito passivo antecipar o pagamento. A falta deste - que é a hipótese dos autos - ou a sua realização em desacordo com os critérios legais, no que concerne ao montante e a época de recolhimento, configura conduta omissiva, autorizando o lançamento "ex-officio"; neste caso, o prazo de cinco anos para o Fisco "constituir o crédito" de ofício começa a contar "do primeiro dia do exercício seguinte à quele em que o lançamento poderia ter sido efetuado". (CTN, art. 173, I).

(ETFR 52/59).



Acórdão nº-CSRF/02-0.285

14. Por ser, enfim, mais consentânea com a melhor doutrina e os mais autorizados precedentes jurisprudenciais, é de prevalecer a posição divergente daquela expressa no V. Acórdão recorrido."

Finalmente apela a esta Câmara Superior para que dê provimento ao recurso reformulando a decisão "a quo" passando a examinar o mérito do recurso.

Em contra razões, o contribuinte abancona a tese da prescrição defendida na impugnação e passa a encampar a de decadência que prevaleceu no julgamento de segunda instância. Cita trechos da decisão e autores renomados que encampam esta tese, pedindo finalmente que segue provimento ao recurso.

É o relatório. 

V O T O

Conselheiro, SÉRGIO GOMES VELLOSO, Relator:

Tanto a Primeira Turma desta Câmara Superior (leading case, Acórdão nº-CSRFF/01-0.370, de 23.09.83, Relator Conselheiro URGEL PEREIRA LOES), como a Segunda Turma (Acórdãos nºs CSRFF/02-0.177, de 18.10.85 e 0.283, de 26.08.88, entre muitos outros) já tiveram oportunidade de apreciar a matéria ora novamente submetida à apreciação desta Superior Instância.

Nesta assentada, adoto os fundamentos do voto que profere no primeiro dos julgados desta Turma e cujas conclusões têm sido reiterada e pacificamente acolhidas por este Colegiado, verbis:

"A matéria tratada nestes autos já foi objeto de apreciação por esta Câmara Superior, em outros julgados, no sentido de que "Transcorridos cinco anos a contar do fato gerador quer tenha havido homologação expressa, quer pela homologação tácita, está precluso o direito da Fazenda de promover o lançamento de ofício, para cobrar imposto não recolhido, res salvados os casos de dolo, fraude ou simulação.

Aliás, com toda segurança, por ocasião de apreciação do Recurso nº RP/104-0.086, onde era recorrente a Fazenda Nacional e recorrido o 1º Conselho de Contribuintes, esta Câmara Superior, por maioria de votos, negou provimento ao recurso e destacamos as seguintes conclusões do voto do ilustre Conselheiro Urgel Pereira Lopes:

"Em conclusão:

a) nos impostos que comportam o lançamento por homologação, como, por exemplo, o IPI, o ICM e, neste caso, o imposto de renda na fonte, a exigibilidade do tributo independe de prévio lançamento;

b) o pagamento do tributo, por iniciativa do contribuinte, mas em obediência a comando legal extingue o crédito, embora sob condição resolutória de ulterior homologação;

7

c) transcorridos cinco anos a contar do fato gerador, o ato jurídico administrativo da homologação expressa não pode mais ser revisito pelo fisco, ficando o sujeito passivo inteiramente liberado;

d) de igual modo, transcorridos o quinquênio sem que o fisco se tenha manifestado, dá-se a homologação ficta, como definitiva liberação do sujeito passivo, na linha de pensamento de SOUTO MAIOR BORGES, que acolho por inteiro;

e) as conclusões de "c" e "d" acima aplicam-se (ressalvando os casos de dolo, fraude ou simulação) às seguintes situações jurídicas (I) o sujeito passivo paga integralmente o tributo devido; (II) o sujeito passivo paga integralmente tributo indevido; (III) o sujeito passivo paga tributo com insuficiência; (IV) o sujeito passivo paga tributo maior do que o devido; (V) o sujeito passivo paga o tributo devido;

f) em todas essas hipóteses o que se homologa é a atividade prévia do sujeito passivo. Em caso de o contribuinte não haver pago o tributo devido, dir-se-ia que não há atividade a homologar. Todavia, a construção de SOUTO MAIOR BORGES, compatibilizando, excelentemente, a coexistência de procedimento e ato jurídico administrativo no lançamento, à luz do ordenamento jurídico vigente deixou clara a existência de uma ficção legal na homologação tácita, porque nela o legislador pôs na lei a idéia de que, se toma o que não é como se fosse, expediente de técnica jurídica da ficção legal. Se a homologação é ato de controle da atividade do contribuinte, quando se dá a homologação tácita, deve-se considerar que, também por ficção legal, deu-se por realizada a atividade tacitamente homologada".

No caso dos autos, cabem alguns esclarecimentos a respeito da matéria, uma vez que, não há consonância entre os fundamentos e a conclusão do voto vencedor na Câmara de origem.

A homologação expressa está definida no caput do artigo 150 do CTN e ela não se opera no silêncio da autoridade. Exige seu pronunciamento. No caso dos autos, não houve qualquer pronunciamento anterior sobre o fato, logo não se pode falar em valoração jurídica dos

7.

elementos de fato, descabendo invocar-se o disposto no art. 146, do C.T.N.

Por outro lado, inexistia homologação tá-cita antes de transcorridos os 5 anos do fato gerador (art. 150, 4º do CTN).

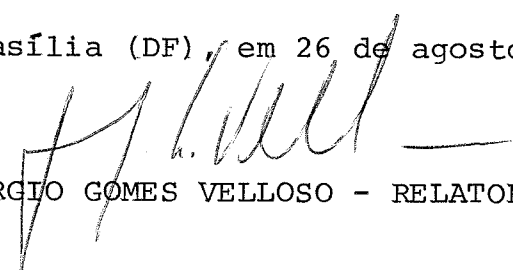
Quanto à matéria de fato, destacamos nestes autos, alguns trechos do recurso interposto pelo Banco interessado, no que se refere a fato gerador e início da contagem do prazo de cadencial:

"Classificam-se, os fatos geradores do IOC como fatos geradores isolados ou instantâneos, vale dizer, aqueles que, no conceito de Sampaio Dória, "se verificam e se esgotam numa específica unidade de tempo e a cada ocorrência, dão origem a uma obrigação tributária autônoma. A. cit. "da lei tributária no tempo, SP, 1968, pág. 141.

O recorrente pede encarecidamente aos eminentes julgadores desse Egrégio Conselho, que atentem para a clareza e correção de Fábio Fanucchi, nas passagens transcritas, que bem demonstram o que se vem ressaltando no presente recurso: a disciplina do art. 150, § 4º, é aplicável aos tributos lançados por homologação, tendo que, no caso, o tributo, além de enquadrar-se nessa modalidade, apresenta fatos geradores de formação instantânea, portanto é evidente que a contagem do prazo decadencial deve ser feita a partir de cada ocorrêcia".

Em face de todo exposto, nego provimento ao Recurso.

Brasília (DF), em 26 de agosto de 1988. 


SÉRGIO GOMES VELLOSO - RELATOR.

Acórdão nº-CSRF/02-0.285

VOTO VENCIDO DO CONSELHEIRO JOSÉ ALVES DA FONSECA

Esta matéria já é bastante conhecida deste Colegia do tendo como primeira posição desta Câmara Superior o Acórdão nº 01-0.379 de 23/09/83, que é o principal alicerce sobre este tema.

Trancrevo, a seguir, resultado de uma pesquisa feita pelo Conselheiro Antonio Carlos de Moraes e partes da declaração de voto proferida no julgamento do recurso de nº 79.814 julgado pela 2a. Câmara do 2º Conselho de Contribuintes que fez considerações sobre o acórdão 0-0.379.

Este acórdão, aprovado por maioria de votos, tem a seguinte ementa:

"IRF - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - DECADÊNCIA - Decorridos cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador, quer tenha havido homologação expressa, quer pela homologação tácita, está precluso o direito da Fazenda promover o lançamento de ofício, para cobrar imposto não recolhido, ressalvados aos casos de dolo, fraude ou simulação."

"O acórdão em questão é da lavra do ilustre Conselheiro Urgel Pereira Lopes, na condição de relator designado, que produziu com seu voto uma peça bastante elaborada fazendo análise de princípios firmados por renomados juristas como Pontes de Miranda, Alfredo Augusto Becker e Paulo de Barros Carvalho que, todavia, não lograram atingir o ponto fulcral da questão. Este ponto buscou o ilustre Conselheiro noutro autor não menos renomado e já referido aqui, José Souto Maior Borges, em cujo magistério fundamentou suas conclusões. A lição de Souto Maior, contudo, em alguns pontos ensejam alguma dúvida quanto à conclusão do próprio acórdão, pois são dele as afirmações de que "a homologação é ato administrativo de controle. A atividade anterior que resultou em pagamento, como aquela que não culminou com o pagamento (casos da IPI e ICM com crédito superior ao débito, no período) são atos controlados". Veja-se que, quando Souto Maior se



Acórdão nº-CSRF/02-0.285

refere a não pagamento está falando de impostos não cumulativos cujo pagamento, como já demonstrado, efetivamente ocorre.

Como se vê, a posição hoje adotada pelo Conselho de Contribuintes sobre a prevalência das normas do art. 150 § 4º sobre as do art. 173 Inc. I, no que respeita à decadência do direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário nos casos dos chamados lançamento por homologação quando inexistiu pagamento antecipado do tributo, está longe de ser pacífica, havendo grande divergência na doutrina e entre os membros dos tribunais administrativos."

No Supremo Tribunal Federal só existe uma decisão neste sentido. O acórdão dado no agravo de instrumento nº 110.431-7, agravo regimental, é um caso isolado, único encontrado numa busca feita nos arquivos do STF no período de 1978 e 1987.

"Se a questão é divergente noutras áreas ou mesmo é uma posição isolada, como no caso do STF, o mesmo não se pode dizer quanto ao Tribunal Federal de Recursos que tem a competência para decidir em segunda instância judicial, as questões relativas aos tributos administrativos pela União Federal. Em pesquisa que fizemos nos arquivos do TRF encontramos nada menos de sete (7) acórdãos da 2a. Seção e dois acórdãos da 4a. Turma, todos unânimes em reconhecer em síntese, que não há que se falar em lançamento por homologação (art. 150 § 4º do CTN) quando não há a antecipação do imposto, cabendo nestes casos o lançamento de ofício nos termos do art. 173 inc. I do CTN. Os nove acórdãos referidos foram prolatados entre 1983 e 1986 e ensejaram a SÚMULA Nº 219 de 12/08/86 que diz, litteris.

"Não havendo antecipação de pagamento, o direito de constituir o crédito previdenciário extingue-se decorridos cinco anos do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorreu o fato gerador"

Em conclusão, sendo o meu entendimento o de que o disposto no caput do art. 150 do CTN tem como condição essencial, para a tipificação da hipótese de lançamento por homologação, o pagamento antecipado do tributo;

Que o lançamento será o de ofício por força

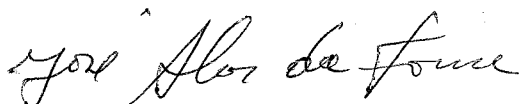


Acórdão nº-CSRF/02-01.285

do disposto no art. 149 inc. V do CTN, sempre que não houver a antecipação do pagamento do tributo."

Adoto por inteiras razões das partes do supra transcrito, razão pela qual dou provimento ao recurso.

Brasília-DF, em 26 de agosto de 1988.



JOSE ALVES DA FONSECA - RELATOR