



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº	10380.003519/2002-46
Recurso nº	107-133.399 Especial do Procurador
Matéria	IRPJ
Acórdão nº	CSRF/01-05.729
Sessão de	11 de setembro de 2007
Recorrente	FAZENDA NACIONAL
Interessado	AZTECA ENGENHARIA S/A

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Exercício: 1997

Ementa: IRPJ - DECADÊNCIA - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - O Imposto de Renda, antes do advento da Lei nº 8.383, de 30/12/91, estava sujeito a lançamento por declaração, operando-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, consoante o disposto no art. 173 do Código Tributário Nacional. A partir do ano-calendário de 1992, exercício de 1993, por força das inovações da referida lei, o contribuinte passou a ter a obrigação de pagar o imposto, independentemente de qualquer ação da autoridade administrativa, cabendo-lhe então verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular e, por fim, pagar o montante do tributo devido, se desse procedimento houver tributo a ser pago. E isso porque ao cabo dessa apuração o resultado pode ser deficitário, nulo ou superavitário (CTN art. 150, § 4º), sendo, portanto, irrelevante ter havido ou não pagamento de imposto nesse procedimento. O que o CTN homologa é o lançamento e não o pagamento. É o procedimento, a atividade desenvolvida pelo sujeito passivo. Se o citado § 4º do art. 150 homologasse apenas o pagamento teria dito "homologado o pagamento" e não "homologado o lançamento", como diz o texto do citado parágrafo do art. 150 da lei complementar. No caso concreto, o fato gerador da obrigação tributária ocorreu em 31/12/96 e, como a ciência do auto de infração que lançou o tributo se fez em 14/03/2002, decaiu o direito da Fazenda Nacional.

X

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

ACORDAM os Membros da PRIMEIRA TURMA do CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso especial, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Mário Sérgio Fernandes Barroso (Relator), Cândido Rodrigues Neuber e Antônio José Praga de Souza que deram provimento ao recurso. Declarou-se impedido de participar do julgamento o Conselheiro Paulo Jacinto do Nascimento, em face do disposto no art. 15, § 1º, inciso II do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF 147/2007. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Carlos Alberto Gonçalves Nunes.


ANTÔNIO PRAGA
Presidente


CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES
Redator Designado

FORMALIZADO EM: 18 AGO 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros: JOSÉ CLÓVIS ALVES, IRINEU BIANCHI (Substituto convocado), MARIAM SEIF (Substituta convocada) e ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO. Ausente momentaneamente o Conselheiro MARCOS VINÍCIUS NEDER DE LIMA.



Relatório

A Procuradoria da Fazenda Nacional, com fundamento no inciso I, do art 5º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais (RICSRF), aprovado pela Portaria nº 55, de 16 de março de 1998, recorre da decisão prolatada por meio do acórdão nº 107-06.995, de 26 de fevereiro de 2003, que na ementa dispõe:

"IRPJ – REAL ANUAL – DECADÊNCIA - Nos casos de tributos sujeitos ao regime de lançamento homologação o prazo decadencial inicia-se com a ocorrência do fato gerador. Lançamento realizado após a homologação tácita não subsiste.(Lei 5.172/66 art. 150 parágrafo 4º)."

A Douta Procuradoria começa sua argumentação afirmando, primeiramente, que a contribuinte não recolhera nenhum tributo no período referido. Ao contrário, apresentou declaração de rendimentos na qual informara não haver tributo a pagar naquele mês.

Afirma, que não é possível haver homologação de atividade inexistente. Cita inúmeros acórdãos da CSRF.

Cita, também, entendimento do ilustre Professor ALBERTO XAVIER, no sentido de que para o disposto no § 4º do art.150, a homologação é do pagamento (e não do lançamento). O mesmo ilustre doutrinador afirma, também, que homologação não é lançamento, mas ato de controle, e que ao invés de homologação, poderá ocorrer lançamento, quando em sua atividade de controle, a autoridade administrativa julgar que houvera erro do particular.

Portanto, a teor do art. 150 do CTN, em vista do pagamento do tributo caberia a administração confirmá-lo ou não. Neste caso, seria efetuado o lançamento de ofício.

A Douta Procuradoria, ainda cita o Doutrinador LUCIANO AMARO, que comunga da mesma opinião retrocitada.

Menciona, ainda, a súmula 219 do extinto Tribunal Federal de Recursos, de mesmo teor, e transcreve ementas do STJ de igual sentido.

Por fim, pede que seja dado provimento ao recurso, reformando integralmente, e que sejam retornados os autos à instância inferior, para o exame do mérito do lançamento.

Em contra-razões a contribuinte, primeiramente, afirma que a matéria, não teria sido pré-questionada, ou seja o inciso I do art. 173, não teria sido objeto de debate.

Alega, também que não teria sido contrariado dispositivo legal algum. Pois, o que teria havido seria a aplicação do §4º, do art. 150, do CTN.

Alega, ter a CSRF negado seguimento em outros casos semelhantes.

No mérito, a contribuinte alega que não se homologa o pagamento mas sim a atividade apuratória. Anexo acórdão da CSRF com igual entendimento.



Voto Vencido

Conselheiro MÁRIO SÉRGIO FERNANDES BARROSO, Relator

Quanto aos pressupostos de admissibilidade, primeiramente a contribuinte invoca a falta do pré – questionamento, contudo, a matéria foi amplamente debatida em sede de julgamento na câmara recorrida, e como prova temos a declaração de voto fl. 125/130, na qual o ilustre Conselheiro NEICYR DE ALMEIDA discorre sobre o exercício da homologação e o princípio decadencial, onde minuciosamente analisa o § 4º do art. 150, e o inciso I do art. 173.

Quanto à falta de contrariedade à lei, também afasto, pois o lançamento aqui em julgamento foi de ofício, assim, em primeira análise contrariou a lei.

Da Decadência

Inicialmente não há que ser discutido o fato de ser por homologação o lançamento do IRPJ, sujeitando-se ao art. 150 do CTN e ao seu parágrafo 4º (em relação à contagem do prazo decadencial). Abaixo transcrevo o respectivo dispositivo:

“Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de 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.” (sublinhei)

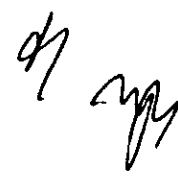
Todavia, adotando o cuidado necessário ao perfeito entendimento da legislação tributária, torna-se imprescindível atentar para o que dispõe o art. 149 do CTN, em seu inciso V:

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

(...)

V – quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;” (sublinhei)

No presente caso, está claro que o art. 150 foi descumprido, haja vista que houve falta de recolhimento de tributo, cabendo a aplicação do art. 149, inciso V. Diante disso, correto o procedimento da autoridade administrativa em efetuar o lançamento de ofício.



Sendo de ofício o lançamento, para fins de contagem de prazo decadencial não há que se falar em aplicar o parágrafo 4º do art. 150 do CTN, mas sim o inciso I do art. 173, que assim dispõe:

"Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

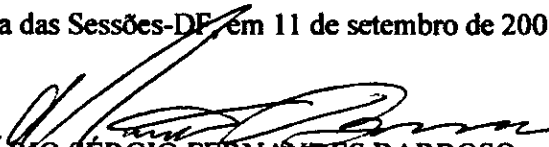
(...)

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento."

Cabe, pois, aplicar a regra contida neste dispositivo ao caso ora discutido, a fim de determinar se ocorreu a decadência. Em relação ao fato gerador contestado, qual seja, ocorrido em 31 de dezembro de 1996, o lançamento de ofício poderia ter sido realizado a partir de 01 de janeiro de 1997. Em consequência, a contagem do prazo decadencial iniciou em 01/01/1998, primeiro dia do exercício seguinte. Contando-se cinco anos, verifica-se que o direito de lançar decairia em 31/12/2002, como a contribuinte fora cientificado em 14 de março de 2002, portanto, não estava decaído.

Por todo o exposto, voto por conhecer do recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL, e no mérito dar provimento ao mesmo.

Sala das Sessões-DF, em 11 de setembro de 2007.


MÁRIO SÉRGIO FERNANDES BARROSO

47

Voto Vencedor

Conselheiro CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, Redator Designado:

Recurso tempestivo e assente em lei.

Tomo conhecimento do recurso interposto pela ilustre Procuradoria da Fazenda Nacional, com fulcro no artigo 5º, incisos I, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 55, de 12/03/98.

Igualmente, conheço das contra-razões do sujeito passivo, de acordo com o disposto no art. 8º, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela citada Portaria.

Como se verifica dos autos, a empresa que declarou o Imposto de Renda, como base no lucro real anual, no ano-calendário de 1996 (fls. 06) foi autuada em 14/03/2002 (fls.02/05), por compensar prejuízos, além do limite de 30% do lucro estabelecido em lei.

Dito isto, peço vênua ao ilustre relator sorteado para dissentir do voto Poe ele proferido, em face das razões que tenho defendido nesta Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, que são as seguintes:

Antes do advento da Lei nº 8.383/91, até a data da entrega da declaração de rendimentos, o contribuinte poderia e deveria ainda adicionar ao lucro líquido, receitas à margem da contabilidade bem como custos, despesas ou encargos indedutíveis para determinação do lucro real declarado, base de cálculo do tributo.

Assim, a contagem do prazo para lançamento de ofício, nos termos do art. 173 do CTN, começava desde o dia seguinte à data prevista para a entrega da declaração de rendimentos, já que, antes disso, o fisco não poderia lançar o tributo.

A partir do ano calendário de 1992, por força da mencionada lei, o imposto passou a ser pago mensalmente e, a partir do dia seguinte à ocorrência do fato gerador, iniciava-se a contagem da caducidade, independentemente da data de apresentação da declaração de ajuste, podendo o fisco, desde logo, lançar o imposto ou a diferença de imposto. E, se não o fizer, estará “dormindo”.

Entendo, portanto, que o lançamento do imposto de renda, anteriormente à Lei nº 8.383/91, era do tipo por declaração ou misto, sem perder de vista a realidade de que a sistemática desse tributo veio paulatinamente sofrendo alterações, ditadas sem dúvida por necessidade de Caixa do Tesouro Nacional, que culminaram por modificar-lhe a modalidade de lançamento por declaração para lançamento por homologação, exatamente com a promulgação do referido mandamento legal.

A necessidade de lançar o crédito tributário e a consequência de sua inobservância foram objeto do Resp nº 332.693 (2001-0096668), relatora Ministra Eliana



Calmon, da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, unânime, cuja ementa está assim redigida:

“TRIBUTÁRIO – CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA. 1) O fato gerador faz nascer a obrigação tributária, que se aperfeiçoa com o lançamento, ato pelo qual se constitui o crédito correspondente à obrigação (arts. 113 e 142 do CTN).

2. Dispõe a FAZENDA do prazo de cinco anos para exercer o direito de lançar, ou seja, constituir o seu crédito tributário.

3. O prazo para lançar não se sujeita a suspensão ou interrupção, **nem por ordem judicial nem por depósito do devido.** (grifei)

4) Com depósito ou sem depósito, após cinco anos do fato gerador, sem lançamento, ocorre a decadência.

5. Recurso especial provido”.

Merece especial atenção os seguintes excertos do voto da ilustre relatora:

“Quero aqui destacar que não houve pagamento antecipado ou não antecipado, como pode sugerir o disposto no art. 150 do CTN.

A empresa apenas se antecipou, com a cautelar, para barrar a execução, se assim fosse procedido pelo Fisco que, antecedentemente, ainda teria de constituir o crédito tributário, o qual deixou escapar pelo decurso do tempo.

Sabendo-se que é decadencial o prazo para a constituição do crédito tributário e que o prazo decadencial não sofre suspensões ou interrupções, pois, como a história, tem marcha irreversível, **surge a obrigação pela ocorrência do fato gerador e, a partir daí, nada pode barrar a fluência da decadência, senão o lançamento**, que é da alçada única do Fisco, que terminou por não fazê-lo, na hipótese dos autos.

Dentro deste contexto, acolho a tese contida no recurso para reformar o acórdão e dar provimento ao especial, declarando a inexistência da relação jurídica, por força da decadência.” (negritei)

Não concordo com a tese de que, por não ter sido pago o imposto, no todo ou em parte, o prazo decadencial seria contado pela forma do art. 173 do CTN.

Sendo o imposto de renda um tributo suscetível de pagamento pelo contribuinte, independentemente de qualquer providência do fisco cumprindo-lhe, então verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular e, por fim, pagar o montante do tributo devido, se desse procedimento houver tributo a ser pago amolda-se à hipótese do art. 150 do CTN.

O referido dispositivo está assim redigido:

§ 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. (negritei)

O que o CTN homologa, portanto, é o lançamento e não o pagamento. É o procedimento, a atividade desenvolvida pelo sujeito passivo que tanto pode apontar lucro, resultado nulo, ou prejuízo. Se o citado art. 150, § 4º, homologasse apenas o pagamento teria dito "homologado o pagamento" e não "homologado o lançamento", como diz o texto acima transcrito.

Entendimento em contrário, ou seja, de que o que se homologa é o pagamento, ainda se prestaria a outras discussões. Qual o pagamento que o dispositivo homologaria ? O declarado e pago pelo contribuinte, ou o pretendido pelo fisco? Se o contribuinte apurasse lucro, compensando prejuízos, a decadência se contaria pelo prazo do art. 173 do CTN? Por certo que não.

Entendo que o que a lei nacional homologa é o procedimento. Não é o pagamento antecipado do tributo que configura o lançamento por homologação, mas o dever de antecipar o pagamento do imposto que ele, o contribuinte, apurar. E, se o fisco não concordar com o resultado dessas operações, deve fazer o lançamento da diferença, dentro do prazo para a homologação, que é de 5 (cinco anos), contados do fato gerador.

O legislador ordinário pode fixar outro prazo para a homologação desde que menor do que o estabelecido no retrotranscrito § 4º. É o que ensina a Doutrina, nas lições de Aliomar Baleeiro, "in" Direito Tributário Brasileiro, Forense, 9ª edição, pág. 478; Fábio Fanucchi, em sua obra Curso de Direito Tributário Brasileiro, Ed. Resenha Tributária, 3ª edição, Vol. I, pág. 297; Luciano Amaro, em Direito Tributário Brasileiro, Saraiva, 6ª edição, pág.387; Alberto Xavier, "in" Do Lançamento-Teoria Geral do Ato do Procedimento e do Processo Tributário, Forense, ed. 1997, pág. 94; Sacha Calmon Navarro Coelho, em Curso de Direito Tributário Brasileiro, Forense, 1999, pág. 672; e Leandro Paulsen, em Código Tributário Nacional, Livraria do Advogado, editora/ESMAFE-RS, Porto Alegre, 2000, pág.502, dentre outros.

No caso concreto, o fato gerador do imposto ocorreu em 31/12/1996 (fls. 06) e, como a ciência do auto de infração que lançou o tributo se fez em 14/03/2002 (fls. 02), decaiu o direito da Fazenda Nacional.

O contribuinte fez a parte que lhe competia; o fisco é que não fez a dele, isto é, lançar o tributo na forma e no tempo previsto no art. 150, § 4º, do CTN.

O acórdão recorrido é escorreito e não merece reforma.

Em resumo:

O Imposto de Renda, antes do advento da Lei nº 8.383, de 30/12/91, estava sujeito a lançamento por declaração, operando-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, consoante o disposto no art. 173 do Código Tributário Nacional. A partir do ano-calendário de 1992, exercício de 1993, por força das inovações da referida lei, o contribuinte passou a ter a obrigação de pagar o imposto, independentemente de qualquer ação da autoridade administrativa, cabendo-lhe então verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular e, por fim, pagar o montante do

9

tributo devido, se desse procedimento houver tributo a ser pago. E isso porque ao cabo dessa apuração o resultado pode ser deficitário, nulo ou superavitário (CTN art. 150, § 4º), sendo, portanto, irrelevante ter havido ou não pagamento de imposto nesse procedimento. O que o CTN homologa é o lançamento e não o pagamento. É o procedimento, a atividade desenvolvida pelo sujeito passivo. Se o citado § 4º do art. 150 homologasse apenas o pagamento teria dito “homologado o pagamento” e não “homologado o lançamento”, como diz o texto do citado parágrafo do art. 150 da lei complementar. No caso concreto, o fato gerador da obrigação tributária ocorreu em 31/12/95 e, como a ciência do auto de infração que lançou o tributo se fez em 26/04/2001 (fls. 84), decaiu o direito da Fazenda Nacional.

Nesta ordem de juízos, nego provimento ao recurso interposto pela Douta Procuradoria da Fazenda Nacional.

Sala das sessões – Df, em 11 de setembro de 2007



CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES

