



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

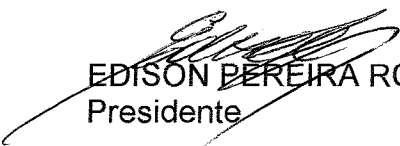
Processo nº. : 10380.005846/91-37
Recurso nº. : RD/106-0.178
Matéria : IRF - Anos: 1984 e 1985
Recorrente : SANCHO AGROPECUÁRIA S.A.
Recorrida : SEXTA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Interessada : FAZENDA NACIONAL
Sessão de : 08 de julho de 1996
Acórdão nº. : CSRF/01-01.994

IRF - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO X LANÇAMENTO DE OFÍCIO - DECADÊNCIA: No lançamento por homologação o que se homologa é o pagamento. Constatada pelo Fisco falta de pagamento de tributo ou insuficiência do pagamento, objeto de auto de infração, a hipótese é de lançamento *ex-officio*. Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, quando ocorrer dolo, fraude ou simulação o termo inicial da decadência é um dos previstos pela regra geral do artigo 173 do Código Tributário Nacional.

Dado provimento ao recurso especial de divergência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SANCHO AGROPECUÁRIA S.A.

ACORDAM os Membros da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
Presidente


CANDIDO RODRIGUES NEUBER
Relator

FORMALIZADO EM: 03 NOV 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: Celso Alves Feitosa, Antonio de Freitas Dutra, Maria Cléia Pereira de Andrade, Victor Luís de Salles Freire, Leila Maria Scherrer Leitão, Remis Almeida Estol, Verinaldo Henrique da Silva, Afonso Celso Mattos Lourenço, Dimas Rodrigues de Oliveira, Wilfrido Augusto Marques, Maria Ica de Castro Lemos Diniz, Carlos Alberto Gonçalves Nunes, Manoel Antônio Gadelha Dias e Luiz Alberto Cava Maceira.





MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº : 10380.005846/91-37
Acórdão nº : CSRF/01-01.994

Recurso nº : RD/106-0.178
Recorrente : SANCHO AGROPECUÁRIA S.A.
Recorrida : SEXTA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Interessada : FAZENDA NACIONAL

RELATÓRIO

Inconformada com o decidido no Acórdão nº. 106-06.164, de 23/02/1994, fls. 450 a 464, prolatado pela Egrégia Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, a empresa SANCHO AGROPECUÁRIA S.A. recorre à Câmara Superior de Recursos Fiscais, objetivando a reforma do citado acórdão, assim ementado:

“ NORMAS GERAIS - DECADÊNCIA - SIMULAÇÃO - Comprovada a ocorrência de simulação, inexistente prazo para que a Fazenda Pública proceda o lançamento de ofício (CTN, art. 150, parágrafo 4º.)

IR FONTE - PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS - Não provada a efetividade dos pagamentos às pessoas arroladas na escrita da empresa, estas são considerados como tendo sido feitos a pessoas não identificadas, sujeitando tais pagamentos ao desconto do imposto na fonte e tornando a fonte pagadora responsável pelo recolhimento

IR FONTE - PENALIDADE - MULTA - AGRAVAMENTO - FRAUDE - Provado o evidente intuito de fraude, aplica-se a multa prevista no art. 729, inciso II, do Regulamento do Imposto de Renda.

Recurso não provido.”

Assevera a recorrente que o decidido diverge do entendimento manifesto por este Colegiado no Acórdão nº. CSRF/01-01.498, que proveu o recurso especial nº. RD/102-0.532, interposto por INDÚSTRIA NAVAL DO CEARÁ S.A., contra o decidido pela Egrégia Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, no Acórdão nº. 102-26.471, que versou sobre questão idêntica. O acórdão paradigma leva a seguinte ementa:

“ IMPOSTO DE RENDA NA FONTE - A tributação na fonte de que trata o artigo 570 do RIR/80 de importâncias declaradas como pagas ou creditadas, pelas sociedades anônimas, possui duas condicionantes, cumulativas e concomitantes, ou seja, a falta de indicação da operação



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 10380.005846/91-37

Acórdão nº. : CSRF/01-01.994

ou causa que deu origem ao rendimento e quando o comprovante do pagamento não individualizou o beneficiário do rendimento.”

A irregularidade que motivou a autuação foi descrita como registro, em contas do Ativo Imobilizado, de valores acobertados por notas fiscais de serviços e recibos considerados inidôneos, por serem emitidos por empresas em situação irregular, tendo o Fisco entendido que os pagamentos respectivos configuraram saídas de recursos financeiros da companhia para beneficiários não identificados, exigindo o imposto de renda na fonte à alíquota de 40% (quarenta por cento) e multa qualificada de 150%, com enquadramento legal nos artigos 570 e 729, incisos I e II, do RIR/1980.

A decisão de primeira instância excluiu da tributação os pagamentos, por recibo, às pessoas físicas, remanescendo a controvérsia apenas em relação aos pagamentos a pessoas jurídicas.

No seu recurso especial a recorrente, em síntese, argumenta que:

- são várias as decisões divergentes a respeito do tema prolatadas pelas câmaras do Primeiro Conselho de Contribuintes;

- as disposições do art. 570 do RIR/1980, são no sentido de ser necessária a ocorrência das duas condicionantes de incidência, cumulativas e concomitantes, nele expressas, conforme entendimento externado no acórdão paradigma, quais sejam, a falta de indicação da operação ou causa que deu origem aos rendimentos e quando o comprovante de pagamento não individualizar o beneficiário do rendimento;

- este entendimento foi perfilhado pela Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes no Acórdão nº. 103-06.641;

- a respeito da preliminar de decadência suscitada e rejeitada pelo próprio Relator do acórdão recorrido, questiona que o mesmo ao desconsiderar o prazo do artigo 150, § 4º. do Código Tributário Nacional, sob o argumento de ocorrência de fraude, dolo e simulação, não disse qual seria o prazo que substituiria o citado no referido artigo 150, § 4º., julgando não ter ocorrido a decadência, no caso pendente, cujo lançamento de ofício foi notificado em 26/07/1991, relativamente a IR Fonte do período de 31/07/1984 a 31/12/1985. Lembra que esta Câmara Superior já decidiu a questão no Acórdão nº. CSRF/01-0.174, de 25/11/1981, pacificando o entendimento de que nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação quando ocorre dolo, fraude ou simulação, os termos iniciais de decadência do direito de efetuar o lançamento serão os previstos no artigo 173 e seu parágrafo do Código Tributário Nacional; portanto, no caso dos autos, decaiu o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário;

- no mérito, o artigo 570 do RIR/1980 não poderia ser evocado, por ter sido revogado pelo artigo 8º. do Decreto-lei nº. 2.065/1983, conforme admitiu expressamente a Coordenação do Sistema de Tributação no Parecer CST nº. 1.245, de 19/09/1986;

- o artigo 570 do RIR/1980, não tem dispositivo correspondente no RIR/1994;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 10380.005846/91-37

Acórdão nº. : CSRF/01-01.994

- o artigo 570 do RIR/1980, correspondia ao art. 358 do RIR/1975, que correspondia ao art. 308 do RIR/1966, os quais se emparelhavam aos arts. 197, 184 e 181, respectivamente dos Regulamentos de 1980, 1975 e 1966, que cuidavam da indedutibilidade das importâncias declaradas como pagas ou creditadas a título de comissões, bonificações, gratificações ou semelhantes, quando não indicadas a operação ou causa que deu origem ao rendimento e quando o comprovante do pagamento não individualizar o beneficiário do rendimento, questão tratada nos artigos 308 e 358 dos Regulamentos de 1966 e 1975, quanto às sociedades anônimas; somente no RIR/1980 foi suprimido do art. 570 a intitulação dos pagamentos ou créditos (comissões, bonificações, gratificações e semelhantes), sem justificativa conhecida, ou por lapso ou esqueceu-se de fazê-lo, também, no artigo 197 do RIR/1980; o certo é que a matriz legal do art. 570 do RIR/1980, como a matriz dos dispositivos correspondentes dos Regulamentos anteriores, não autorizavam a incidência na fonte em pagamentos ou créditos que não fossem a título de comissões, bonificações, gratificações ou semelhantes, a par das duas condicionantes já referidas, da indedutibilidade dos pagamentos ou créditos; não era todo e qualquer pagamento ou crédito que se sujeitava à incidência do art. 570, do RIR/1980;

- olvidou-se de realizar perícias para avaliar o custo das construções cujos pagamentos foram questionados; se eventualmente demonstrado que o custo fora inferior aos pagamentos feitos, outro caminho o litígio havia de tomar;

- o trabalho fiscal concentrou-se na busca de comprovação de que as beneficiárias dos pagamentos eram pessoas jurídicas em situação fiscal e operacional duvidosas, porém sem demonstrar se as construções custaram mais ou menos do que os valores escriturados e desembolsados pela empresa; jamais se cogitou que os pagamentos fossem efetuados com recursos não contabilizados.

Pede que seu recurso especial seja admitido para julgar decadente o lançamento tributário, ou, superada a preliminar, seja reformado o acórdão recorrido, para se concluir pela improcedência do lançamento.

Recurso especial admitido, por comprovada a divergência, segundo despacho nº. 106-0.385/1995 do ilustre Presidente da Egrégia Sexta Câmara, fls. 489/492.

Cientificada, a Douta Procuradoria da Fazenda Nacional ofertou contra-razões, fls. 493 a 496, em síntese:

-comprovada a divergência, a peça recursal desborda para alegações de decadência do direito de constituir o crédito tributário e revogação do artigo 570 do RIR/1980, que nada tem a ver com o tema que garantiu seu acesso a essa instância especial; tais matérias não cabem no recurso de divergência; não foram pré-questionadas; a primeira foi suscitada de ofício e a segunda não consta em lugar nenhum dos autos;

- assim mesmo, quanto à decadência, na modalidade do lançamento por homologação, a autoridade lançadora tem cinco anos para homologar o pagamento antecipado do sujeito passivo, se não se pronunciar nesse prazo,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 10380.005846/91-37
Acórdão nº. : CSRF/01-01.994

considera-se ter havido homologação tácita, salvo nos casos de ocorrência de dolo, fraude ou simulação; caracterizadas uma dessas situações, o prazo extintivo, do art. 173 do CTN, somente fluirá a partir do momento em que tal fato se tornar conhecido do Fisco; esta data balizará o termo inicial da decadência; adotado esse critério, no caso dos autos, não se pode cogitar da decadência;

- no mérito, uma vez descartada a possibilidade de se questionar nessa instância a vigência do art. 570 do RIR/1980, vê-se que não assiste razão à recorrente;

- no entendimento expresso por esta Câmara, no acórdão paradigma, para que fosse afastada a incidência na fonte sobre importâncias declaradas como pagas ou creditadas pelo sujeito passivo, sociedade anônima, dois requisitos deveriam ser atendidos: a) indicação da operação ou causa que deu origem ao rendimento; e b) individualização, no comprovante de pagamento, do beneficiário do rendimento; nenhum dos requisitos, na espécie, foi atendido, uma vez que restou provado estarem todos os atos praticados pelo sujeito passivo, viciados pela simulação; são atos fictícios, reais apenas na aparência; portanto, não é de se estranhar que a recorrente tente contornar o núcleo da controvérsia trazendo argumentos novos, tardios, no afã de reformar a decisão de segundo grau; as provas conduzem inevitavelmente à manutenção da exigência inicial, inclusive quanto à multa exasperada.

A Fazenda pediu desprovimento do recurso de divergência.

É o relatório.





MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº : 10380.005846/91-37

Acórdão nº : CSRF/01-01.994

VOTO

Conselheiro CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER - Relator.

O recurso especial atende os pressupostos legais de admissibilidade. Dele tomo conhecimento.

Existem duas questões preliminares a enfrentar. A primeira, suscitada pelo contribuinte, sobre decadência do direito de constituir o crédito tributário. A outra, suscitada pela Fazenda Nacional, questiona a admissibilidade do recurso especial de divergência versando sobre a referida decadência. São razões que se entrelaçam, e, por isso, merecem ser apreciadas em conjunto neste voto.

A ocorrência ou não de decadência é uma questão de direito que pode ser apreciada em qualquer fase processual em que for percebida, não existindo a necessidade de pré-questionamento em etapas processuais anteriores para seu exame por parte deste Colegiado, eis que corresponde a uma forma de extinção do crédito tributário, a teor do disposto no artigo 156, inciso V, do Código Tributário Nacional. Nesse sentido é o Acórdão cuja ementa abaixo se transcreve (STJ. Resp 11060/SP. Rel.: Min. Garcia Vieira. 1ª. Turma. Decisão: 19/08/91. DJ de 09/09/91, p. 12.176.).

“... II - O juiz pode, de ofício, pronunciar a decadência, desde que constem nos autos da execução fiscal elementos que evidenciem, de forma inequívoca, a ocorrência daquele fenômeno.”

Aliás, o próprio Conselheiro Relator do acórdão recorrido suscitou a preliminar de decadência e, em seguida, rejeitou a sua ocorrência, como justificativa para a manutenção do crédito tributário, *in verbis*:

“A rigor, discutir se houve ou não intuito de fraude tornou-se matéria preliminar, pois, se não houve, o lançamento não poderá prosperar, independente do juízo de mérito, pois estará decadente.”

Em que pese o brilhantismo desta percepção, a conclusão a que se chegou, da não ocorrência da decadência, não se coaduna com a jurisprudência administrativa desta Câmara Superior de Recursos Fiscais, expressa no Acórdão nº. CSRF/01-0.174, de 25/11/1981, e nem com a jurisprudência do Poder Judiciário a respeito do tema.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 10380.005846/91-37

Acórdão nº. : CSRF/01-01.994

O lançamento por homologação pressupõe o pagamento do crédito tributário apurado pelo contribuinte, prévio de qualquer exame da autoridade lançadora. Segundo preceitua o art. 150 do Código Tributário Nacional, o direito de homologar o pagamento decai em cinco anos, contados da data da ocorrência do fato gerador, exceto nos casos de fraude, dolo ou simulação situações previstas no § 4º. do referido artigo 150.

O que se homologa é o pagamento efetuado pelo contribuinte, consoante dessume-se do referido dispositivo legal.

O que não foi pago não se homologa porque nada há a ser homologado.

Se o contribuinte nada recolheu ou se houve insuficiência de recolhimento e estas situações são indetificadas pelo Fisco estamos diante de uma hipótese de lançamento de ofício.

É a espécie dos autos. A contribuinte não efetuou nenhum pagamento.

Trata-se de lançamento *ex-officio* cujo termo inicial da contagem do prazo de decadência é aquele definido pelo artigo 173 do Código Tributário Nacional, ou seja, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

A regra do § 4º. do artigo 150 do CTN deve ser interpretada em consonância com a regra geral inserta no artigo 173 do CTN, cujo prazo de cinco anos, iniciado no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o Fisco podeira ter formalizado o lançamento, não se interrompe e, uma vez transcorrido, é fatal.

O entendimento expresso pela Fazenda Nacional, do qual resultaria um prazo decadencial, em tese, de até 10 (dez) anos, para efetuar o lançamento, ao considerar que o prazo de cinco anos teria início a partir do momento em que o Fisco tomasse conhecimento das situações de dolo, fraude ou simulação, encontra-se superado, já de há muito, pela doutrina e pela jurisprudência administrativa e judicial.

A respeito do tema, a jurisprudência administrativa da Câmara Superior de Recursos Fiscais tratou da questão no Acórdão nº. CSRF/01-0.174, de 25/11/1981, assim ementado:

“DECADÊNCIA. TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CASO DE DOLO OU FRAUDE. INTERPRETAÇÃO DO ART. 150, § 4º., DO C.T.N. Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, quando ocorrer dolo, fraude ou simulação, os termos iniciais de decadência do direito de a FAZENDA NACIONAL formular a exigência tributária, serão os previstos no art. 173 e seu parágrafo do



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 10380.005846/91-37
Acórdão nº. : CSRF/01-01.994

C.T.N.”

A jurisprudência judicial a respeito corrobora esse entendimento, a exemplo do decidido no Acórdão prolatado em Embargos Infringentes na Apelação Cível nº. 75.165-SP Segunda Seção (DJ, 08.12.1983), cuja ementa abaixo se transcreve:

“TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. FALTA DE ANTECIPAÇÃO DO PAGAMENTO. PRESUNÇÃO DE SIMULAÇÃO E FRAUDE À LEI. LANÇAMENTO **EX OFFICIO**. EMBARGOS INFRINGENTES. LIMITES OBJETIVOS.

2 - 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 à 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 àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado” (Código Tributário Nacional, artigo 173, I).

”

Nessa linha de entendimento, interpretação ainda mais elástica, esposada no acórdão recorrido, que não fixou termo final para a decadência ao considerar que ocorridas as situações previstas no artigo 150, § 4º. do Código Tributário Nacional “... deixa de prevalecer o prazo quinquenal para pronunciamento e ação do Fisco”, não pode prevalecer.

Sem entrar no mérito de que ocorreu ou não, dolo, fraude ou conluio no presente caso, o certo é que uma vez presentes estas situações a contagem do prazo deve ser efetuada pela regra do artigo 173 do C.T.N.

No caso em exame, o fato gerador do IR Fonte, alegado pelo Fisco, teria ocorrido no período de 31/07/1984 a 31/12/1985.

Em relação aos fatos geradores ocorridos no ano de 1984, operou-se a decadência em 31/12/1989, e, em relação aos ocorridos no ano de 1985, a decadência consumou-se em 31/12/1990. O lançamento, ora discutido, foi notificado à contribuinte em 26/07/1991, portanto, quando já decaído o direito de constituí-lo.

Constatado este fato, o acórdão recorrido deve ser reformado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 10380.005846/91-37
Acórdão nº. : CSRF/01-01.994

Por estas razões, rejeitada a preliminar de inadmissibilidade do recurso especial, levantada pela Fazenda Nacional, oriento o meu voto no sentido de dar provimento ao recurso especial para acolher a preliminar de decadência do direito de constituir o crédito tributário, suscitada pelo sujeito passivo, reformando-se o Acórdão nº. 106-06.164 e declarando extinto o crédito tributário.

Brasília - DF, em 08 de julho de 1996.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER