



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
De 03 / 03 / 2005
[Assinatura]
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10670.001103/2001-47
Recurso nº : 122.133
Acórdão nº : 202-15.541

Recorrente : INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE GRÃOS VANGUARDA LTDA.
Recorrida : DRJ em Juiz de Fora - MG

PIS. DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

Nos tributos sujeitos ao regime do lançamento por homologação, a decadência do direito de constituir o crédito tributário é regido pelo artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional. O prazo para esse efeito será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador. Porém, a incidência da regra supõe hipótese típica de lançamento por homologação, aquela em que ocorre o pagamento antecipado do tributo. Se o pagamento do tributo não for antecipado, já não será o caso de lançamento por homologação, hipótese em que a constituição do crédito tributário deverá observar o disposto no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRODUÇÃO DE PROVA DOCUMENTAL. PRECLUSÃO.

Na forma do § 4º do artigo 16 do Decreto nº 70.235/72, a prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; refira-se a fato ou direito superveniente; ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

Recurso voluntário ao qual se nega provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE GRÃOS VANGUARDA LTDA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Marcelo Marcondes Meyer-Kozlowski (Relator), Gustavo Kelly Alencar e Raimar da Silva Aguiar, quanto à decadência. Os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres e Nayra Bastos Manatta votaram pelas conclusões. Designado o Conselheiro Jorge Freire para redigir o voto vencedor.

Sala das Sessões, em 14 de abril de 2004

[Assinatura de Henrique Pinheiro Torres]
Henrique Pinheiro Torres

Presidente

[Assinatura de Jorge Freire]

Jorge Freire

Relator-Designado

Participou, ainda, do presente julgamento o Conselheiro Dalton Cesar Cordeiro de Miranda. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Antônio Carlos Bueno Ribeiro.
cl/opr



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

REC. DA FZ
CO. 08
BR. 23 08 04
Homena

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10670.001103/2001-47
Recurso nº : 122.133
Acórdão nº : 202-15.541

Recorrente : INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE GRÃOS VANGUARDA LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração do qual a Contribuinte fora intimada em 22.11.01, relativo à Contribuição ao PIS concernente aos fatos geradores de janeiro a dezembro de 1996 e de janeiro a dezembro de 1998, no valor histórico total de R\$ 25.703,16.

Conforme a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls. 04/07, "a contribuinte apurou, declarou na DIRPJ, no quadro 13, mas não recolheu os valores para o PIS referente ao ano de 1996 – meses de janeiro a dezembro. (...) Identicamente ao que ocorreu em 1996, também no ano-calendário de 1998 a contribuinte declarou, na DIRPJ, os valores relativo ao PIS, porém não os recolheu (...)."

Em sua impugnação (fls. 134/138), aduz a Contribuinte, em síntese, que os débitos apurados são por ela reconhecidos e objeto de parcelamento anterior à autuação fiscal, "tudo devidamente comprovado pelas xerox anexas dos documentos juntados, coincidentes em datas, dados e valores", requerendo, ademais, "seja o processo baixado em Diligência Fiscal para esclarecer este lamentável fato e, após Diligência Fiscal, se por ventura for constatado algum débito, seja o contribuinte intimado deste débito por ventura existente."

Às fls. 158/164, acórdão lavrado pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora - MG, assim ementado:

"Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 1996, 1998

Ementa: MULTA POR NÃO RECOLHIMENTO. Em se tratando de contribuição declarada, cujo instrumento comunicatório da existência de débito constitui confissão de dívida, a multa a ser cobrada pelo não recolhimento é a moratória, a qual, no presente processo, deve acompanhar os valores de PIS declarados para o ano-calendário de 1998, mantendo-se, todavia, a de ofício para os fatos geradores atinentes a 1996, uma vez que as importâncias a eles pertinentes não podem se considerar como confessas.

DIVERGÊNCIAS. VALORES DECLARADOS E ESCRITURADOS. Constatadas divergências entre os valores declarados e os escriturados pela contribuinte, essas devem ser levadas à tributação, sendo aplicável à espécie a indissociável multa de ofício."

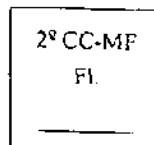
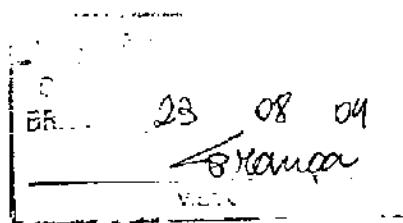
Lançamento Procedente em Parte".

Recurso Voluntário da Contribuinte às fls. 168/170, basicamente repisando os argumentos já aduzidos em sede de impugnação.

É o relatório.



Processo nº : 10670.001103/2001-47
Recurso nº : 122.133
Acórdão nº : 202-15.541



VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
MARCELO MARCONDES MEYER-KOZLOWSKI, VENCIDO QUANTO À DECADÊNCIA

Verifico, inicialmente, que o Recurso Voluntário é tempestivo e trata de matéria de competência deste Egrégio Conselho. Instruído com prova do arrolamento de bens, conforme fl. 171, do mesmo conhecimento.

Como relatado, trata-se de auto de infração do qual a Contribuinte fora intimada em 22.11.01, relativo à Contribuição ao PIS, concernente aos fatos geradores de janeiro a dezembro de 1996 e de janeiro a dezembro de 1998.

Entendo ter-se operado a decadência do direito do Fisco de constituir os créditos relativos aos fatos geradores anteriores a 22.11.96, decadência essa que ora suscito de ofício, independentemente de requerimento da Recorrente, com base no princípio da moralidade administrativa, insculpido no artigo 37 da Constituição Federal – mesmo porque, operada a decadência, é esta insanável.

As contribuições sociais, dentre elas a referente ao PIS, embora não compondo o elenco dos impostos, têm caráter tributário, devendo seguir as regras inerentes aos tributos, no que não colidir com as constitucionais que lhe forem especificadas.

Em face do disposto nos arts. 146, III, "b", e 149 da Carta Magna de 1988, a decadência do direito de lançar as contribuições sociais deve ser disciplinada em lei complementar, afastando-se, portanto, eventual aplicação do disposto no artigo 45 da Lei nº 8.212/91, sendo quinquenal o prazo decadencial para constituição de crédito tributário relativo à contribuição ao PIS. Por essa razão, à falta de lei complementar específica dispondo sobre a matéria, ou de lei anterior recepcionada pela Constituição, a Fazenda Pública deve seguir as regras de caducidade previstas no Código Tributário Nacional.

Em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação, a contagem do prazo decadencial se desloca da regra geral prevista no art. 173 do CTN para encontrar respaldo no § 4º do artigo 150 do mesmo Código, hipótese em que o termo inicial para contagem do prazo de cinco anos é a data da ocorrência do fato gerador, *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 tributário, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação."

A partir da leitura do dispositivo legal acima transcrito, pode-se concluir que o Fisco não homologa o pagamento, diversamente do que possa parecer à primeira leitura, mas sim



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10670.001103/2001-47
Recurso nº : 122.133
Acórdão nº : 202-15.541

MIN. DA FAZENDA
CONSELHO DE CONTRIBUINTES
BRASÍLIA 23 08/04
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.

a atividade do contribuinte que deu azo à incidência do tributo, entendimento que compartilho com o d. Conselheiro José Antonio Minatel, *verbis*:

"(...)

Refuto, também, o argumento daqueles que entendem que só pode haver homologação do pagamento e, por consequência, como o lançamento efetuado pelo Fisco decorre da insuficiência de recolhimentos, o procedimento fiscal não mais estaria no campo da homologação, deslocando-se para a modalidade de lançamento de ofício, sempre sujeito à regra geral de decadência do art. 173 do CTN.

Nada mais falacioso. Em primeiro lugar, porque não é isto que está escrito no caput do art. 150 do CTN, cujo comando não pode ser sepultado na vala da conveniência interpretativa, porque, queiram ou não, o citado artigo define com todas as letras que 'o lançamento por homologação.....opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa'.

O que é passível de ser ou não homologada é a atividade exercida pelo sujeito passivo, em todos os seus contornos legais, dos quais sobressaem os efeitos tributários. Limitar a atividade de homologação exclusivamente à quantia paga significa reduzir a atividade da administração tributária a um nada, ou a um procedimento de obviedade absoluta, visto que toda quantia ingressada deveria ser homologada e, a contrário sensu, não homologado o que não está pago.

(...)" (- 1º Conselho de Contribuintes, 8ª Câmara, Ac. n.º 108-4393, Relator Conselheiro José Antonio Minatel)

Neste mesmo sentido vem decidindo a Egrégia Câmara Superior de Recursos Fiscais, *verbis*:

"... o que se homologa não é o pagamento, mas a atividade exercida pelo sujeito passivo; e se for expressa essa homologação deverá recair sobre o procedimento total do administrado...

6. Consequentemente, data venia dos que concluem em contrário, a eventual ausência do recolhimento da prestação devida não altera a natureza do lançamento". (Ac. CSRF n.º 01-0.174/81, Relator Conselheiro Presidente Amador Outerelo Fernandez)

"Trata-se de matéria já objeto de decisão por parte desta Câmara Superior, exaustivamente analisada no voto proferido pelo insigne Conselheiro Presidente, Dr. Urgel Pereira Lopes, conforme, Acórdão n.º CSRF/01-0.370, de 23.09.83, do qual pedimos venia para transcrever as conclusões:

[Assinatura] 4



MIN. DA F.
CONHEC.
BRASILIA 23 08 04
B. Honca
VISTO

Processo nº : 10670.001103/2001-47
Recurso nº : 122.133
Acórdão nº : 202-15.541

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;

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

d) de igual modo, transcorrido o quinquênio sem que o fisco se tenha manifestado, dá-se a homologação ficta, com 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 (ressalvados 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 tributo integralmente devido; (III) o sujeito passivo paga o tributo com insuficiência; (IV) o sujeito passivo paga o tributo maior do que o devido; (V) o sujeito passivo não 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-á 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". (Ac. CSRF n.º 01-01.036/90, Relator Conselheiro Sebastião Rodrigues Cabral).

Por essas razões, declaro a decadência do direito do Fisco de proceder ao lançamento da referida contribuição relativamente aos fatos geradores anteriores a 22.11.1996.

Ultrapassada a questão relativa à decadência de ofício suscitada, analisemos os tópicos abordados no Recurso Voluntário.

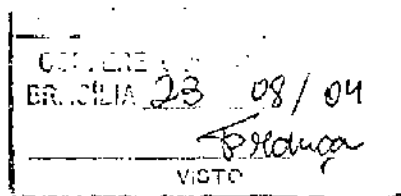
Em seu apelo administrativo, aduz a Recorrente que:

(i) mesmo em relação ao período-base de 1998, "a multa a ser cobrada pelo não recolhimento é a moratória, mesmo nos casos de divergência entre os

5



Processo nº : 10670.001103/2001-47
Recurso nº : 122.133
Acórdão nº : 202-15.541



valores declarados e os escriturados pela contribuinte que espontaneamente procurou a repartição para regularizar a situação como de tão regularizou com os Pedidos de Parcelamento protocolados tempestivamente.”;

(ii) “a decisão apenas afirma que o parcelamento apresentado pela contribuinte é correspondente a outro período que não o notificado incorrendo em erro prejudicial ao recorrente que insiste na diligência fiscal para comprovação de suas alegações, mormente que se trata de mesmo período e principalmente para comprovar o equívoco fiscal que não excluiu do demonstrativo do débito todas as importâncias parceladas.”

Como se vê, a peça recursal em análise fundamenta-se, basicamente, no pedido de diligência formulado.

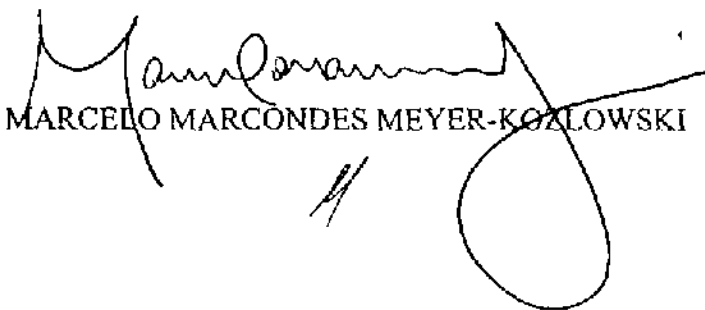
Ora, não pode o contribuinte esperar que o Fisco fique à sua disposição para auditá-lo com o escopo de comprovar o direito por ele mesmo alegado. Mesmo porque, as cópias apresentadas em sede de impugnação, relativas a parcelamento de Imposto de Renda Pessoa Jurídica, não se prestam a comprovar existência de parcelamento da Contribuição ao PIS.

Na forma do § 4º do artigo 16 do Decreto nº 70.235/72, que regula o processo administrativo fiscal, a prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; refira-se a fato ou direito superveniente; ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. Não apresentadas estas, impossível o acolhimento da pretensão, muito menos a determinação de diligência.

Por estas razões, dou PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

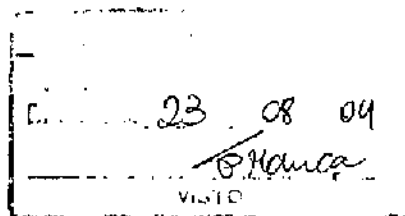
É como voto.

Sala das Sessões, em 14 de abril de 2004


MARCELO MARCONDES MEYER-KOZŁOWSKI



Processo nº : 10670.001103/2001-47
Recurso nº : 122.133
Acórdão nº : 202-15.541



VOTO DO CONSELHEIRO JORGE FREIRE
RELATOR-DESIGNADO, QUANTO À DECADÊNCIA

Minha divergência com o inclito relator restringe-se ao entendimento quanto à contagem do prazo decadencial em relação aos tributos lançados por homologação, cuja lei determina ao contribuinte o dever de antecipar o pagamento do tributo sem o prévio exame da autoridade administrativa.

A leitura feita pelo Dr. Marcelo Meyer-Koslowski é que em se tratando de lançamento por homologação o termo *a quo* para contagem do prazo decadencial é a data da ocorrência do fato gerador, independentemente de ter havido ou não qualquer antecipação de pagamento. Como no caso dos autos não houve qualquer antecipação de pagamento, daí minha divergência, pois nessa hipótese entendo como descaracterizado o lançamento por homologação, aplicando-se, conseqüentemente, o art. 173, I, no regramento do prazo decadencial.

Não tenho dúvida de que a atividade de lançar e gerir tributos é uma parte da função administrativa *lato sensu*, e que, em princípio, deveria ser desempenhada pela Administração pública. Talvez o ideal fosse que ela própria cobrasse seu crédito prescindindo da ajuda do contribuinte. Contudo, a verdade é que é impossível ao Estado, com a massificação dos fatos tributáveis, por si próprio, verificar cada uma das obrigações tributárias surgidas identificando a ocorrência de todos os fatos impositivos que vão se operando no plano fático. Por isso que as leis tributárias vêm cominando aos administrados determinadas tarefas que a Administração não pode realizar.

O lançamento por homologação foi criado para enfrentar essa carência, atribuindo ao sujeito passivo da obrigação tributária "*o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa*" (CTN, art. 150, *caput*), desta forma atribuindo-lhe um dever de colaboração com a administração. Mas essa participação do sujeito passivo não deslocou a si o ato administrativo de lançamento, que continua privativo da autoridade administrativa, a qual incumbe apurar com força jurídica definitiva o débito tributário, e justamente por isso que alguns autores pátrios discordam do termo autolancamento na sua sinonímia com lançamento por homologação.

A atividade do particular, no lançamento por homologação, é no procedimento de lançamento, restando o ato liquidatório, o lançamento propriamente dito, à Administração, partindo do pressuposto que lançamento, em sentido técnico-jurídico, é aquele ato emitido pela administração que fixa, em concreto, a quantia do débito tributário. Aceitos tais pressupostos, entendo despidiçnda a crítica acerca do termo "autolancamento".

O fulcral é que a atividade do contribuinte, nas hipóteses em que a lei prevê sua participação, consiste num "*conjunto de operações mentais ou intelectuais que o particular realiza em cumprimento de um dever imposto pela lei, e que reflete o resultado de um processo de interpretação do ordenamento jurídico tributário e de aplicação deste ao caso concreto, com*



Processo nº : 10670.001103/2001-47
Recurso nº : 122.133
Acórdão nº : 202-15.541

03 08 04
Enunciado

escopo de obter o quantum de um débito de caráter tributário", como nos ensina Estevão Horvath.¹ (sublinhei)

Com efeito, se o fim buscado com a participação do particular no procedimento de lançamento é o de apurar o montante e recolhê-lo ao erário, se assim a lei impositiva o determinar (conforme expresso na cabeça do artigo 150 do CTN), uma vez não cumprindo tal dever, não há falar-se em lançamento por homologação, desta forma afastando a incidência do § 4º do mencionado artigo 150 do CTN. E obstada sua aplicação, a contagem do prazo decadencial terá como termo *a quo* aquele do artigo 173, I, do CTN.

Nesse sentido, Luciano Amaro² assevera que:

"quando não se efetua o pagamento antecipado exigido pela lei (que é a hipótese versada nos autos), não há possibilidade de lançamento por homologação, pois simplesmente não há o que homologar; a homologação não pode operar no vazio. Tendo em vista que o art. 150 não regulou a hipótese, e o art. 149 diz apenas que cabe lançamento de ofício (item V), enquanto, obviamente, não extinto o direito do Fisco, o prazo a ser aplicado para a hipótese deve seguir a regra geral do art. 173, ou seja, cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte aquele em que (à vista da omissão do sujeito passivo) o lançamento de ofício poderia ser feito."

É ver, também, Sacha Navarro Coelho³:

"Nos impostos sujeitos a lançamento por homologação", contudo – desde que haja pagamento, ainda que insuficiente para pagar todo o crédito tributário – o dia inicial da decadência é o de ocorrência do fato gerador da co-respectiva obrigação, ...". (sublinhei)

Não é outro o entendimento do STJ, conforme se depreende da decisão nos Embargos de Divergência 101407/SP no Resp. 1998/0088733-4, julgado em 07/04/2000, publicado no DJ de 08/05/2000, relatado pelo Ministro Ari Pargendler, votado à unanimidade, que restou assim ementada:

"TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. TRIBUTOS SUJEITOS AO REGIME DO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

Nos tributos sujeitos ao regime do lançamento por homologação, a decadência do direito de constituir o crédito tributário se rege pelo artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, isto é, o prazo para esse efeito será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; a incidência da regra supõe, evidentemente, hipótese típica de lançamento por homologação, aquela em que ocorre o pagamento antecipado do tributo. Se o pagamento do tributo não for

¹ "Lançamento Tributário e "Autolancamento," São Paulo, Dialética, 1997, p. 163.

² "Direito Tributário Brasileiro", 7 ed, São Paulo, Saraiva, 2001, p. 394.

³ "Curso de Direito Tributário Brasileiro", Rio de Janeiro, Forense, 2003, p. 721.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10670.001103/2001-47
Recurso nº : 122.133
Acórdão nº : 202-15.541

BRASILIA	23	08	04
Kamag			

2º CC-MF
FL

antecipado, já não será o caso de lançamento por homologação, hipótese em que a constituição do crédito tributário deverá observar o disposto no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional. Embargos de divergência acolhidos." (sublinhei)

À vista do exposto, não tendo havido qualquer antecipação de pagamento, o prazo decadencial reger-se-á pelo art. 173, I, sendo, então, o termo *a quo* para contagem do prazo decadencial o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento de ofício poderia ser feito.

CONCLUSÃO

Em face de tal, na data da ciência do lançamento sob análise não se encontrava precluso o direito de a Fazenda Nacional constituir os créditos tributários dos períodos abarcados pela exação, portanto, não ocorrida a decadência do direito de lançá-los.

É como voto.

Sala das Sessões, em 14 de abril de 2004

JORGE FREIRE //