



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Mfaa-6

Processo nº. : 10680.016756/00-41  
Recurso nº. : 133371  
Matéria : CSLL – Exs: 1992 a 1997  
Recorrente : LOPES MOTTA & ADVOGADOS ASSOCIADOS S/C  
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ - BELO HORIZONTE/MG  
Sessão de : 19 DE MARÇO DE 2003  
Acórdão nº. : 107-07048

CSLL – “COISA JULGADA” EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA – ALCANCE –  
Em matéria tributária a chamada “coisa julgada” tem limites: 1) Tratando-se de Mandado de Segurança, a eficácia da coisa julgada deve ficar restrita ao período de incidência que fundamentou a busca da tutela jurisdicional, não se aplicando, portanto, às relações futuras, relações continuativas; 2) Tratando-se de Ação Declaratória de Inexistência da Relação Jurídica pesam contra a perenidade da decisão: a) a alteração superveniente da legislação (art. 471, I, do Código de Processo Civil); e b) a superveniência da Declaração de Constitucionalidade, exarada pela Suprema Corte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por LOPES MOTTA & ADVOGADOS ASSOCIADOS S/C.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência em relação aos exercícios de 1992 a 1996, vencidos os Conselheiros Luiz Martins Valero, Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz e Neicyr de Almeida e, no mérito, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, vencido o Conselheiro Octávio Campos Fischer (relator), nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Natanael Martins.

  
JOSE CLOVIS ALVES  
PRÉSIDENTE

  
NATANAEL MARTINS  
RELATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 17 OUT 2003

Processo nº. : 10680.016756/00-41  
Acórdão nº. : 107-07.048

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros EDWAL GONÇALVES DOS SANTOS e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.



Processo nº. : 10680.016756/00-41  
Acórdão nº. : 107-07.048

Recurso nº. : 133371  
Recorrente : LOPES MOTTA & ADVOGADOS ASSOCIADOS S/C

## RELATÓRIO

LOPES MOTTA & ADVOGADOS ASSOCIADOS S/C, já qualificada nos autos supracitados, foi autuada, em 19/12/2000, com intimação recebida em 02.01.2001, porque não recolheu a Contribuição Social sobre o Lucro nos exercícios de 1998 a 2000.

A Recorrente, tendo sido intimada em 02.01.2001, apresentou Impugnação, onde alega que está protegido por decisão judicial transitada em julgado, que lhe confere o direito de não pagar CSLL, a despeito da previsão contida na alínea "d" do parágrafo único do art. 11 da Lei n.º 8.212/91. É que, no "...caso em tela, o efeito normativo da r. Decisão transitada em julgado é expreso, ou seja, foi ferido (Docs. n. 1 e 2). Logo, inespecífica a argumentação constante da autuação." (fls. 124).

Por isso, entende até mesmo ser injustificável a aplicação de penalidades, que, certamente, resultará em confisco (fls. 127).

Por seu turno, a DRJ de Belo Horizonte/MG manteve o lançamento, com o entendimento de que (i) a decadência para as Contribuições da Seguridade Social é de 10 (dez) anos e que (ii) a coisa julgada não impede que a exigência seja novamente instituída por outra lei.

Inconformada, a Autuada apresentou Recurso Voluntário, apresentando os mesmos argumentos de sua Impugnação.

É o relatório.



Processo nº. : 10680.016756/00-41  
Acórdão nº. : 107-07.048

## VOTO VENCIDO

Conselheiro OCTÁVIO CAMPOS FISCHER Relator

Trata-se no presente caso de discutir o alcance da coisa julgada, quando, após decisão judicial transitada em julgado que beneficia o contribuinte com o não pagamento de um tributo (Contribuição Social sobre o Lucro), nova lei é editada reinstituindo referida exação.

Estou ciente de que a jurisprudência desse e. Conselho de Contribuintes confirmaria o lançamento no mérito, em razão dos inúmeros precedentes já sedimentados (Recursos nºs 126659, 128377, 130106 e 129008).

Mesmo assim, entendo que o Recurso Voluntário, ora analisado, deve ser provido.

A Contribuição Social sobre o Lucro foi instituída pela Lei n.º 7.689/88. Vários contribuintes, porém, insurgiram-se contra esta exigência. Procuraram o Poder Judiciário, com as ações judiciais competentes. Alguns obtiveram êxito; outros não. Dentre aqueles, há os que não tiveram contra si a propositura de ação rescisória pela União Federal, fortalecendo ainda mais a coisa julgada.

Ocorre que, posteriormente, foram editadas duas outras normas, contidas na Lei n.º 8.212/91 e na Lei Complementar n.º 70/91, que, a princípio, reinstituíram a Contribuição Social sobre o Lucro. Para a União Federal, a partir de tais leis, todos devem pagar a CSLL, inclusive aqueles beneficiados por decisões com base na Lei n.º 7.689/88. Já contribuintes como a Recorrente sustentam ser tal pretensão inadmissível, pois feriria a coisa julgada.



Processo nº. : 10680.016756/00-41  
Acórdão nº. : 107-07.048

Em meu entender, tem-se, aqui, uma delicada situação que, de um lado, pode por em risco o princípio da igualdade (se decidido que alguns não precisam pagar a CSL) e, de outro, pode macular o princípio da separação de poderes, o princípio da legalidade e o instituto da coisa julgada.

Claro que, em uma primeira análise, pode-se considerar como bastante estranha a idéia de que, em virtude de decisões judiciais isoladas, algumas pessoas possam estar desobrigadas de pagar determinado tributo, o qual deve ser pago por todos os demais contribuintes não alcançados por aquelas. Afinal, se o princípio da igualdade tributária determina que todos que estejam na mesma situação devem contribuir da mesma forma, não seria explicável que uns não paguem e outros paguem determinado tributo.

Ocorre que é o próprio sistema jurídico brasileiro, assim como qualquer outro sistema jurídico, que propicia certas situações que poderiam ser consideradas como ofensivas à isonomia. Veja-se, por exemplo, o caso devolução de tributo pago indevidamente. Se há pessoas que pediram restituição, há, também, aquelas que não conseguiram fazê-lo e viram-se atingidas pela prescrição ou pela decadência. Com isto, indiretamente, pode-se dizer que uns pagaram tributo a mais do que outros, ferindo, também, a igualdade. Tal situação, em maior ou menor medida, pode ser encontrada em qualquer outro ramo do direito, pelo simples motivo de que a questão, aqui, decorre a pluralidade das fontes ejetoras de decisões judiciais. Havendo mais de uma centena de juízes, é bastante grande a probabilidade de existência de decisões judiciais díspares que transitaram em julgado.

No presente caso, vislumbro uma questão um pouco mais delicada. No fundo, tem-se que enfrentar se a aplicação da Lei n.º 8.212/91 e da Lei Complementar n.º 70/91 propicia ou não uma afronta ao princípio da legalidade, da separação dos poderes e do instituto da coisa julgada.

A Recorrente obteve decisão judicial para não pagar a CSL, instituída pela Lei n.º 7.689/88. Dos documentos juntados por ela, verifica-se que a ação foi

Processo nº. : 10680.016756/00-41  
Acórdão nº. : 107-07.048

proposta antes do advento da Lei n.º 8.212/91 e da Lei Complementar n.º 70/91. Logo, por evidência, estas não poderiam ter sido contempladas por aquela. Mas, o pedido foi claro: requereu-se "a procedência da ação, declarando-se que não há relação jurídica que obrigue a Autora a recolher a contribuição social instituída pela Lei nº 7.689/88..." (fls. 281), isto é, para não pagar a CSL. Por sua vez, o v. acórdão do e. TRF da 1ª Região, também: deu-se "...provimento ao apelo, reformando a sentença, julgar procedente integralmente a ação" (fls. 344).

Por primeiro, podemos entender que o advento da Lei n.º 8.212/91 e da Lei Complementar n.º 70/91 não pode implicar na obrigatoriedade da Recorrente de pagar a CSL, pois devemos dar prevalência ao instituto da coisa julgada. Não se trata de considerar inconstitucionais referidas leis, mas somente de entender que as mesmas não se aplicam à Recorrente.

Relacionado a esta matéria, tem-se o princípio da separação de poderes. Afinal, a aplicação dessas leis à Recorrente pode significar uma ingerência do Poder Legislativo no atuar do Poder Judiciário. É admitir a controlabilidade de decisões judiciais pelo legislador, o que fere, também, o princípio da segurança.

Neste sentido, indagamos: qual a segurança do contribuinte que teve uma decisão judicial a seu favor se for possível a reforma desta através de uma outra lei? A resposta: nenhuma.

Em estudo sobre o mesmo problema, **Edmar Oliveira Andrade Filho** esclarece que "...o problema central...consiste em saber se a simples modificação legislativa tem o condão de tornar sem efeito as decisões transitadas em julgado independentemente de rescisão." (Colisão de princípios e coisa julgada em matéria tributária nos casos de alteração de texto sem mudança da norma. In: ROCHA, Valdir de Oliveira [Coord.]. *Problemas de processo judicial tributário*. 5º v. São Paulo: Dialética, 2002, p. 86).



Processo nº. : 10680.016756/00-41  
Acórdão nº. : 107-07.048

Se admitirmos que isto seja possível, estaremos a adotar um sistema muito parecido com o que vingou, brevemente, durante a Constituição de 1937, que, em seu art. 96, autorizava o Legislativo a manter no ordenamento uma norma declarada inconstitucional, porque *necessária ao bem-estar do povo, à promoção ou defesa do interesse nacional de alta monta*, apesar de contrária à Constituição.

Note-se, ainda, que admitir que o Legislativo tenha o poder de fazer ingerências em decisões judiciais traz consigo uma cláusula implícita de "incontrolabilidade" da nova norma pelo Poder Judiciário. Esta afirmação é importante, pois, caso contrário, entraríamos em um círculo vicioso, com infundáveis controles mútuos entre ambos os poderes: um legisla e outro declara inconstitucional, depois aquele legisla novamente e este, outra vez, declara a inconstitucionalidade e assim por diante!

Se assim não for, se não escolhermos a coisa julgada, ao invés da aplicação da Lei n.º 8.212/91 e da Lei Complementar n.º 70/91, perderemos em segurança jurídica e abriremos um espaço para usurpações legislativas sobre decisões judiciais.

Talvez, o único caminho possível (ainda que contestável) seria a União Federal ingressar, à época, com ações rescisórias. Mas, em muitos casos não o fez. Daí não é legítimo tentar contornar a coisa julgada através da reinstituição do mesmo tributo.

Claro que, em certas situações, um tributo, cuja legislação foi declarada inconstitucional, pode ser reinstituído. Faço referência, aqui, ao clássico caso da Contribuição ao Pró-Labore. Declarou-se a sua inconstitucionalidade, porquanto não instituída por instrumento legislativo competente. Ciente disto, a União Federal utilizou-se de lei complementar para criar novamente a referida exação, agora em harmonia com a Constituição.

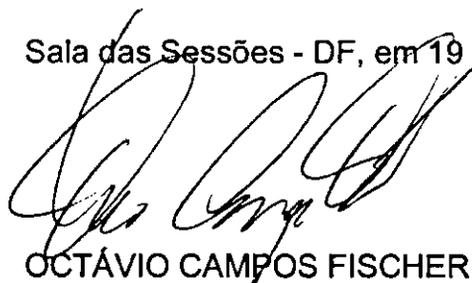


Processo nº. : 10680.016756/00-41  
Acórdão nº. : 107-07.048

Já em relação ao presente caso, tal não ocorreu. Da mesma forma que foi instituída inicialmente, a CSL foi objeto de semelhante tratamento pela a Lei n.º 8.212/91 e pela Lei Complementar n.º 70/91, com o que entendemos que houve ofensa à coisa julgada e à separação de poderes. Repetimos que não é o caso de declararmos tais leis inconstitucionais, mas apenas de não aplicá-las ao caso em apreço.

Por tais motivos, voto no sentido de dar provimento ao Recurso Voluntário.

Sala das Sessões - DF, em 19 de março de 2003.



OCTÁVIO CAMPOS FISCHER

Processo nº. : 10680.016756/00-41  
Acórdão nº. : 107-07.048

## VOTO VENCEDOR

Conselheiro NATANAEL MARTINS, Relator Designado

Em que pese o brilhante voto proferido pelo relator originário, ousou dele divergir.

Com efeito, a presente autuação cinge-se, em suma, ao panorama criado por decisão judicial transitada em julgado que declarou a inexistência de relação jurídico-tributária entre o Fisco e contribuinte, de modo a afastar a aplicação da Lei nº 7.689/88 em virtude da sua alegada – e acatada pela decisão judicial em comento – inconstitucionalidade.

Primeiramente, forçoso salientar que a coisa julgada, protegida pelo artigo 5º, XXXVI, da Carta Magna consubstancia-se no estandarte do princípio da segurança jurídica. Contudo, a aplicação de um determinado princípio constitucional a uma relação jurídica, por vezes, pode parecer causar mácula à verificação de outro princípio.

Por oportuno, deveras elucidativa é a lição de Ricardo Lobo Torres, no sentido da ponderação dos princípios. Para o autor, faz-se necessária uma interpretação capaz de conciliar princípios ao caso concreto, sem proclamar-lhes uma hierarquia. Nesse sentido, dita o sábio jurista que os “princípios constitucionais vivem em equilíbrio e em permanente busca de harmonia”.

Suspendendo por instantes essa elucubração, saliente-se que o presente caso exterioriza reluzente peculiaridade, a qual cinge-se ao fato de tratar-se de uma relação jurídica continuativa, que se perpetua no tempo, ou seja, não imediata. Nesse sentido, o d. Hugo de Brito Machado traça a distinção entre as relações jurídico-tributárias instantâneas – exemplificando-as com o ITBI – e as continuativas, ora em exame, dentre as quais enquadram-se a cobrança do ICMS, IRPJ e, também, das



Processo nº. : 10680.016756/00-41  
Acórdão nº. : 107-07.048

contribuições sociais. Tal peculiaridade, por conseguinte, reclama uma interpretação restritiva da coisa julgada, sobressaindo-lhe limites necessários.

Nesse toante, prega o artigo 471, I, do Codex processual que:

“Art. 471. Nenhum Juiz decidirá novamente as questões já decididas, relativas à mesma lide, salvo:

I – se, tratando-se de relação jurídica continuativa, sobreveio modificação no estado de fato ou de direito; caso em que poderá a parte pedir revisão do que foi estatuído na sentença. (...)”

Em mesmo sentido, predomina sólido entendimento doutrinário, aqui externado por Fábio Junqueira de Carvalho e Maria Inês Murgel (“Limites da Coisa Julgada em matéria tributária”, in “Problemas de Processo Judicial Tributário”, 3º Volume, Ed. Dialética, p. 179):

*“Após o trânsito em julgado da ação, mesmo tendo a decisão final sido favorável ao contribuinte, é, a princípio, possível ao sujeito ativo voltar a cobrar o tributo, desde que existam novas premissas decorrentes da forma de atuação deste contribuinte; **de modificação legislativa ou de mudança de entendimento dos tribunais, em especial dos tribunais superiores.**” (negritamos)*

In casu, a d.fiscalização lavrou auto de infração em razão de indevidas reduções do lucro tributável, o que gerou a exigência da contribuição social, fundada fato de que com a superveniência da Lei nº 8.212/91, que convalidara os preceitos da lei 7689/88, a par da decisão judicial alegada pela autuada, a relação jurídico-tributária afastada foi restabelecida. Em verdade, a par de tudo o quanto foi exposto pela autuada, é inegável que a edição da norma supracitada ensejou a modificação

Processo nº. : 10680.016756/00-41  
Acórdão nº. : 107-07.048

legislativa de que trata a doutrina ou, ainda, a modificação no estado de direito preconizada pelo Estatuto Processual.

Deveras, a Lei nº 8.212/91 – Lei Orgânica da Seguridade Social – traz em seu bojo todos os elementos necessários à instituição da Contribuição Social sobre o Lucro, quais sejam, o fato gerador (art. 11, § único, b), o sujeito ativo (Art. 33), o sujeito passivo (art. 15) e, por fim, base de cálculo e alíquota (art. 23).

Destarte, irrefutável a modificação legislativa ocorrida, cuja irradiação de efeitos encampa a relação jurídico-tributária continuativa ora analisada.

Por outro lado, retomando a discussão sob o prisma da segurança jurídica em confronto com os demais princípios constitucionais, salta aos olhos o princípio da isonomia, haja vista que o E. Supremo Tribunal Federal declarou a constitucionalidade da Lei nº 7.689/88, pela via incidental, em ação diversa da daquela ensejadora da presente situação *in concreto*, restando inconstitucional apenas o seu artigo 8º, que é indiferente para o deslinde da controvérsia instaurada.

Ora, não fosse possível, por alteração legislativa, restabelecer a cobrança da Contribuição Social sobre o Lucro em relação ao contribuinte desobrigado por decisão judicial contrária ao entendimento dos Tribunais Superiores, estaríamos diante de uma decisão que atingiria relações jurídicas futuras, de forma totalmente abstrata, gerando situação extremamente antiisonômica, de grave ameaça à competitividade econômica, uma vez que restaria inalterável o despautério de um só contribuinte estar desobrigado de uma contribuição aplicada a toda a sociedade.

Corroborando este posicionamento, insta transcrever parte do voto do Min. Moreira Alves na Ação Rescisória nº 1.239 (RTJ 132/1113):

“A meu ver, não cabe ação declaratória para o efeito de que a declaração transite em julgado para os fatos geradores futuros, pois ação desta natureza se

Processo nº. : 10680.016756/00-41  
Acórdão nº. : 107-07.048

destina a declaração de existência, ou não, de relação jurídica que se pretende já existente. A declaração da impossibilidade do surgimento de relação jurídica no futuro porque não é esta admitida pela Lei ou pela Constituição, se possível de ser obtida por ação declaratória, transformaria tal ação em representação de interpretação ou de inconstitucionalidade em abstrato, o que não é admitido em nosso ordenamento.”

Acrescente-se, ainda, que o posicionamento jurisprudencial acima reproduzido é parte de entendimento que dita a restrição do alcance da coisa julgada, havendo, neste sentido, várias decisões do Plenário do Pretório Excelso, dentre as quais pode-se citar o julgado em sede de Embargos no Recurso Extraordinário nº 83.225, julgados estes que dão ampla aplicação à Súmula 239 da mesma Corte. Outrossim, em que pese alegar que tal súmula originou-se de julgados que tratavam de executivos fiscais, a necessidade de realçar o princípio da isonomia frente a tais aberrações gerou a acertada ampliação de sua utilização.

Vejamos o que determina a Súmula nº 239:

**“Decisão que declara indevida a cobrança de imposto em determinado exercício não faz coisa julgada em relação aos posteriores”**

Ora, considerando o exposto e o fato, ainda, de que a coisa julgada em que o contribuinte pretende se escorar decorre de decisão proferida em sede de mandado de segurança, que por maior não pode ter o condão de perenidade, não vejo como o recurso, nesse particular, possa prosperar.

Quanto a alegação de que a multa de ofício seria confiscatória, o argumento não procede, porquanto se trata de penalidade prevista em lei, aplicável justamente em razão da infração cometida pelo contribuinte, não se confundindo com o tributo, este sim sujeito a parâmetros de não confiscatoriedade.

Processo nº. : 10680.016756/00-41  
Acórdão nº. : 107-07.048

Já em relação a Taxa Selic, sua aplicação também decorre de lei ordinária, aplicável em face do disposto no CTN que admite que, por disposição de lei, o juro possa ser cobrado por taxa diversa da de 1%.

Alias, ainda em relação à taxa SELIC, é importante assinalar que o Superior Tribunal de Justiça, pacificando a sua jurisprudência, entendeu legal a sua aplicação.

Por tudo isso, nego provimento ao recurso.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 19 de março de 2003.



*Natanael Martins*  
NATANAEL MARTINS

Processo nº : 10680.016756/00-41  
Acórdão nº : 107-07.048

## DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheiro Neicyr de Almeida

Na sessão de 19 de março de 2003, desta egrégia Câmara, ocasião em que fora julgada a procedência parcial das razões recursais, notadamente em face do instituto da decadência que, pela maioria dos ilustrados membros desse Colegiado atingira o ano-calendário de 1995, máxime em face das prescrições emanadas do art. 150, § 4.º, do Código Tributário Nacional (CTN), tive a oportunidade de divergir dos fundamentos e conclusões desfiados pelo ilustre relator, Dr. Octávio Campos Fischer.

Por esposar o conceito de que o instituto da decadência, nos casos de lançamento de ofício, acha-se confinado no inciso I, art. 173, dos Estatutos Tributários, passo a alinhar, a seguir, os fundamentos de minha decisão. Para tanto, trago à colagem o inteiro teor do trabalho que tenho desenvolvido acerca do tema:

### O FALACIOSO EXERCÍCIO DA HOMOLOGAÇÃO E O PRINCÍPIO DECADENCIAL

*Ementas. Não se homologa o que não se conhece. O que se conhece, não se homologa...já está homologado. O silêncio fiscal não é concordância com a atividade exercida pelo contribuinte. É omissão do Fisco...e omissão nada pode homologar.*

*O lançamento por homologação naufraga em seus próprios pilares ao pretender que, abstraindo-se de uma ação fiscalizadora externa, possa o Fisco sancionar todas as atividades exercitadas pelo contribuinte a partir de uma débil, simplista, desproposita e inservível análise da declaração de rendimentos ou de quaisquer outras ...quando apresentadas.*

De há muito as teorias desenvolvidas acerca da decadência e homologação vêm se prolongando, ocupando grande parte das preocupações de estudiosos e julgadores, ora prestigiando intensos debates nos meios acadêmicos e técnicos, máxime na busca do que se considera modelar no que toca à correção não



só da identidade do fenômeno, como também no plano teórico da exata aplicação da norma aos casos concretos. É aparentemente um tema fácil, mas um tema extremamente complicado tanto do ponto de vista de teoria da linguagem jurídico-tributária – o que ela encerra - , como do seu preciso alcance, mormente por lhe escapar homogeneidade, unidade e, principalmente, atualidade.

Buscando, mais uma vez, melhor entender os conceitos normativos que fundamentam a matéria, impõe-se fixar, inicialmente, as prescrições do art. 150 e do seu parágrafo quarto emanados do Código Tributário Nacional.

*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.*

E o que vem a ser homologação? Podemos, num primeiro esforço de definição assentar que é a aprovação ou sanção que dá à autoridade judiciária ou administrativa, depois de examinar certos atos, para lhes dar valor jurídico.

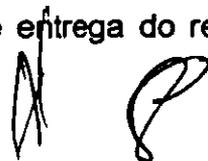
Segundo Michaelis – Moderno Dicionário da Língua Portuguesa \* On line\*, é o *Ato ou efeito de homologar. 2 Dir. Decisão pela qual o juiz aprova ou confirma uma convenção particular, ou ato processual realizado, a fim de que tenha força obrigatória. 3 Dir. Sentença judicial, que permite ou autoriza a execução de outra, proferida por juiz diferente, ou de país diverso.*

Trazendo estas definições para a órbita tributária com fundamento no artigo próprio – antes citado -, o que se homologa? O preenchimento e divulgação da declaração de rendimentos, por força da instrumentalização ( *atividade exercitada pelo contribuinte* ) a que se acham vinculados os contribuintes em face das diversas leis reitoras? O recolhimento do tributo declarado ou não? Como se materializaria esta

homologação? Estas são questões que devem ser respondidas, sob pena de não se encaminhar uma justa solução e, ao reverso, cometer erro de objeto.

Se as respostas para os questionamentos apontarem para o tributo resultante da combinação dos diversos vetores contidos no ente acessório, nada há o que se homologar. Seria um truísmo sancionar expressamente prestações positivas declaradas pelo autor contribuinte. É absolutamente sem qualquer fundamento, portanto totalmente desnecessário, o exercício de qualquer exame – prévio ou não - da autoridade administrativa. Com que finalidade? Indubitavelmente nenhuma, tendo em vista que ao Fisco não caberia exercer quaisquer críticas ao tributo declarado tempestivamente ( recolhido ou não ), mesmo porque refugiria a qualquer princípio de razoabilidade impugnar-se o imposto ou a contribuição social ofertado espontaneamente **com o fito único de reduzi-lo**. Por inocuidade nem mesmo caberia expressar em termos próprios de encerramento ou em livros fiscais o acerto do tributo que fora declarado ( recolhido ou não ). Vale dizer: o que está correto está correto.e pronto. Ineficazes, inúteis – até mesmo sem um mínimo de sentido lógico -, quaisquer ratificações dos procedimentos ou das atividades do contribuinte na apuração dessa específica prestação.

Ademais é assente nos Tribunais pátrios que, através da Declaração de Rendimentos, o contribuinte comunica ao fisco a existência de crédito tributário, ato que constitui confissão de dívida e é suficiente para a sua exigência. Não pago no vencimento, torna-se o débito imediatamente exigível, independentemente de qualquer procedimento administrativo ou de notificação ao contribuinte. Conforme iterativa jurisprudência do STF e do STJ., a pessoa jurídica vincula-se à obrigatoriedade do pagamento do débito constituído pelo auto lançamento, restando manifesto que o crédito tributário impago quando consignado nessa declaração submete-se à multa moratória de 20% ( vinte por cento ), vergando-se ao prazo prescricional ( arts. 156, I e 174 do CTN ) a partir da data consignada no recibo de entrega do respectivo ente acessório. Não é o caso de decadência, impõe-se concluir.



Também não se pode conceber que o exercício de homologação, se factível, pudesse se fazer à distância, de maneira plena, estribado tão-somente nos termos simplistas e débeis insertos no ente acessório. Este, pela sua própria forma e composição, como já se demonstrou, não tem e não pode cumprir esta finalidade – este objetivo. É consabido que a declaração de rendimentos não especifica a natureza e a finalidade das receitas e das despesas, sendo, em decorrência, inservível para quaisquer apreciações técnicas divorciadas dos elementos que nortearam ou propiciaram o seu preenchimento. Somente com base nessa informação, por exemplo, é impossível ao Fisco detectar uma despesa indedutível deduzida equivocadamente; a omissão de receita por saldo credor, passivo fictício, entre outras, não se patenteia, também, como é óbvio, numa sintética declaração que não objetiva, aliás, esse desiderato, reitera-se a bem da verdade. Nem mesmo serve de início de denúncia. Dessa forma não se pode *aprovar ou confirmar* os dados ofertados sem o exame aprofundado dos respectivos atos; e, para tanto, só e somente só através de uma insubstituível ação externa fiscalizadora com acesso aos livros e demais elementos componentes dos atos negociais da empresa. Dessarte, infere-se que não pode haver homologação do ato instrumental acessório – enfim, das atividades como entendem não-poucos - , por lhe faltar elementos que permitam instruir, demonstrar e convencer os seus destinatários da licitude dos demais dados que não só o tributo calculado e declarado. É um erro profundamente perturbador dar a essa atividade o cunho homologatório de que se cuida no art. 150 do CTN, fazendo sincronia com o desígnio normativo que o comando legal encerra. E, pior: não se homologa aquilo que não se acha explícito. Muito menos pode se homologar aquilo que nem mesmo consta da declaração – que não se conhece, que se acha oculto - , a exemplo das infrações só perceptíveis por um exame que vai além de uma fraca, pálida e limitada análise de um instrumento que fora concebido para espelhar, sem quaisquer desvios de conduta, a veracidade dos fatos negociais. Não se pode homologar o que sequer fora recolhido ou declarado. Se o Fisco vai à empresa e concorda, à luz de todos os elementos disponíveis, que o tributo declarado está correto, inócuos também quaisquer assentamentos em livros ou em termos que possam corroborar o acerto do sujeito passivo, sob quaisquer vestes da denominada falaciosa, enganosa e fantasiosa *homologação expressa*.



Do mesmo mal padece, similantemente, a citada homologação tácita. Como corolário, esta será sempre, de forma iniludível, fruto de mera omissão do ato externo fiscalizador. Ora, se não cabe a homologação expressa, por inócua, desnecessária, ineficaz etc., a homologação tácita muito menos terá qualquer espaço. Não há como convalidar, apenas com base na declaração de rendimentos – frise-se -, uma plêiade complexa de operações confluentes que deságuam no tributo apurado. Apenas esse é passível de uma contemplação ou de uma certificação – não se prestando a qualquer análise -, máxime por lhe faltar a explicitação dos ingredientes que o compõem. Serve apenas como mera expectativa do quanto potencialmente será arrecadado.e nada mais.

Como corolário, inútil ou despicienda qualquer apreciação acerca de o tributo estar sujeito ou não à homologação quando se está diante de infrações alçáveis de ofício. O que é passível de decadência ou não, não é o tributo calculado e declarado (este é passível de prescrição), mas a infração e o tributo não-revelados pela declaração de rendimentos, só detectável através de ação fiscal direta. E, para aquela, o remédio se acha tipificado, à luz do dia, no art. 173 do Código Tributário Nacional de ambiência geral.

Padece ainda de mal maior quando o contribuinte nem sequer apresenta declaração ou nem mesmo possui quaisquer livros fiscais ou contábeis.

Sintetizando:

Nenhuma ação da empresa, salvo a do tributo apurado, é levada ao conhecimento do Fisco; o que é cientificado ao ente tributante não se presta a sancionar o respectivo ato, pois a precariedade dos elementos e a pobreza de sua descrição não permitem o exercício de um exame fiscal conclusivo. É imprescindível a análise de todos os elementos a que se acham jungidas as diversas formas de tributação para se ratificar ou não o declarado.

Não há homologação tácita. Há omissão do Fisco. E mais: se, por absurdo, houvesse a dita homologação a partir das informações hauridas no ente



acessório, por certo tal homologação não se estenderia aos atos não-agasalhados pelo ente acessório, a exemplo das despesas indedutíveis, omissão de receitas, redução indevida do lucro líquido do exercício, etc.

A homologação expressa só teria fôlego para se materializar com a o exame de todos os entes formadores do resultado da empresa. E, tal homologação, só poderia recair no tributo declarado. Ou seja: confirmar-se-ia que o que foi declarado o foi corretamente. Qual o objetivo dessa asserção? Se o declarado foi maior do que o devido, não caberia ao Fisco impugnar o respectivo valor; se menor, por erro meramente de cálculo na construção do tributo, aí a declaração de rendimentos ou quaisquer outras atividades que enfeixem a apuração do tributo atingiria o objetivo do art. 150, tendo em vista que esse erro material é perfeitamente detectável por uma análise superficial da declaração. Se o erro apontasse para infrações não visíveis no limitadíssimo ente formal ( como soe acontecer com todas, com raríssimas exceções), não haveria o que se homologar, e o prazo inicial para contagem do quinquênio decadencial se quedaria submisso ao art. 173 do CTN; o tributo declarado, não-pago, curvo ao prazo prescricional do art. 174 do mesmo Código.

O lançamento por homologação, hodiernamente, só poderia ter algum fôlego para prosperar se fosse possível ao Fisco, frente ao tributo declarado – não pago – alçá-lo de ofício, com lançamento de multa de 75% ( setenta e cinco por cento ). Porém, hoje, tal cometimento não mais encontra abrigo, conforme já fora assentado.

É como decido.

Brasília, DF., em 19 de março de 2003.

NEICYR DE ALMEIDA

