



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº : 10680.016784/2000-86
Recurso nº : 108-129396
Matéria : CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO- EX:1992 a 1995
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Recorrida : OITAVA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
Sujeito Passivo: MILA S.A. IMPORTAÇÃO COMÉRCIO E INDÚSTRIA
Sessão de : 09 DE JUNHO DE 2003
Acórdão nº : CSRF/01-04.556

CSL - DECADÊNCIA - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - Os tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa amoldam-se à sistemática de lançamento por homologação, prevista no artigo 150 do CTN. Expirado o prazo de cinco anos sem que autoridade fazendária se tenha pronunciado, homologado está o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário. A ausência de recolhimento não desnatura o lançamento, pois o que se homologa é a atividade não exercida pelo sujeito passivo, dão qual pode resultar ou não o recolhimento do tributo.

Recurso negado.

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

ACORDAM os Membros da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, NEGAR PROVIMENTO ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Cândido Rodrigues Neuber que considerava decadente tão somente os anos anteriores a 94, e os Conselheiros Antonio de Freitas Dutra, Verinaldo Henrique da Silva e Manoel Antonio Gadelha Dias que davam provimento ao recurso.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE

Processo nº : 10680.016784/2000-86
Acórdão nº : CSRF/01-04.556


MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO
RELATORA

FORMALIZADO EM: 18 AGO 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros:
RAUL PIMENTEL (Suplente convocado); VICTOR LUÍS DE SALLES
FREIRE; NELSON MALLMANN (Suplente Convocado); REMIS ALMEIDA
ESTOL; JOSÉ CARLOS PASSUELLO; DORIVAL PADOVAN; WILFRIDO
AUGUSTO MARQUES; JOSÉ CLÓVIS ALVES; CARLOS ALBERTO GONÇALVES
NUNES e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR. Ausentes
justificadamente os Conselheiros CELSO ALVES FEITOSA e LEILA
MARIA SCHERRER LEITÃO.

Processo nº : 10680.016784/2000-86
Acórdão nº : CSRF/01-04.556

Recurso nº : 108-129396
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Sujeito Passivo: MILA S.A. IMPORTAÇÃO COMÉRCIO E INDÚSTRIA

RELATÓRIO

A Fazenda Nacional inconformada com o Acórdão nº 108-06.992, através do qual a Egrégia Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos acolheu a preliminar de decadência, uma vez que o lançamento atacado abrangeu fatos geradores ocorridos de dezembro de 1991 até dezembro de 1994. Referidos fatos geradores somente foram formalizados em auto de infração, no dia 19 de dezembro de 2000.

Com fundamento no artigo 5º, inciso I, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, vem, a Fazenda Nacional, nos seguintes termos e fundamentados em seu Recurso Especial de fls 348/414, dizer:

- Conforme reza o art. 150 do CTN o prazo para o lançamento de ofício do tributo recolhido mediante o lançamento por homologação, iniciar-se-á apenas na data em que a Administração Tributária tiver ciência das providências tomadas pelo contribuinte, objetivando o pagamento do tributo, verbis:

"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".

- Assim, a legislação pode atribuir ao contribuinte o dever de identificando-se como sujeito passivo e à vista da ocorrência do fato gerador, efetuar o cálculo e pagamento do tributo, sem manifestação prévia da autoridade administrativa.
- Já no parágrafo 4º do art. 150 do CTN, estipula à administração prazo de cinco anos para a manifestação, contado a partir da ocorrência do fato gerador, verbis:

mpc

Processo nº : 10680.016784/2000-86
Acórdão nº : CSRF/01-04.556

"§ 4º - Se a lei não fixar prazo para a 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".

- Portanto, se a homologação do pagamento decorre da análise da apuração do tributo devido pelo contribuinte, é evidente que o prazo para a homologação somente pode ter início quando seja possível à administração pública apreciar as informações que fundamentaram esse pagamento.
- Demonstra a Fazenda que o contribuinte foi cientificado do auto de infração de fls 01, em 23/10/2000, enquanto que a contribuição questionada tratava-se dos fatos geradores ocorridos em 1995. Com isso não há o que se falar em decadência do direito de se constituir os créditos tributários correspondentes. Dessa forma, não ocorreu o decurso do prazo decadencial para o lançamento *ex officio* dos tributos devidos pela recorrida. Nos casos em que o contribuinte não antecipa o pagamento dos tributos recolhidos mediante lançamento por homologação, a Câmara Superior de Recursos Fiscais entendeu que não haveria atividade do contribuinte a homologar. Não é possível realizar a homologação de atividade inexistente, ou efetuada de maneira errônea, mas caberia a autoridade administrativa unicamente proceder de ofício o lançamento dos valores devidos, sendo, porém, que o prazo para o lançamento de ofício não está disposto no art 150, mas no art. 173 do CTN, *verbis*:

"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".

- Por todo o exposto, requer o provimento do presente recurso para que afaste a decadência dos lançamentos ocorridos em dezembro de 1991, abril a junho de 1993, agosto, outubro, novembro e dezembro de 1994, vez que efetuados dentro dos prazos legalmente fixados.



Processo nº : 10680.016784/2000-86
Acórdão nº : CSRF/01-04.556

A decisão recorrida está assim ementada:

"CSL - DECADÊNCIA - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - Os tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa amoldam-se à sistemática de lançamento por homologação, prevista no art. 150 do CTN. Expirado o prazo de cinco anos sem que a autoridade fazendária se tenha pronunciado, homologado está o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário. A ausência de recolhimento não desnatura o lançamento, pois o que se homologa é a atividade exercida pelo sujeito passivo, da qual pode resultar ou não o recolhimento do tributo".

Preliminar de decadência acolhida.

Despacho da Presidência nº 108 - 0.177/2002 às fls. 416/417, afirma que o recurso especial é tempestivo e revestido das formalidades legais. Sendo assim foi dado seguimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional determinando a remessa dos autos à DRF em Belo Horizonte para ciência do sujeito passivo para contra-arrazoar ou recorrer da parte que lhe foi desfavorável, no prazo de 15 (quinze) dias contados da ciência deste despacho.

Certidão da Receita Federal encaminhando os autos do presente processo a DRF/EQPROF às fls 418.

Extrato do processo/Profisc às fls 419/420.

Intimação às fls. 421 para o Contribuinte - Mila S.A Importação Comércio e Indústria tomar ciência do despacho da decisão do Conselho de Contribuintes e, querendo, recorrer do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional.

Aviso de Recebimento - AR às fls 422.

Contra-razões apresentadas pelo Contribuinte Mila S/A Importação, Comércio e Indústria às fls. 423/442, demonstrando primeiramente a inaplicabilidade do art. 45 da Lei 8.212/91 pois se tratar de Lei ordinária não podendo assim legislar sobre decadência mencionada, e por se tratar de apuração e constituição de créditos pela Seguridade Social, o que exclui, os créditos referentes à CSLL. Sendo assim, a CSLL está sujeita a lançamento por homologação, conforme dispõe o art. 150, § 4º do CTN, decaindo o direito da Fazenda de constituir o

Processo nº : 10680.016784/2000-86
Acórdão nº : CSRF/01-04.556

crédito objeto do presente processo, em dezembro de 1999, posto que o período abrangido pela autuação foi de abril a julho de 1993, agosto, novembro e dezembro de 1994.

Certidão da Receita Federal encaminhando o processo à DRJ/BH/Secoj às fls 443.

Certidão da Receita Federal encaminhando o processo ao Primeiro Conselho de Contribuinte às fls 444.

Certidão de ciência pelo Procurador da Fazenda Nacional às fls. 445.

Certidão de remessa a Conselheira Maria Goretti de Bulhões Carvalho às fls. 446.

É o relatório.



Processo nº : 10680.016784/2000-86
Acórdão nº : CSRF/01-04.556

V O T O

Conselheira MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO, Relatora:

O recurso preenche os pressupostos de admissibilidade, merecendo ser conhecido.

Não existem preliminares a serem analisadas.

No mérito, a Fazenda em fase de recurso, insurge-se contra o prazo decadencial para a lavratura do auto de infração, com relação à decadência, por ser o lançamento no exercício fiscalizado eminentemente por homologação, sendo desta forma a contagem do prazo mês a mês e não anual.

Peço Vênia para transcrever e adotar a bem elaborada tese do Ilustre Conselheiro Leonardo Mussi, sobre a matéria.

"A questão é por demais tormentosa, e ganha na doutrina e na jurisprudência as mais diversas facetas. Sempre questionei os doutrinadores e julgadores que tratam da matéria de decadência e de prescrição em tese, fechando os olhos para as questões fáticas de cada caso. Não há como analisar esta questão em comento apenas interpretando em tese as regras do Código Tributário Nacional, sem buscar os detalhes do caso concreto à luz das normas legais instituidoras da exação e que definem a sistemática de lançamento a qual o tributo estará sujeita.

Com efeito, segundo o art. 142 do Código Tributário Nacional, *"compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível."* Já o parágrafo único do artigo em comento regra que *"a atividade do lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de*

Processo nº : 10680.016784/2000-86
Acórdão nº : CSRF/01-04.556

responsabilidade funcional."

Assim, o lançamento é o ato de proceder (procedimento), é a atividade vinculada e obrigatória das autoridades administrativas visando tornar líquida a obrigação tributária (de dar) principal e, eventualmente, propor determinada penalidade. Sobre a liquidez das obrigações Washington de Barros Monteiro, nos ensina:

"A obrigação líquida é aquela obrigação certa, quanto à sua existência, e determinada quanto ao seu objeto (CC, art. 1.533). Seu objeto é certo e individualizado; logo, sua prestação é relativa a coisa determinada quanto à espécie, quantidade e qualidade. É expressa por um algarismo, que se traduz por uma cifra.

A obrigação ilíquida é aquela incerta quanto à sua quantidade e que se torna certa pela liquidação, que é o ato de fixar o valor da prestação momentaneamente indeterminada, para que esta se possa cumprir; logo, sem liquidação dessa obrigação, o credor não terá possibilidade de cobrar seu crédito. Depende, portanto, de prévia apuração, por ser incerto o montante de sua prestação, tendo a converter-se em obrigação líquida. Tal conversão se realiza, processualmente, mediante liquidação (CPC, art. 586 e parágrafos), que lhe fixará o valor, mas pode advir de transação.

(CC, art. 1.025), quando os transigentes acomodam seus interesses como julgarem conveniente, isto é, por força de ajuste entre as partes e de acordo com a lei (CC, arts. 1.537 a 1.552). A liquidação judicial dá-se sempre que não houver a legal e convencional (CC, art. 1.535)."

A lição de Maria Helena Diniz é lapidar ao dizer:

"Realmente, considera-se líquida a obrigação certa, quanto à sua existência e determinada, quanto ao seu objeto (Cód. Civil, art. 1.533). Nela, acham-se especificadas, de modo preciso, qualidade, quantidade e natureza do objeto devido. Obrigação que não pode ser expressa por um algarismo, que não se traduza por uma cifra, que necessita, enfim, de prévia apuração, não merece

Processo nº : 10680.016784/2000-86
Acórdão nº : CSRF/01-04.556

tal qualificativo. Mas, não lhe prejudica esse caráter qualquer dúvida de natureza jurídica.

Por outro lado, ilíquida é a obrigação que dependa de prévia apuração, visto ser incerto o montante da prestação. Esse cálculo realiza-se, processualmente, através da liquidação, que lhe fixa o respectivo valor, em moeda corrente, a ser pago ao credor, se o devedor não puder cumprir a prestação na espécie ajustada (art. 1.534).

A obrigação ilíquida tende a converter-se em obrigação líquida; essa, a sua inclinação natural, quase a sua vocação, se assim pudéssemos nos exprimir”.

Ora, no caso do direito tributário, a obrigação tributária somente se torna líquida mediante aquela atividade obrigatória e vinculada das autoridades administrativas, denominada pelo artigo 142 do CTN de lançamento, atividade esta praticada com o fito de especificar, nas palavras da Professora Diniz, a “qualidade, quantidade e natureza do objeto devido” da obrigação: a qualidade, verificando a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinando a matéria tributável e identificando o sujeito passivo; a quantidade e natureza do objeto devido, calculando o montante do tributo e, sendo o caso, propondo a aplicação da penalidade cabível.

Destarte, somente após a liquidação da obrigação tributária pelo lançamento é que exsurge efetivamente o crédito do ente tributante contra o contribuinte, que fica obrigado a liquidar o débito nos prazos determinados pelas autoridades administrativas, na maioria das vezes com supedâneo legal, ou na falta deste, trinta dias após a notificação do lançamento, artigo 160 do CTN.

Antes do lançamento existe apenas a relação jurídica obrigacional, o vínculo jurídico que dá ao sujeito ativo (ente tributante) o direito de liquidar a obrigação tributária por intermédio do lançamento, atividade esta exclusiva das autoridades administrativas, mas que poderá ter maior ou menor participação dos contribuintes, como será demonstrado abaixo..

Assim é que o CTN no artigo 147 define o lançamento por declaração como sendo aquele em que o contribuinte, na forma da legislação tributária, informa determinado fato para as autoridades administrativas e esta efetua a apuração do *quantum debeat* da obrigação tributária (lançamento).

APC

Processo nº : 10680.016784/2000-86
Acórdão nº : CSRF/01-04.556

Exemplo do lançamento por declaração, é a taxa de prevenção e extinção de incêndio, onde as autoridades administrativas, com base nos dados fornecidos pelos contribuintes à Prefeitura Municipal, efetuam o lançamento e notificam o contribuinte dizendo o valor e quando pagar o tributo.

O artigo 149 do CTN sobre o lançamento efetuado e revisto de ofício regra:

"ART.149 - O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

I - quando a lei assim o determine;

II - quando a declaração não seja prestada, por quem de direito, no prazo e na forma da legislação tributária;

III - quando a pessoa legalmente obrigada, embora tenha prestado declaração nos termos do inciso anterior, deixe de atender, no prazo e na forma da legislação tributária, a pedido de esclarecimento formulado pela autoridade administrativa, recuse-se a prestá-lo ou não o preste satisfatoriamente, a juízo daquela autoridade;

IV - quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória;

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

VI - quando se comprove ação ou omissão do sujeito passivo, ou de terceiro legalmente obrigado, que dê lugar à aplicação de penalidade pecuniária;

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

VIII - quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior;

qf

Processo nº : 10680.016784/2000-86
Acórdão nº : CSRF/01-04.556

IX - quando se comprove que, no lançamento anterior, ocorreu fraude ou falta funcional da autoridade que o efetuou, ou omissão, pela mesma autoridade, de ato ou formalidade essencial.

Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública". (grifo nosso).

Os incisos I, II e V do artigo acima transcrito são de suma importância ao deslinde da questão. O inciso I remete à lei a competência para definir quando se efetuará o lançamento de ofício e o inciso II assevera que se dará o lançamento quando o contribuinte não prestar declaração.

Já o inciso V do artigo 149 do CTN, diz que o lançamento de ofício se dará quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo 150 do Código Tributário Nacional. O artigo 150 referido trata do denominado lançamento por homologação nos seguintes termos, *verbis*:

"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."

Nos termos do *caput* do artigo 150 do CTN, o lançamento por homologação ocorre quando, por delegação da legislação fiscal, o contribuinte promove aquela atividade da autoridade administrativa de lançamento (art. 142 do CTN), qual seja, a de verificar a ocorrência do fato gerador, determinar a matéria tributável, identificar o sujeito passivo, calcular o tributo devido e, sendo o caso, aplicar a penalidade cabível. Além do lançamento, de acordo com o artigo 150 do CTN, para consumação deste tipo de lançamento é necessário o

Processo nº : 10680.016784/2000-86
Acórdão nº : CSRF/01-04.556

recolhimento do débito apurado pelo contribuinte sem prévio exame das autoridades administrativas.

Havendo o lançamento e pagamento antecipado pelo contribuinte, restará às autoridades administrativas a homologação expressa da atividade assim exercida pelo contribuinte, ato homologatório este que consuma a extinção do crédito tributário (art. 156, VII, do CTN). Não ocorrendo a homologação expressa, o crédito se extingue com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN), a chamada homologação tácita. Segundo o "Novo Dicionário Aurélio da Língua Portuguesa" homologar significa: "1. Jur. *Confirmar ou aprovar por autoridade judicial ou administrativa.*"

No lançamento por homologação, desta forma, quem pratica a atividade de lançamento do artigo 142 do CTN, apuração do *quantum debeat* da incidência, é o contribuinte que tem a obrigação de recolher o valor do tributo apurado, restringindo-se a atividade das autoridades administrativas ao exercício da confirmação (homologação) expressa daquela atividade, que se inoportunizar dá lugar a confirmação tácita após cinco anos do fato gerador, que tem o condão de extinguir o crédito tributário.

Tais incisos estão refletidos no artigo 889 do RIR/94:

"Art. 889. O lançamento será efetuado de ofício quando o sujeito passivo (Decretos-lei n.ºs 5.844/43, art. 77, 1.967/82, art. 16, 1.968/82, art. 7º, e 2.065/83, art. 7º, § 1º, e Leis n.ºs 2.862/56, art. 28, 5.172/66, art. 149, e 8.541/92, arts. 40 e 43):

I - não apresentar declaração de rendimentos;



Processo nº : 10680.016784/2000-86
Acórdão nº : CSRF/01-04.556

II - deixar de atender ao pedido de esclarecimentos que lhe for dirigido, recusar-se a prestá-los ou não os prestar satisfatoriamente;

III - fazer declaração inexata, considerando-se como tal a que contiver ou omitir, inclusive em relação a incentivos fiscais, qualquer elemento que implique redução do imposto a pagar ou restituição indevida;

IV - não efetuar ou efetuar com inexatidão o recolhimento do imposto devido inclusive na fonte;

V - estiver sujeito, por ação ou omissão, a aplicação de penalidade pecuniária;

VI - omitir receitas".

Desta forma, sempre que a lei determinar, ou sempre que o contribuinte não apresentar declaração e dever o imposto, é claro, ou não promover de forma adequada aquela atividade de lançamento por homologação, as autoridades deverão promover o lançamento de ofício constituindo o crédito tributário.

Já o artigo 173 do Código Tributário Nacional estabelece o prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário mediante o lançamento, verbis:

"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;"

Primeiramente cabe a seguinte indagação: tal dispositivo aplica-se ao chamado lançamento por homologação ?

Entendo que não. Com efeito, como dito acima o lançamento por homologação só se consuma quando o contribuinte efetivamente promove corretamente a atividade de apuração do

mc

Processo nº : 10680.016784/2000-86
Acórdão nº : CSRF/01-04.556

montante do tributo devido e efetua o pagamento do valor apurado. Neste caso, por conseguinte, o lançamento que é de responsabilidade do contribuinte já foi efetuado, cabendo à fazenda Pública apenas homologar a atividade exercida pelo contribuinte. Assim, o lançamento por homologação efetuado de forma correta não há que se falar "primeiro dia do exercício seguinte aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado." Quando aquela atividade do contribuinte é exercida com omissão ou inexatidão, não há que se falar em lançamento por homologação mas sim em lançamento de ofício das autoridades administrativas, nos termos do artigo 149, V, do CTN.

Assim, o disposto no artigo 173 do CTN aplica-se tão somente aos casos de lançamento por declaração ou do lançamento de ofício, posto que somente nestas situações há que se falar "em exercício seguinte aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado", na medida em que no lançamento por homologação pressupõe a correta apuração do imposto devido (lançamento) e o seu recolhimento pelo contribuinte.

Diante de todo o exposto, comungo com a fundamentação acima exposta pelo Dr. Leonardo Mussi, entendendo ser o lançamento do presente processo por homologação, estando desta forma o crédito tributário em questão fulminado pelo instituto da decadência.

Sala das Sessões - DF, em 09 de junho de 2003.



MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO
RELATÓRIA