



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo n.º : 10768.014644/2002-37
Recurso n.º : 103-135142
Matéria : IRPJ e CSSL
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Recorrida : 3ª CÂMARA DO 1º CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Interessado : ORLA DISTRIBUIDORA DE TÍTULOS E VALORES MOBILIÁRIOS LTDA
Sessão de : 21 de março DE 2.006
Acórdão n.º : CSRF/01-05.425

DECADÊNCIA – IRPJ - A partir de janeiro de 1992, por força do artigo 38 da Lei nº 8.383/91, o IRPJ passou a ser tributo sujeito ao lançamento pela modalidade homologação. O início da contagem do prazo decadencial é o da ocorrência do fato gerador do tributo, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, nos termos do § 4º do artigo 150 do CTN. Na ocorrência de dolo fraude ou simulação, o início da contagem do prazo desloca-se do fato gerador para o primeiro dia do exercício seguinte àquele no qual o lançamento poderia ser realizado, antecipando para o dia da entrega da declaração se feita no ano seguinte ao da ocorrência dos fatos geradores. (Art. 150 § 4º e 173-I e § único do CTN).

DECADÊNCIA - CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - A contribuição social sobre o lucro líquido, "ex vi" do disposto no art. 149, c.c. art. 195, ambos da C.F., e, ainda, em face de reiterados pronunciamentos da Suprema Corte, tem caráter tributário. Assim, em face do disposto nos arts. nº 146, III, "b", da Carta Magna de 1988, a decadência do direito de lançar as contribuições sociais deve ser disciplinada em lei complementar. À falta de lei complementar específica dispondo sobre a matéria, ou de lei anterior recebida pela Constituição, a Fazenda Pública deve seguir as regras de caducidade previstas no Código Tributário Nacional.

Recurso especial 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

Processo n.º : 10768.014644/2002-37
Acórdão n.º : CSRF/01-05.425

Marcos Vinícius Neder de Lima, Mário Junqueira Franco Júnior e Manoel Antônio Gadelha Dias que deram provimento parcial ao recurso, para afastar a decadência da CSL.



MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE



JOSE CLOVIS ALVES
RELATOR

FORMALIZADO EM: 10 MAI 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER, VICTOR LUIS DE SALLES FREIRE, JOSÉ CARLOS PASSUELLO, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, DORIVAL PADOVAN e JOSÉ HENRIQUE LONGO.

Processo n.º : 10768.014644/2002-37
Acórdão n.º : CSRF/01-05.425

Recurso n.º : 103-135.142
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessado : ORLA DISTRIBUIDORA DE TÍTULOS E VALORES MOBILIÁRIOS LTDA

RELATÓRIO

Trata o presente de recurso do Procurador da Fazenda Nacional, contra o acórdão 103-21.451 de 03 de dezembro de 2.003. A câmara recorrida, por unanimidade de votos, ACOLHEU a preliminar de decadência para cancelar os lançamentos do IRPJ e por maioria da CSSL, relativamente aos fatos geradores consumados em 31 de dezembro de 1996, cuja ciência do auto se deu em 29/08/2.002, conforme data aposta às fls. 296/300.

Inconformado com a decisão prolatada, o PFN com fulcro no artigo 5º incisos I e II do Regimento Interno da CSRF, aprovado pela Portaria MF 58/98, apresentou o recurso especial de folhas 653 a 680, na parte relativa à CSL com base no inciso I, do artigo 5º, contrariedade à Lei e em relação ao IRPJ, com base no inciso II do mesmo artigo, assegurando haver dissídio jurisprudencial entre o acórdão guerreado e os acórdãos, 101-94.230 e 104-18.946 cujas cópias dos inteiros teores fez juntar aos autos, fls.671 a 692.

Tratam os autos lançamentos de IRPJ e CSL, exercício de 1997 ano calendário de 1996, com fato gerador em 31.12.96, formalizada em virtude de glosa de despesas efetuadas através de operações com opções flexíveis em dólar por falta de comprovação.

A multa aplicada foi de 150%, em virtude da fiscalização entender ter ocorrido evidente intuito de fraude.



Processo n.º : 10768.014644/2002-37

Acórdão n.º : CSRF/01-05.425

A empresa impugnou o lançamento, a DRJ manteve e a Câmara recorrida decidiu pelo acolhimento da preliminar de decadência ementado o acórdão da seguinte forma, fl. 638:

** PRELIMINAR DE DECADÊNCIA – LANÇAMENTO DE IRPJ E CSLL –
A partir da vigência da Lei nº 8.383/91 (01 de janeiro de 1.992), o Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, passaram a ser devidos na medida em que os resultados fossem apurados, amoldando-se à sistemática de lançamento denominada de homologação, onde a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento, sem o prévio exame da autoridade administrativa. No lançamento por homologação, salvo a ocorrência de fraude, dolo ou simulação, a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral (art. 173 do CTN), para enquadrar-se no disposto do art. 150 § 4º do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial à data da ocorrência do fato gerador. Na ocorrência de fraude, dolo ou simulação, aplicável a inteligência do art. 173, inciso I e parágrafo único, quando a contagem do prazo de cinco anos inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, antecipando-se para o dia seguinte à data da notificação de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento, ou da entrega da declaração de rendimentos.”*

O recurso do PFN argumenta em síntese o seguinte.

RAZÕES PARA A REFORMA DO ACÓRDÃO NO QUE SE REFERE AO PRAZO DECADENCIAL PARA O LANÇAMENTO DA CSL.

A) Não cabe ao Conselho de Contribuintes deixar de aplicar o artigo 45 da Lei nº 8.212/91 eis que estaria decretando sua inconstitucionalidade.



Processo n.º : 10768.014644/2002-37
Acórdão n.º : CSRF/01-05.425

Diz que a câmara fundamentou a decadência em um suposto conflito entre o artigo 45 da Lei nº 8.212/91 e o artigo 146 da CF. Ao não aplicar o artigo 45 da referida lei a Câmara declarou sua inconstitucionalidade. Diz que o STJ, no RESP 262.426/RS, já decidiu que a apreciação de conflito entre dispositivos de lei complementar e lei ordinária significa decidir se esta última norma ultrapassou ou não a competência que lhe foi delimitada na Constituição Federal.

Diz que nesses casos de incompatibilidade o STJ declina competência para o STF.

Diz que o art. 22A do RI CSRF, com redação dada pela Portaria MF nº 103/2002, veda o exame de inconstitucionalidade de lei por este colegiado.

Afirma que o artigo 77 da Lei 9.430/96 permite ao Poder Executivo dispensar a cobrança de tributo, objeto ou não de lançamento, fundamentados em lei que tenham sido declaradas inconstitucionais pelo STF. Assim contrario sensu, enquanto o STF não declarar a inconstitucionalidade não pode o Poder Executivo dispensar a cobrança.

Diz que os tribunais vêm declarando a constitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91.

B) Consoante a Jurisprudência do STF, afastar a aplicabilidade de lei significa declarar sua inconstitucionalidade.

Cita decisão do STF no RE 179.170-5 CEARÁ, no qual o ministro Moreira Alves, examinando recurso extraordinário, no sentido de que afastar a aplicação de uma norma legal é o mesmo que declara-la inconstitucional.

C) Da constitucionalidade e legalidade do Art. 45 da Lei nº 8.212/91. O art. 45 da Lei 8.212/91 é norma especial frente ao art. 150 § 4º do CTN, e, como este



Processo n.º : 10768.014644/2002-37

Acórdão n.º : CSRF/01-05.425

mesmo diploma admite a edição de normas específicas sobre o prazo decadencial, inexistindo qualquer conflito entre essas disposições.

Cita decisões judiciais do TRF 1ª Região, que apreciaram o artigo 45 da referida lei no âmbito das contribuições previdenciárias.

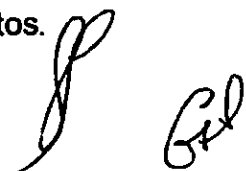
Transcreve o artigo 146 da Constituição Federal e passa a apreciá-lo para dizer que a CF admitiu a edição de normas específicas sobre determinadas matérias tributárias e que não foi determinada a natureza dessa norma específica, sendo lícito concluir tratar-se de norma de lei ordinária.

Diz que a Lei 8.212 tem caráter supletivo, pois o próprio CTN admite o estabelecimento de outro prazo, artigo 150 § 4º do CTN.

Traz doutrina de Roque Antônio Carraza, sobre a possibilidade de lei ordinária federal fixar novos prazos prescricionais e decadenciais para um tipo de tributo federal. No caso para as contribuições previdenciárias.

D) O prazo decadencial refere-se ao lançamento das contribuições destinadas à seguridade social, destinação esta que independe da natureza do sujeito ativo da obrigação.

Para refutar argumentos de que a referida lei só tem como destinatária a previdência social, ou seja o INSS, diz que é lei orgânica da seguridade social, segundo o artigo 195 da CF, que, conforme a jurisprudência do e. Supremo Tribunal Federal, possuem natureza de tributos cuja arrecadação tem destinação específica. Nesta especificidade, funda-se a distinção jurídica entre as contribuições sociais e as demais espécies de tributos.



Processo n.º : 10768.014644/2002-37
Acórdão n.º : CSRF/01-05.425

Afirma que a lei não distinguiu os sujeitos ativos da relação jurídico tributária, logo aplicável, tanto ao INSS como às outras contribuições sociais administradas pela SRF.

RAZÕES PARA A REFORMA DO ACÓRDÃO NO QUE SE REFERE AO PRAZO DECADENCIAL PARA O LANÇAMENTO DO IRPJ.

Cita lição de Luciano Amaro sobre a decadência, para em seguida dizer que a entrega da declaração de rendimentos pelo sujeito passivo não é termo inicial de fiscalização, não representa início de processo de investigação. A declaração de rendimentos é simples apresentação de informações que poderão, mais tarde, ser conferidas pelo fisco mediante fiscalização; não tendo o cunho de antecipar o início da contagem do prazo decadencial.

Cita decisão de primeira instância, que trouxe decisão judicial no sentido de que a entrega da declaração é um ato praticado pela interessada, onde a Fazenda Pública tem presença passiva. Não fica caracterizada a situação prescrita no artigo 173 do CTN, visto que a medida preparatória indispensável ao lançamento é ato que dever advir da Fazenda Pública e não da interessada.

Conclui seu apelo pedindo a nulidade do acórdão que extrapolou a competência reservada ao colegiado e se superada que se dê provimento ao recurso.

Através do despacho 103-0211/2004, fls. 693/695, o presidente da 3ª Câmara deu seguimento ao recurso especial do PFN, tanto em relação ao RP como ao RD. Remetido à repartição de origem, cientificada a empresa apresentou contra-razões, juntadas às páginas 701 a 742, argumentando, em epítome o seguinte.

INADMISSIBILIDADE DO RE NO QUE SE REFERE AO IRPJ.

Para fundamentar seu pedido de inadmissibilidade, diz que no acórdão combatido a autuada entregara a DIPJ do ano calendário em apreço, nela apurando



Processo n.º : 10768.014644/2002-37
Acórdão n.º : CSRF/01-05.425

IRPJ e CSLL a pagar, que foram efetivamente recolhidos, enquanto que nos paradigmas insiste a comprovação equivalente, não tendo por conseguinte, este aspecto sido ventilado naqueles julgamentos, tomando-os, portanto impróprios para demonstrar o dissídio jurisprudencial.

Diz que tudo leva a crer em relação aos paradigmas que ou os contribuintes deixaram de apresentar declarações ou as apresentaram sem imposto a pagar, desfigurando-as como lançamento primitivo.

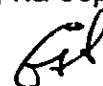
No primeiro (fls. 681 e seguintes), funda-se expressamente nas conclusões do Ac 103-20.512, no qual em consonância com a r. decisão recorrida, foi aplicada a regra contida no parágrafo único do artigo 173 do CTN aos casos em que há dolo, fraude ou simulação. Transcreve a ementa e parte do voto elaborado pela Conselheira Mary Elbe Gomes Queiroz.

No segundo, a própria ementa da decisão de primeira instância, transcrita às fls. 674, sugere ter havido omissão, pois mantém o lançamento escorada no mesmo entendimento sustentado pelo acórdão recorrido. Transcreve a ementa.

Conclui que os arestos invocados pelo recorrente se têm alguma finalidade esta consiste em apenas convalidar o v. Acórdão recorrido, justificando a negativa de seguimento, com arrimo no § 5º do artigo 7º do RICSRF.

Justifica também a inadmissibilidade pelo fato da Câmara não ter examinado a questão relativa a eventual dolo, fraude ou simulação, o que ocorreu nos acórdãos paradigmas. Caberia à PFN apresentar embargos, para o exame da questão o que não ocorreu.

Portanto em relação às circunstâncias agravantes ou qualificativas, a decisão contida no acórdão 103-21.451 de 03.12.2003, tornou-se definitiva, na espécie,



Processo n.º : 10768.014644/2002-37
Acórdão n.º : CSRF/01-05.425

não se prestando o RE para suprir aquela omissão, por força do § 5º do art. 5º do RICSRF.

Conclui a preliminar pedindo o não conhecimento do RE apresentado pelo PFN, em relação ao IRPJ.

QUANTO À NULIDADE DO ACÓRDÃO – ARGUMENTADA PELO PFN.

Diz que o artigo 22A do RICSRF, na própria literalidade destina-se apenas à CSRF e não às Câmaras dos Conselhos. O acórdão defendido jamais declarou a inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei 8.212/91, ou deixou de aplicá-lo por considera-lo diretamente contrário à Lei maior; cuidou apenas de dissipar uma antinomia vislumbrada entre aquela lei (Lei nº 8.212/91) e outra lei, a de nº 5.172/66 (CTN) , interpretando que as regras desta devem prevalecer.

Cita decisões recentes do STJ, RE 274.362 AgR/RS, relatora Ministra Ellen Gracie, que têm entendimento diverso daquelas citadas pelo recorrente. Transcreve parte do voto em que a ministra diz que a matéria relativa ao confronto de normas de índole ordinária com o CTN não se reveste do conteúdo constitucional que o agravante insiste em lhe atribuir.

QUANTO A INVOCAÇÃO DO ARTIGO 77 DA LEI 9.430/96.

O recorrente argui a nulidade do acórdão em relação à CSL, porém de fato também o faz em relação ao IRPJ pois solicita o retorno dos autos à câmara recorrida para análise se houve, ou não, fraude, cometida pelo contribuinte.

Ocorre que, se no concernente à CSLL o recurso especial tentou se escorar, ainda que inadequadamente, no artigo 22A do RICSRF, no que se refere ao IRPJ seu autor foi incapaz de encontrar uma norma sequer para alicerçar tal pretensão, simplesmente porque ela não existe.



Processo n.º : 10768.014644/2002-37

Acórdão n.º : CSRF/01-05.425

QUESTÕES DE MÉRITO

1) É vedado à Fazenda Pública efetuar ou rever de ofício o lançamento após extinto o crédito tributário pelo transcurso do prazo decadencial.

Diz que realmente o lançamento fora realizado a destempo, eis que houve declaração com imposto e CSLL a pagar e houve os recolhimentos, logo estavam albergados pela norma contida no § 4º do artigo 150 do CTN, tendo ocorrido a homologação tácita.

No recurso especial o PFN sustenta a necessidade de a colenda câmara a quo ter apreciado a acusação de prática de infração "com o intuito doloso de lesar o Fisco", pois, nesse caso, enquadrar-se-a na exceção prevista no final do § 4º daquele artigo.

Diz que nos termos da decisão recorrida, apenas para argumentar, ainda que houvesse o vício alegado, ainda assim extintos estariam os inquinados créditos tributários, nos termos do artigo 173 inciso I e § único do CTN.

Transcreve o artigo 889 do RIR/99 que trata do prazo para se proceder ao lançamento do crédito tributário, para dizer que inquestionavelmente dentre as medidas preparatórias típicas a que alude o parágrafo único do referido artigo encontra-se a declaração de rendimentos, mediante a qual o sujeito passivo dá à repartição competente da SRF, conhecimento da ocorrência do fato gerador, para que reveja os procedimentos adotados e constitua primitivamente os créditos tributários declarados, para tanto que, a partir de então, União Federal está habilitada a promover-lhes a execução, caso não haja pagamento.

Diz que a recorrida comprovou a entrega da declaração em 25.04.97, recibo fl. 362, a partir de 25.04.02 não mais poderia a fiscalização efetuar qualquer lançamento de ofício com relação ao período em comento, sendo irretocável o v.



Processo n.º : 10768.014644/2002-37
Acórdão n.º : CSRF/01-05.425

Acórdão recorrido ao declarar a nulidade dos autos de infrações lavrados em 29.08.2002.

QUANTO Á DIPJ NÃO REPRESENTAR INÍCIO DO PROCESSO DE LANÇAMENTO

Afirma que as repartições da SRF sempre expediram lançamentos complementares e autos de infração a partir das revisões das declarações de rendimentos e das DCTF, a prática também incita à PFN, cujas projeções regionais, sempre inscreveram em dívida ativa créditos tributários constituídos por lançamentos assim formalizados e ajuizaram ações executivas, para cobrá-los.

Cita jurisprudência do 1º CC, Ac – 105-12.963 – sessão de 20.10.99, e 105-13.069, sessão de 26.01.00, onde mesmo em caso de dolo, fraude ou simulação, a Câmara entendeu que o início do prazo decadencial se dá no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser realizado, antecipado para a data da entrega da declaração. Cita também o acórdão CSRF 01-174/81, no qual esta Turma decidiu que nos casos de dolo, fraude ou simulação, os termos iniciais de decadência são os previstos no artigo 173 e seu parágrafo, do CTN.

QUANTO AO PRAZO DE 10 ANOS CONTIDO NO ARTIGO 45 DA LEI 8.212/91

Diz que a lei complementar especificada no artigo 146 da CF é o CTN, recepcionado como tal pela atual carta magna. Cita jurisprudência desta Turma – Ac CSRF/01-04.945, sessão de 13.04.2004, e 04.582, sessão 10.06.2003. Trouxe também decisões das 3ª e 4ª Turmas do TRF da 1ª Região, e das 3ª e 5ª Turmas do TRF da 3ª Região que decidiram pela inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei 8.212/91.

Pede o improvimento do recurso.

É o relatório.



VOTO

Conselheiro JOSÉ CLÓVIS ALVES, Relator.

O recurso é tempestivo e teve seu seguimento deferido dele tomo conhecimento, bem como das contra-razões apresentadas pela empresa.

Examinemos inicialmente quando cabe o recurso especial, para isso transcrevamos o artigo 32 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF 55 de 16 de março de 1998.

Art. 32. Caberá recurso especial à Câmara Superior de Recursos Fiscais:

I – de decisão não unânime de Câmara, quando for contrária à lei ou à evidência da prova; e

II – de decisão que der à lei tributária interpretação divergente da que lhe tenha outra Câmara de Conselho de Contribuintes ou a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais.

§ 1º No caso do inciso I, o recurso é privativo do Procurador da Fazenda Nacional; no caso do inciso II, sua interposição é facultada também ao sujeito passivo.

O Procurador interpôs recurso especial de divergência baseado no inciso I e II, apontou a legislação contrairada e quanto à divergência e indicou como paradigmas os acórdãos juntados. Ao analisar o recurso o Presidente da Câmara recorrida entendeu que tanto em relação à contrariedade à lei como quanto a divergência atender o recurso aos preceitos regimentais.

Processo n.º : 10768.014644/2002-37
Acórdão n.º : CSRF/01-05.425

Analisando os autos verifico que tanto em relação à contrariedade à lei como em relação à divergência de interpretação entre as câmaras o recurso atende aos requisitos para ser conhecido.

Em relação à divergência que o contra-arrazoante pede o não conhecimento do recurso porque nos paradigmas teriam analisado a questão do agravamento da multa enquanto que no atacado isso não aconteceu. Ocorre que no acórdão recorrido o voto orienta para a tese segundo a qual ainda que se houvesse concordância da ocorrência das hipóteses previstas nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/66 mesmo assim o lançamento seria caduco. Assim o fato de nos paradigmas ter havido o exame das circunstâncias qualificativas, não prejudica o estabelecimento da divergência que se faz em relação ao termo inicial da contagem de prazo no caso de presentes as condições dos artigos da lei mencionada, se na data da entrega da declaração ou se no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido realizado.

Tratando de matéria relativa a decadência é importante fixar as datas de ocorrência dos Fatos Geradores , o início da contagem do prazo decadencial, o fim e, a data de ciência do auto de infração.

Fatos geradores 31.12.1996.

Data da autuação 29 de agosto de 2.002.

Posto isso passemos a analisar a matéria de direito em relação à decadência.

Quanto à decadência do direito de lançar a CSL as duas teses são as seguintes:

1).DO ACÓRDÃO RECORRIDO:



Processo n.º : 10768.014644/2002-37
Acórdão n.º : CSRF/01-05.425

Entende a câmara recorrida que a CSL, por se tratar de tributo cuja modalidade de lançamento é por homologação, expirado cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário. Acolhe a câmara a tese de prevalência do artigo 150 § 4º do CTN.

DECADÊNCIA DA CSLL – MATÉRIA DE RP

Entendo não haver razão ao recorrente, é que sendo a decadência, por força do artigo 146 inciso III letra “b” da Constituição Federal de 1988, matéria de reservada à Lei Complementar, somente lei de igual hierarquia poderia alterar os conceitos existentes na Lei n.º 5.172/66, CTN.

Entendo também que o § 4º do artigo 150 do CTN quando diz “se a lei não dispuser de forma diversa”, está se referindo a outra lei complementar, pois se assim não for entendido estaríamos diante da situação na qual o legislador complementar contrariaria o constitucional, pois quis esse último reservar determinadas matérias à Lei Complementar que tem quorum privilegiado.

Não se trata de declarar a inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei 8.541 de 1992, de opção pela lei maior, Constituição Federal e Código Tributário Nacional.

Como fundamento para o decidido, vale transcrever voto do iminente conselheiro Natanael Martins no Acórdão n.º 107-06.455 de 08 de novembro de 2.001, que tem aplicação tanto à CSL como ao IRPJ o qual adoto como razão de decidir, pois a partir da edição da Lei 8.383/91, a contribuição e o tributo em lide passara a ser regidos pelo lançamento do tipo homologação previsto no artigo 150 do CTN.



Processo n.º : 10768.014644/2002-37

Acórdão n.º : CSRF/01-05.425

*A questão ora sob exame resulta de lançamento de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

Inicialmente, deve ser apreciada a preliminar de decadência argüida pela contribuinte, a qual tem relevância fundamental no julgamento deste processo, sendo certo que a natureza jurídica do lançamento da contribuição social sobre o lucro, pelas suas próprias características é, em tudo e por tudo, idêntica à do IRPJ, pelo que tomo a liberdade de me reportar ao que sobre o assunto já tive a oportunidade de escrever. .

"A questão da natureza jurídica do lançamento do imposto de renda das pessoas jurídicas no âmbito do 1º Conselho de Contribuintes ainda é acirrada, podendo no entanto afirmar-se que a corrente pelo menos até hoje majoritária entende tratar-se de um lançamento por declaração.

Não é o que pensamos e o que passaremos a demonstrar, obviamente deixando de lado as críticas que a doutrina faz relativamente aos tipos de lançamentos descritos no CTN, dado não ser este o escopo de nosso trabalho.

Com efeito, o Código Tributário Nacional, instituído pela Lei 5172/66, recepcionado com eficácia de lei complementar, como é cediço, disciplina as normas gerais em matéria tributária, inclusive no concernente aos tipos de lançamento e aos prazos em matéria de decadência e prescrição.

No que se refere à decadência, genericamente, estabelece o art. 173 do CTN:

"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;

II. da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.



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

Por outro lado, de forma totalmente assistemática, na disciplina do denominado lançamento por homologação, estabeleceu-se no art. 150, § 4º, do CTN:

"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 à 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"

Ou seja, enquanto que, regra geral, o prazo decadencial de cinco anos começa a ser contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetivado (CNT, art. 173, I), sendo lícito, portanto, afirmar-se que o prazo, contado da ocorrência do fato gerador, não é propriamente de cinco anos, nos tributos sujeitos a lançamento por homologação o prazo decadencial conta-se a partir do fato gerador sendo o prazo, neste caso, propriamente de cinco anos.

Lançamento por homologação, na definição do CTN, ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, operando-se pelo ato em que referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.



Processo n.º : 10768.014644/2002-37
Acórdão n.º : CSRF/01-05.425

Pois bem, relativamente ao imposto de renda das pessoas jurídicas, muito se discutiu e ainda hoje se discute, sobre a natureza jurídica do lançamento que o corporifica, havendo aqueles que o julgam como um tributo sujeito a lançamento por declaração ou misto, outros, mais recentemente, defendendo que a sua natureza, hoje, seria a de lançamento por homologação.

Alberto Xavier, em sua clássica obra *Do lançamento*, Editora Resenha Tributária, 1977, ferindo a questão, naquela oportunidade, defendeu a idéia de que o lançamento do imposto de renda não se traduz num caso de auto lançamento (ou lançamento por homologação), pela circunstância específica de que a fiscalização, no ato da entrega da declaração, examina o seu conteúdo, procedendo em face deste ao lançamento e, no próprio momento, notifica o contribuinte do imposto que lhe foi lançado.

Daí conclui Alberto Xavier:

"Ora, na hipótese em apreço não se verifica um pagamento prévio ou antecipação do imposto, mas sim um verdadeiro lançamento com base na declaração, regido pelos arts. 147 e 149 do Código Tributário Nacional, com a única particularidade de o ato administrativo de lançamento ser praticado no próprio ato da entrega da declaração e não no momento posterior do procedimento tributário". (pg. 80).

Entretanto, se naquela ocasião podíamos compartilhar da opinião de Alberto Xavier, após o advento do Decreto-lei 1967/82 (e, com maior razão, ainda, a vista das Leis 8383/91, 8541/92, 8981/93 e 9249/95), passamos a pensar de forma diversa.

Com efeito, com a edição do Decreto-lei 1967/82, desvinculou-se o prazo do pagamento do imposto com a entrega da declaração de rendimentos não havendo mais, pois, o prévio exame da autoridade administrativa. Se mais não bastasse, com a descentralização da entrega da declaração de rendimento, não se pode alegar, em absoluto, estar havendo exame do lançamento pela autoridade



administrativa, pois o simples carimbo aposto pelo estabelecimento receptor da declaração (que, aliás, pode ser uma instituição financeira), à evidência, não pode ser considerado notificação de lançamento nos termos preconizados no art. 142 do CTN. Logo, o contribuinte recolhe (está obrigado) as parcelas do imposto devido sem que tenha ocorrido qualquer manifestação da autoridade administrativa. Ademais, grande parte do imposto já deve ser recolhido antes da própria entrega da declaração de rendimentos sob a forma de antecipações, duodécimos ou recolhimentos estimados (calculável com base em lucro presumido) na linguagem atual.

Não há dúvida, pois, ser o IRPJ um tributo sujeito a lançamento por homologação.

A declaração do imposto de renda, hoje, representa o cumprimento de um dever meramente instrumental do contribuinte perante a Fazenda Pública, constituindo-se, além disso, por força das normas que a disciplina, do ponto de visto jurídico, confissão de dívida quanto ao crédito tributário porventura indicado ou, quanto ao resultado negativo nela quantificado, o direito de crédito (abatimento) do contribuinte.

Nessa linha de raciocínio, a Fazenda Nacional deve verificar a atividade do contribuinte, homologando-a dentro do prazo de 5 anos, contados da ocorrência do fato gerador, findo o qual considerar-se-á, de forma tácita, homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito a ele correspondente, decaindo, portanto, o direito de a Fazenda corrigir ou lançar "ex officio" (via auto de infração) o tributo anteriormente não pago, sendo inaplicável à espécie a regra do art. 173, I, do CTN ou a disciplinada no § 2º do art. 711 do RIR/80, aliás não reproduzida no atual RIR/94.

Paulo de Barros Carvalho, a esse propósito, é claro:

"Prevê o Código o prazo de cinco anos para que se dê a caducidade do direito da Fazenda constituir o crédito tributário pelo lançamento. Nada obstante, fixa termos iniciais que dilatam por período maior o aludido prazo, uma vez que são posteriores ao acontecimento do fato jurídico



Processo n.º : 10768.014644/2002-37
Acórdão n.º : CSRF/01-05.425

tributário. O exposto já nos permite uma inferência: é incorreto mencionar prazo quinquenal de decadência, a não ser nos casos em que o lançamento não é da essência do tributo - hipóteses de lançamento por homologação - em que o marco inicial de contagem é a data do fato jurídico tributário" (Curso do Direito Tributário, Ed. Saraiva, 4a. Ed., pg. 311).

Nem se diga que a regra de contagem, em eventuais casos de prejuízos fiscais não poderia ser a estabelecida no art. 150, § 4º, do CTN, mas sim a do art. 173, I, ao argumento de que não teria havido nenhum pagamento (apurou-se prejuízo fiscal no período), não havendo, pois, o que homologar.

A primeira vista esse argumento impressiona, "máxime" em face de decisões do Conselho de Contribuintes relativas a IRF, que se consubstanciaria em hipótese de lançamento de ofício e não por homologação, regrado pelo art. 173, I, do CTN, justamente porque, dizem, não havendo pagamento, nada há a ser homologado. (confira-se, v.g., Acórdão do 1º C.C. n.º 101-83.005/92 - DOU de 07.01.94)

Entretanto, o entendimento acima exposto, sufragado pelo Conselho de Contribuintes, em nada se assemelha ao tema que ora se debate, já que naquelas hipóteses (lançamento de ofício de IRF) o contribuinte de fato não praticou nenhuma ação (atividade) tendente à quantificação do "quantum debeatur" sujeito a pagamento antecipado.

É que em matéria de imposto de renda determinado em função do lucro (real ou presumido), os contribuintes, sempre e necessariamente, levam ao conhecimento da autoridade administrativa toda a atividade que exercem (procedimentos), tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável e calcular o montante do tributo devido.

Ora, o que se homologa não é propriamente o pagamento, mas sim toda a atividade procedimental desenvolvida pelo contribuinte.



Processo n.º : 10768.014644/2002-37
Acórdão n.º : CSRF/01-05.425

Souto Maior Borges, em sua magnífica obra sobre o Lançamento Tributário (volume 4 do Tratado de Direito Tributário Brasileiro, Forense, 1981), em diversas passagens, fere profundamente essa questão não deixando dúvidas sobre a matéria, valendo a pena transcrevê-las:

"... o que se homologa não é um prévio ato de lançamento, mas a atividade do sujeito passivo adentrada no procedimento de lançamento por homologação, não é ato de lançamento, mas pura e simplesmente a "atividade" do sujeito, tendente à satisfação do crédito tributário"... (fls. 432).

...

"...Compete à autoridade administrativa, "ex vi" do art. 150, caput, homologar a atividade previamente exercida pelo sujeito passivo, atividade que em princípio implica, embora não necessariamente, em pagamento. E, o ato administrativo de homologação, na disciplina do C.T.N., identifica-se precisamente com o lançamento (art. 150, caput)". (fls. 440/441),

Mais adiante, dando fecho a sua conclusão, assevera o Mestre Pernambucano:

"...Consequentemente, a tecnologia contemplada no C.T.N. é, sob esse aspecto, feliz: homologa-se a "atividade" do sujeito passivo, não necessariamente o pagamento do tributo. O objeto da homologação não será então necessariamente o pagamento". (fls. 445)

Aliás, a interpretação de que o que se homologa é a atividade do contribuinte e não o pagamento realizado é a única possível, sob pena de nulificar todas as regras insertas no art. 150 e §§ do CTN, especialmente a do § 4º.

Com efeito, dizer-se que o que se homologa seria o pagamento (interpretação puramente literal do caput do art. 150 do CTN), com a devida vênia, significa nada dizer-se já que o pagamento, caso efetuado, sempre e necessariamente, seria homologável. Noutras palavras, o legislador, à evidência, não quis dizer (e não disse) que homologável seria o pagamento do tributo (R\$ 100,00, p.ex.), posto que o valor recolhido, qualquer que seja a sua grandeza, considerado em si mesmo, não



Processo n.º : 10768.014644/2002-37
Acórdão n.º : CSRF/01-05.425

diverge (R\$ 100,00 são , sempre e necessariamente, R\$ 100,00) sendo, pois, inexoravelmente homologável. Nesse diapasão, admitindo-se a tese de que homologável seria apenas o valor pago (atividade de pagamento), a regra inserta no § 4º do art. 150 do CTN, porque então não haveria sobre o que divergir, seria estúpida e absolutamente desnecessária, posto que não abrangeria as situações em que não tenha havido pagamento ou que, em tendo havido, o teria sido feito com insuficiência, não obstante toda a atividade procedimental exercida pelo contribuinte.

Certamente que esta conclusão, por conduzir ao absurdo, não pode e não deve prevalecer. O intérprete e aplicador do direito, sobretudo o investido em funções judicantes, deve buscar, para além das palavras, o exato conteúdo normatizado. Ou nos afastamos do sentido puramente literal posto na lei ou, com a devida vênia, sem demérito aos ilustres filólogos e lexicográficos, se interpretar o direito significasse simplesmente colocar a norma jurídica à vista de conceitos postos em dicionários, parodiando Paulo de Barros Carvalho,

"... seríamos forçados a admitir que os meramente alfabetizados, quem sabe com o auxílio de um dicionário de tecnologia jurídica, estariam credenciados a descobrir as substâncias das ordens legisladas, explicitando as proporções do significado da lei. O reconhecimento de tal possibilidade roubaria à Ciência do Direito todo o teor de suas conquistas, relegando o ensino universitário, ministrado nas Faculdades, a um esforço estéril, sem expressão a sentido prático de existência. Daí por que o texto escrito, na singela conjugação de seus símbolos, não pode ser mais que a porta de entrada para o processo de apreensão da vontade da lei; jamais confundida com a intenção do legislador. O jurista, que nada mais é do que o lógico, o semântico e o pragmático da linguagem do direito, há de debruçar-se sobre os textos, quantas vezes obscuros, contraditórios, penetrados de erros e imperfeições terminológicas, para captar a essência dos institutos, surpreendendo, com nitidez, a função da regra, no implexo quadro normativo. E, à luz dos princípios capitais, que no campo tributário se situam no nível da Constituição, passa a receber a plenitude do comando expedido pelo legislador, livre de seus defeitos e apto para produzir as conseqüências que lhe são peculiares. (Curso de Direito Tributário, Ed. Saraiva, 4a. edição, pgs. 81/82).



Carlos Maximiliano, mestre dos mestres na arte da hermenêutica e interpretação do direito, a propósito da matéria preleciona:

"... nunca será demais insistir sobre a crescente desvalia do processo filológico, incomparavelmente inferior ao sistemático e ao que invoca os fatores sociais, ou do Direito comparado. Sobre o pórtico dos Tribunais conviria inscrever o aforismo de Celso ...: "saber as leis é conhecer-lhes, não as palavras, mas a força e o poder", isto é, o sentido e o alcance respectivo. (Hermenêutica e Aplicação do Direito, Ed. Forense, 9ª edição, pg. 122).

Mais adiante, já tratando do processo sistemático de interpretação, Carlos Maximiliano dá a pedra de toque à sua lição:

"Consiste o Processo sistemático em comparar o dispositivo sujeito a exegese, com outros do mesmo repositório ou de leis diversas, mas referentes ao mesmo objeto.

...

Não se encontra um princípio isolado, em ciência alguma, acha-se cada um em conexão íntima com outros...

Cada preceito, portanto, é membro de um grande todo; por isso do exame em conjunto resulta bastante luz para o caso em apreço.

Confronta-se a prescrição positiva com outra de que proveio, ou que da mesma emanaram; verifica-se o nexó entre a regra e a exceção, entre o geral e o particular, e deste modo se obtém esclarecimentos preciosos. O preceito, assim submetido a exame, longe de perder a própria individualidade, adquire realce maior, talvez inesperado. Com esse trabalho de síntese é melhor compreendido.

O hermeneuta eleva o olhar, dos casos especiais para os princípios dirigentes a que eles se acham submetidos; indaga se, obedecendo a uma, não viola outra; inquire das conseqüências possíveis de cada exegese isolada. Assim contempladas do alto os fenômenos jurídicos, melhor se verifica o sentido de cada



Processo n.º : 10768.014644/2002-37
Acórdão n.º : CSRF/01-05.425

vocábulo, bem como se um dispositivo deve ser tomado na acepção ampla, ou na estrita, como preceito comum, ou especial. (ob. cit., pgs. 128/129)

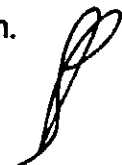
Ou seja, concluir se o pagamento ou não do tributo teria o condão de definir a natureza do lançamento do tributo e, conseqüentemente, o prazo de decadência a ele aplicável, impõe-se empreender não a busca de significado literal que os vocábulos postos nos textos legais possam ter, mas sim analisá-los à luz de todo o ordenamento jurídico-tributário para, somente após, chegar-se à correta conclusão.

Ora, tendo-se presente consistir o lançamento um procedimento administrativo (atividade) tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, etc (CTN, art. 142); tendo-se presente que nos tributos sujeitos ao pagamento sem o prévio exame da administração não existe, propriamente, o lançamento; tendo-se presente, por fim, que a administração pública, tomando por empréstimo toda a atividade exercida pelo contribuinte (não apenas o pagamento, que é eventual), tacitamente a homologa, evidentemente que o pagamento do tributo não é fator fundamental, senão para a simples conferência se o "quantum" apurado "casa" com o "quantum" recolhido. Fundamental, isto sim, é toda atividade exercida pelo contribuinte levada a conhecimento da autoridade administrativa, esta sim objeto da homologação.

O pagamento, assim, por si só, não tem o condão de definir a modalidade de lançamento a que o tributo se sujeita, sob pena de se ter de assumir que esta poderia ser dupla, conforme houvesse ou não o pagamento.

Enfim, por essas razões, entendemos que o lançamento de IRPJ é por homologação, devendo a contagem de prazo decadencial, portanto, ser feita em conformidade com a regra prescrita no artigo 150, § 4º, do CTN" (Revista Dialética de Direito Tributário n.º 26 – p. 61/66)."

Para que não se alegue omissão passo a analisar os argumentos do recorrente um a um.



Processo n.º : 10768.014644/2002-37
Acórdão n.º : CSRF/01-05.425

O recorrente diz que não cabe ao Conselho de Contribuintes deixar de aplicar o artigo 45 da Lei nº 8.212/91, pois assim estaria decretando sua inconstitucionalidade.

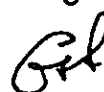
Diante de um conflito de leis cabe a aplicador, seguindo a sua hierarquia aplicar a lei maior no caso o CTN, se a opção fosse pela aplicação do artigo 45 da Lei 8.212/91, estaria a câmara não só decidindo pela inconstitucionalidade do artigo 173 do CTN, pois negaria-lhe vigência como estaria deixando de obedecer não só a constituição como a hierarquia das leis. Não é o aplicador da lei que estabelece essa hierarquia mas o próprio constituinte ao entender que determinadas matérias pela sua importância devem ter quorum privilegiado, e portanto só podem ser veiculadas através de lei complementar.

Quanto à jurisprudência do STJ, o recorrente se socorre de tese já ultrapassada visto que a mais recente, RESP Nº 616.348-MG (2003/02229004-0) de 14 de dezembro de 2.004, assim se posicionou:

"As contribuições sociais, inclusive as destinadas a financiar a seguridade social (CF, art. 195), têm, no regime da Constituição de 1988, natureza tributária. Por isso mesmo, aplica-se também a elas o disposto no artigo 146, III, b, da Constituição, segundo a qual cabe à lei complementar dispor sobre normas gerais em matéria de prescrição e decadências tributárias, compreendida nesta cláusula inclusive a fixação dos respectivos prazos. Consequentemente, padece de inconstitucionalidade formal o artigo 45 da Lei nº 8.212, de 1991, que fixou o prazo de decadência para o lançamento das contribuições sociais devidas à Previdência Social."

Mesmo tratando de contribuição para a previdência, sobre a qual não resta dúvida ter dirigido a lei 8.212/91, o STJ tem idêntica posição daquela tomada pela maioria desta Turma.

A aplicação de uma lei complementar em detrimento da lei ordinária não significa que o Conselho tenha por via indireta decretado a inconstitucionalidade da lei que deixou de ser aplicada conforme já decidiu o STF, nos seguintes julgamentos:



Processo n.º : 10768.014644/2002-37
Acórdão n.º : CSRF/01-05.425

STF – 1ª Turma, RE 274.362 AgR/ RS, Relatora Min. Ellen Gracie, DJ
08.11.2002.

“Ementa: o acórdão recorrido decidiu conflito entre normas infraconstitucionais, referente a expedição de Certidão Negativa de Débitos, o que inviabiliza a admissão do recurso extraordinário. Agravo regimental desprovido.”

No voto a Ministra assim se manifestou:

“O acórdão recorrido julgou o confronto entre normas de índole ordinária (Código Tributário Nacional e Lei nº 8.212/91), para concluir que a agravada faz jus a recebimento da certidão positiva de débitos, com efeito de negativa. A matéria, portanto, não se reveste do conteúdo constitucional que o agravante insiste em lhe atribuir, a impedir a admissão do recurso extraordinário.” (grifamos).

STF – 2ª TURMA, RE 377.026 AgR/RS, DJ de 12/03/2004

“Ementa: RECURSO EXTRAORDINÁRIO. OFENSA REFLEXA À CF/88. INADMISSIBILIDADE. 1. Acórdão de origem reconheceu a limitação imposto pela Lei Complementar 82/95 à regra contida na Lei Estadual nº 10.395/95, considerada hierarquicamente inferior àquela. 2. É inadmissível o recurso extraordinário no qual, a pretexto de ofensa ao princípio da legalidade, pretende-se a exegese de legislação infraconstitucional. Ofensa à Constituição meramente reflexa ou indireta. Agravo Regimental improvido.”

Concluindo, o próprio STF já se posicionou sobre o tema, ou seja o fato da Câmara deixar de aplicar uma lei ordinária, por padecer de ilegalidade pois avançou no campo de outra lei hierarquicamente superior, não significa que esteja declarando nem por via indireta sua inconstitucionalidade.

Interessante que ao mesmo tempo que o recorrente diz que os Conselhos não podem avançar até a constituição para a interpretação da lei aplicada ao caso concreto, defende a constitucionalidade do artigo 45 da Lei 8.212/91, ou seja acaba sendo incoerente pois se não há autorização para avançar até a constituição para mostrar a incompatibilidade da lei com a Carta Magna, tampouco o teria para mostrar sua compatibilidade. Como entendo não ter em nenhuma hipótese a câmara



Processo n.º : 10768.014644/2002-37

Acórdão n.º : CSRF/01-05.425

recorrida declarado ainda que de forma indireta a inconstitucionalidade da referida norma não há o que falar sobre a constitucionalidade defendida pelo PFN.

RAZÕES PARA REFORMA DO ACÓRDÃO EM RELAÇÃO À DECADÊNCIA DO IRPJ

Afirma o recorrente que a entrega da declaração não representa o início do processo de investigação. É simples apresentação de informações. Com isso sustenta que o início do prazo decadencial nos casos de acusação de, sonegação, dolo e conluio, previstos nos artigos 71 a 73 da Lei 4.502/64, seria sempre o primeiro dia do exercício seguinte não podendo retroagir à data da entrega da declaração.

Transcrevamos a legislação:

Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966

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.

§ 1º - O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.

§ 2º - Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º - Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4º - Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

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



Processo n.º : 10768.014644/2002-37
Acórdão n.º : CSRF/01-05.425

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

II - da data em que se tomar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

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

Nunca se pode analisar um texto fora do contexto. Assim precisamos analisar os textos contidos no CTN, especialmente em relação à decadência dentro do contexto em ocorria a relação jurídico tributária entre a administração e o contribuinte à época da publicação da referida norma, para depois transporta-la e adapta-la ao contexto atual.

À época da edição do CTN, a maioria dos tributos regia-se pela modalidade de lançamento por declaração. No caso do Imposto de Renda, o sujeito passivo informava o valores que representavam o acréscimo patrimonial, a administração tributária, poderia com os dados fazer o lançamento, ou se tivesse alguma dúvida interagira com o declarante e logo em seguida procedia ao lançamento do imposto. Assim a medida preparatória para o lançamento a que se refere o artigo 173 estaria inserida exatamente no procedimento de recebimento da declaração e expedição da notificação.

Com o passar dos anos a maioria senão hoje, 2.005, quase a totalidade dos tributos enquadram-se na modalidade de lançamento por homologação, pois a administração não toma nenhuma medida para lançar o tributo, estando assim sujeito em termos de prazo ao do artigo 150 § 4º do CTN, se porém tiver havido quaisquer das hipóteses dos artigos 71 a 73 da Lei 4.502/64, devendo aí a contagem de prazo decadencial ser deslocada do referido artigo para o artigo 173.



Processo n.º : 10768.014644/2002-37
Acórdão n.º : CSRF/01-05.425

Ao contrário do argumentado pelo recorrente, não podemos aplicar o artigo 173 de modo isolado, mas por completo.

A DIPJ relativa exercício 1998, ano calendário de 1997 teria somente carácter informativo ou serviria pra outros fins? Esta é a pergunta que me debrucei sobre ela e depois de pesquisa cheguei à conclusão de que, pelo menos em relação a este exercício teve outras finalidades que não simplesmente informar a administração ao dados necessários à administração do tributo senão vejamos.

Analisando os autos verifico no recibo de entrega da declaração folha 362, o seguinte texto:

“O presente recibo de entrega de Declaração de Rendimentos em disquete, ano calendário de 1996, contém a transcrição de parte das fichas 08.09 e 24 da referida Declaração. Os valores nele declarados constituem confissão de dívida nos termos do artigo 5º do Decreto Lei nº 2.124/84, correspondendo à expressão da verdade.

No MAJUR de 1998 encontro nas instruções de entrega item 2.10 o seguinte:

2.10.1– Conferência sumária -

No ato da apresentação da declaração será feita uma conferência sumária da mesma. Apurando-se qualquer irregularidade a declaração será devolvida ao contribuinte para que sejam providenciadas as correções.

2.10.2 – Revisão Posterior à Entrega

As declarações de rendimentos das pessoas jurídicas serão revisadas em procedimento interno. As diferenças apuradas serão cobradas mediante lançamento suplementar, com acréscimos legais.

Não se sustenta a tese de que a declaração tenha sido apenas informativa, na realidade ela se constitui no término, no acabamento do lançamento por homologação pois é através dela que o contribuinte dá conhecimento da apuração do



Processo n.º : 10768.014644/2002-37
Acórdão n.º : CSRF/01-05.425

imposto com os dados de receitas, despesas, adições e exclusões, isenções, parciais e ou totais, incentivos fiscais, etc, e como há uma conferência sumária há sim a participação do sujeito ativo da relação jurídico tributária.

Mas não é só isso o artigo 811 do RIR/99 inciso I prevê a realização do lançamento de ofício na hipótese do contribuinte não apresentar declaração, o demonstra a correção de nossa tese de que a apresentação da declaração seguindo as normas estabelecidas pela administração uma vez recepcionada, constitui no acabamento do lançamento, pois caso contrário a própria administração não chamaria o lançamento advindo da revisão da declaração de suplementar, pois é impossível existir o suplementar sem o original, o principal.

Corroborando ainda com essa tese o fato da declaração servir para inscrição na dívida ativa e a cobrança executiva, ora se o imposto não tivesse sido lançado, se não houvesse a tradução em linguagem escrita dos fatos econômicos que redundaram em renda não haveria a possibilidade de se inscrever na dívida ou cobrar o tributo pois só é possível cobrar tributo lançado, se não lançado, primeiro a administração deve tomar providência e realizá-lo.

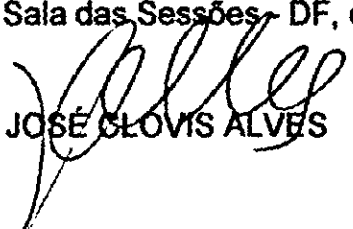
A declaração, de acordo com o recibo de fl. 362 resultou em IRPJ E CSLL a pagar, e poderia servir para os fins já ditos, e também ofereceu todos os dados para que a partir de sua entrega a fiscalização agisse, fosse para revisão ou até mesmo para uma auditoria completa, iniciando-se no momento de sua entrega 25.04.97, o prazo decadencial para os casos de deslocamento do artigo 150 para o 173 do CTN, pois o prazo é antecipado do primeiro dia útil do exercício seguinte para a data da entrega da declaração. Tal decisão têm coerência pois não poderia ter o mesmo tratamento aquele que entregou a declaração dentro do prazo ou no exercício no qual deveria cumprir a obrigação acessória com aquele que deixou de cumpri-la.



Processo n.º : 10768.014644/2002-37
Acórdão n.º : CSRF/01-05.425

Assim, conheço o recurso especial apresentado pelo PFN, bem como as contra-razões trazidas pelo contribuinte e, no mérito voto no sentido de NEGAR-LHE PROVIMENTO.

Sala das Sessões - DF, em 21 de março de 2.006.


JOSÉ CLOVIS ALVES