



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10845.001678/2003-82

Recurso nº. : 144.354

Matéria : IRPJ e OUTROS – EX.: 1998

Recorrente : PRAIA SUL APART HOTEL S/C LTDA.

Recorrida : 2ª TURMA/DRJ-BRASÍLIA/DF

Sessão de : 22 DE MARÇO DE 2006

Acórdão nº. : 108-08.753

DECADÊNCIA IRPJ – O lançamento do IRPJ, a partir da Lei 8383/1991, passou a se amoldar na sistemática de lançamento por homologação, seguindo a regra do artigo 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."

DECADÊNCIA – CSLL/COFINS – À luz do disposto no artigo 45 da Lei 8.212/91, o prazo decadencial da COFINS é de 10 anos.

IRPJ CSLL E COFINS - DECADÊNCIA - Ao tributo sujeito à modalidade de lançamento por homologação, que ocorre quando a legislação impõe ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, aplica-se a regra especial de decadência insculpida no parágrafo 4º do artigo 150 do CTN, refugindo à aplicação do disposto no art. 173 do mesmo Código. Nesse caso, o lapso temporal de cinco anos tem como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador. Decadente a exigência do IRPJ e tributos decorrentes do ano calendário 1997, quando a ciência da autuação pelo interessado ocorreu em 2003.

Preliminar de decadência acolhida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por PRAIA SUL APART HOTEL S/C LTDA

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência para o IRPJ, CSL, COFINS e PIS, vencidos os Conselheiros Ivete Malaquias Pessoa Monteiro (Relatora) e Nelson Lósso Filho que a rejeitavam em relação à CSL e COFINS e Márcia Maria Fonseca (Suplente Convocada) que a rejeitava integralmente, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Designado o Conselheiro Margil Mourão Gil Nunes para redigir o voto vencedor.

C.C.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10845.001678/2003-82
Acórdão nº. : 108-08.753
Recurso nº. : 144.354
Recorrente : PRAIA SUL APART HOTEL S/C LTDA.

Mados
DORIVAL PADOVAN
PRESIDENTE

Margil Nunes
MARGIL MOURÃO GIL NUNES
RELATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 30 MAI 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA, KAREM JUREIDINI DIAS e JOSÉ HENRIQUE LONGO. Ausente, justificadamente, o Conselheiro JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10845.001678/2003-82
Acórdão nº. : 108-08.753
Recurso nº. : 144.354
Recorrente : PRAIA SUL APART HOTEL S/C LTDA.

RELATÓRIO

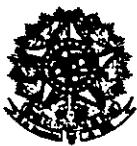
Contra PRAIA SUL APART HOTEL S/C LTDA., já qualificada, foi exigido o imposto de renda das pessoas jurídicas e reflexos, fls. 01/30, no valor total de R\$ 9.457.008,27, nos meses de março, junho, setembro e dezembro ano calendário 1997, por omissão de receitas operacionais configurada pela existência de depósitos bancários sem comprovação/contabilização. Lançamento realizado em 22/05/2003.

No TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL de fls. 30, consta todo procedimento fiscal.

Impugnação às fls. 415/427 arguiu decadência, nos termos do artigo 156,V do CTN, para os tributos constituídos "sujeitos ao regime de lançamento por homologação, contida no caput do art, 150 do CTN":

"Os períodos fiscalizados se referem a 1997, mas a lavratura se deu em 19 de maio de 2003, data em que já havia decorrido mais de 5 anos entre o fator gerador e lançamento do crédito tributário, razão pela qual ocorreu à decadência do direito de lançamento do crédito tributário ora impugnado, conforme dispõe o artigo 156, inciso V do CTN."

Discorreu sobre a natureza do lançamento citando doutrinadores, fazendo diferença entre ato e procedimento administrativo, lançamento por declaração e homologação, para concluir que os créditos tributários objeto dos Autos de Infração ora impugnados perderam seu objeto estando extintos pelos efeitos da decadência nos termos do artigo 156, inciso V, do Código Tributário Nacional.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10845.001678/2003-82

Acórdão nº. : 108-08.753

Discorreu sobre decadência e prescrição, a partir da Bíblia (Eclesistas), sobre o crédito tributário e os cinco aspectos relevantes do fato gerador da obrigação tributária, apontando as diferenças entre decadência e prescrição.

Quanto a multa, arguiu seu caráter confiscatório, assim dizendo : "Data vénia, a multa aplicada de 75% pelos lustre autoridade fiscal, configura-se num verdadeiro abuso do poder fiscal do Estado na exata medida em que seu montante é excessivo e despropositado." Reproduziu jurisprudência:

"RECURSO EXTRAORDINÁRIO 82.5-10 - SP

Multa fiscal. Pode o Judiciário, atendendo às circunstâncias do caso concreto, reduzir multa excessiva aplicada pelo Fisco. Precedentes do STF Recurso não conhecido.

O Judiciário pode excluir ou graduar a multa imposta pela autoridade administrativa. Precedentes do Supremo Tribunal Federal - Divergência jurisprudência superada."(in RTJ 44/661), RECURSO EXTRAORDINÁRIO N° 78.291-SP.

Multas do INPS, Eqüidade.

(...)

II - Concilia-se com farta jurisprudência do Supremo Tribunal Federal o acórdão que reduziu multas, juros, etc. pelos quais dívidas em mora; sem fraude; ficou elevada mais de 400%.

O débito deve ser reduzido ao seu exato valor. Pode o Juiz ainda reduzir a multa e os honorários de advogado a proporções razoáveis; não se justificando aumentar essas parcelas na instância do recurso.

No caso dos autos, pelo atraso, do débito de Cr\$ 6.959,34, sem qualquer fraude, a firma foi executada de início por Cr\$ 27.619,337, mais de 400%.

Acumulam-se multas de 50%, juros de 1%, honorários de 20% e correção monetária.

Outro ponto a considerar é que o CTN, art. 108, IV, admite expressamente a eqüidade; que, pelo art. 114, do C. Pr. Civ., de 1939, vigente ao tempo do acórdão, habilita o Juiz a julgar como se fosse o legislador. "(RTJ, vol. 73, pág. 548/549)

"RECURSO EXTRAORDINARIO N° 80.093-SP (TRIBUNAL PLENO)

4
80



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10845.001678/2003-82
Acórdão nº. : 108-08.753

Também a Corte Suprema dos Estados Unidos tem, reiteradamente, proclamado que, 'Quando o montante do tributo exigido do contribuinte é manifestamente excessivo, esse tributo é considerado irracional e nulo.'

Reclamou da aplicação dos juros com taxa Selic.

Decisão de fls.433/446, julgou procedente o lançamento e esteve assim ementada:

**"Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário
Ano-calendário: 1997**

Ementa: DECADÊNCIA - A modalidade de lançamento por homologação se dá quando o contribuinte apura montante tributável e efetua o pagamento do tributo sem prévio exame da autoridade administrativa. Na ausência de pagamento, não há que se falar em homologação, regendo-se a decadência pelos ditames do art. 173 do CTN, com início do lapso temporal no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado.

MULTA. ARGÜIÇÃO DE CONFISCO. - A alegação de que a multa em face de seu elevado valor é confiscatória não pode ser discutida nesta esfera de julgamento, uma vez que se trata de exigência fundada em legislação vigente, à qual este julgador é vinculado.

PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. - Incabível a discussão de que a norma legal não é aplicável por ferir princípios constitucionais, os quais deverão ser observados pelo legislador no momento da criação da lei. Portanto, não cogitam estes princípios de proibição aos atos de ofício praticados pela autoridade administrativa em cumprimento às determinações legais inseridas no ordenamento jurídico, mesmo porque a atividade administrativa é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. - A partir de abril de 1995, o crédito tributário não integralmente pago no vencimento será acrescido de juros de mora, equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente.

A exigência de juros de mora com base na Taxa Selic está em total consonância com o Código Tributário Nacional, haja vista a existência de leis ordinárias que expressamente a determina."



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10845.001678/2003-82
Acórdão nº. : 108-08.753

Afastou a decadência sob argumento de que somente o pagamento extinguiria o crédito tributário. Para os fatos geradores ocorridos a partir de 1997, a Lei nº 9.430/1996 atribuiu à pessoa jurídica, tributada com base no lucro presumido trimestral, o **dever** de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade, apurando e recolhendo o *quantum* devido, antecipando-se a qualquer procedimento da repartição fiscal, ao mesmo tempo, em seu art. 26 admitiu que, na DIPJ, fosse alterada a opção para a tributação com base no lucro real. Ora, nos termos do art. 150, § 1º do CTN, quando se trata de atividade de recolhimento passível de homologação, o pagamento efetuado extingue o crédito tributário.

A homologação se faria a partir do pagamento e na forma do § 1º do art. 150 do CTN, se estiver extinto o crédito tributário, sob condição resolutória de ulterior homologação do lançamento, de acordo com § 4º desse dispositivo legal, o prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário do IRPJ pelo lançamento é de 5 (cinco) anos, contados da ocorrência do respectivo fato gerador, podendo, no caso de **recolhimento** relativo a cada fato gerador, ocorrer a homologação expressa, se houver a manifestação expressa do fisco, ou, na falta desta, no prazo mencionado, dar-se-á a homologação tácita. Num caso e no outro, extinto estará o crédito.

No caso dos autos trata-se de lucro presumido trimestral, sendo que a legislação de regência – Lei nº 9.430/1996, art. 26, §§ 1º, 3º e 4º, IN SRF nº 93/1997, art. 39 – expressamente admitiam a mudança de opção para a tributação com base no lucro real, na declaração de rendimentos. Dessa forma, não se pode afirmar taxativamente que o recolhimento efetuado com base no lucro presumido, ano-calendário de 1997, extinguiu o crédito tributário correspondente na data em que efetuado, tal como exigido pelo art. 150, § 1º do CTN, uma vez que havendo a possibilidade de opção pelo lucro real e de apuração de direito creditório em relação ao valor recolhido a título de imposto com base no lucro presumido, não poderia ser adotada qualquer medida de fiscalização relativa a esse período enquanto não expirado o prazo para a entrega da declaração, sob pena de prejudicar o direito à

4
9



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10845.001678/2003-82

Acórdão nº. : 108-08.753

opção a ser exercido ou não pelo sujeito passivo. Em face da opção prevista na legislação, o recolhimento perde seu caráter de definitivo e passível de homologação, a teor do art. 150, § 1º do CTN.

Concluiu que neste caso caberia o art. 173, I do CTN, que é de clareza solar ao estabelecer, como marco inicial do prazo de decadência, o "primeiro dia do **exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado**", ou seja, para se iniciar o prazo de decadência é necessário caracterizar **o exercício em que o lançamento poderia ter sido efetuado** – observadas as peculiaridades de cada situação, no caso, depois de expirado o prazo de opção, mediante a entrega de declaração, ademais, (...)

"O RIR/1994, em seu art. 856, ao tratar dos prazos de entrega das declarações de rendimentos das pessoas jurídicas, e fundamentando-se nos arts. 4º, 18, III e 52 da Lei nº 8.541/1992, estabeleceu que as pessoas jurídicas deveriam apresentar, em cada ano-calendário, até o último dia útil do mês de abril, declaração de rendimentos, demonstrando os resultados auferidos nos meses de janeiro a dezembro do ano anterior.

Em face dessa possibilidade de opção, mesmo pagamentos com base no lucro presumido podem se caracterizar, na DIPJ, como pagamentos indevidos, passíveis de restituição ou compensação e, portanto, se descaracterizando de lançamento por homologação.

Portanto, improcedem as alegações apresentadas quanto à decadência do IRPJ do ano de 1997, uma vez que, em face da possibilidade de opção pelo lucro real, na DIPJ/1998, o recolhimento com base no lucro presumido não extinguiu, na data em que efetuado, o crédito tributário a teor do art. 150, §

1º do CTN e poderia, inclusive, resultar em direito à restituição/compensação. Dessa forma, somente depois de expirado o prazo de entrega da declaração, surgiria para o fisco o poder de agir, quanto ao lucro presumido, iniciando-se, portanto, no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ser efetuado o lançamento, ou seja, em 01/01/1999 o prazo decadencial de que trata o art. 173, I do CTN e encerrando-se em 31/12/2003, tendo sido a interessada cientificada em 22/05/2003, antes, portanto, do decurso do prazo decadencial."



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10845.001678/2003-82
Acórdão nº. : 108-08.753

Afastou o argumento de confisco para a multa de ofício aplicada e justificou a aplicação dos juros com taxa SELIC, lembrando que este foro não seria competente para conhecer sobre constitucionalidade de Lei.

Ciência em 30/09/2004 , recurso interposto em 28/10/2004, às fls. 460/500, onde, em apertada síntese, reiterou os argumentos expendidos na inicial, confrontando-os com a decisão recorrida.

O lançamento estaria decadente pois se referia ao ano de 1997 e fora cientificado apenas em 19/05/2003, linha na qual expendeu vasto arrazoado.

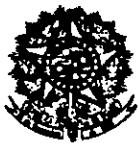
Também discorreu sobre a exclusão do crédito tributário (noção geral, isenção, anistia, sobre garantias e privilégios do crédito tributário, fraude ~~contra a~~ a fazenda pública, preferências, prova de quitação fiscal, administração tributária, fiscalização, direito de exame do fisco, lavratura de termo, pessoas obrigadas a prestar informações, dever de sigilo, dívida ativa – conceito, inscrição, certidões negativas.

Reclamou da multa com efeito de confisco, pedindo cancelamento da exação.

Seguimento conforme despacho de fls. 521.

É o Relatório.

4 8



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10845.001678/2003-82
Acórdão nº. : 108-08.753

VOTO VENCIDO

Conselheira IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, Relatora

O recurso preenche os pressupostos de admissibilidade e dele conheço.

Tratam os autos de exigência para o imposto de renda das pessoas jurídicas e reflexos, fls. 01/30, no valor total de R\$ 9.457.008,27, ano calendário 1997, por omissão de receitas operacionais configurada pela existência de depósitos bancários sem comprovação/contabilização.

Houve oferecimento da preliminar de decadência. O lançamento ocorreu em 19 de maio de 2003 e os fatos geradores disseram respeito ao ano calendário de 1997.

A autoridade de primeiro grau afastou a preliminar sob argumento de que o lançamento seria por declaração. Naquele ano calendário a opção só se definiu com a entrega da declaração. Ademais, a homologação seria do pagamento e não da atividade do lançamento.

Discordo de ambas assertivas por entender que, quanto à decadência para o imposto de renda e para o PIS, magistral é o ensinamento de Natanael Martins (Revista Dialética de Direito Tributário nº 26 – p. 61/66):

Com efeito, a propósito do tema, escrevi:

“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

4 83



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10845.001678/2003-82
Acórdão nº. : 108-08.753

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 sistemática, 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.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10845.001678/2003-82
Acórdão nº. : 108-08.753

§ 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 ilícito, 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.

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.

Dai 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



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10845.001678/2003-82
Acórdão nº. : 108-08.753

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 considera-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.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10845.001678/2003-82

Acórdão nº. : 108-08.753

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 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. nº 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.





**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10845.001678/2003-82
Acórdão nº. : 108-08.753

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

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 diverge (R\$ 100,00 são, sempre e necessariamente, R\$ 100,00) sendo, pois, inexoravelmente



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10845.001678/2003-82

Acórdão nº. : 108-08.753

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 abrangeia as situações em que não tenha havido pagamento ou que, em tendo havido, o teria sido feito com insuficiência, não obstante toda a atividade procedural 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 vénia, 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 consequências 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:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10845.001678/2003-82

Acórdão nº. : 108-08.753

"... 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 pôrtico 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, 9^a 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 nexo 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 consequências possíveis de cada exegese isolada. Assim contempladas do alto os fenômenos jurídicos, melhor se verifica o sentido de cada 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, consequentemente, 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 analizá-los à luz de todo o ordenamento jurídico-tributário para, somente após, chegar-se à correta conclusão.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10845.001678/2003-82
Acórdão nº. : 108-08.753

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".

Por isto acolho a preliminar de decadência para o IRPJ e PIS e rejeito para a CSL e COFINS, por entender que tem um prazo especial de regência, o artigo 45 da Lei 8212/1991.

Sala das Sessões - DF, em 22 de março de 2006.

IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10845.001678/2003-82.
Acórdão nº. : 108-08.753

V O T O V E N C E D O R

Conselheiro MARGIL MOURÃO GIL NUNES, Relator Designado

Inicialmente gostaria de enaltecer a clareza do relatório, e profundidade do voto proferido pela ilustre Relatora.

Peço vênia para dele discordar somente quanto à regra do prazo decadencial para a COFINS e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, pois entendo que para estes também é aplicável aquela dos tributos cuja modalidade de lançamento é definida pelo Código Tributário Nacional no art. 150, vale dizer, lançamento por homologação.

Portanto, entendo também como ocorrida a decadência em relação às exigências do COFINS e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido do ano calendário 1997, tendo em vista a ciência do auto de infração pela contribuinte ocorrida em 19 de maio de 2003.

Assim, além da preliminar de decadência para o IRPJ e PIS, na forma do voto da i. relatora, ora vencida relativamente a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido e a COFINS, acolho também a preliminar de decadência para estes.

É o voto.

Sala das Sessões - DF, em 22 de março de 2006.

Margil Mourão Gil Nunes - M
MARGIL MOURÃO GIL NUNES