



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS  
PRIMEIRA TURMA

Processo nº : 10855.000540/98-18  
Recurso nº : RD/108-130.734  
Matéria : IRPJ E OUTROS  
Recorrente : FAZENDA NACIONAL  
Recorrida : OITAVA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Interessado : SAF VEÍCULOS LTDA.  
Sessão de : 10 de agosto de 2004  
Acórdão nº : CSRF/01-05.067

IRPJ E OUTROS - DECADÊNCIA - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - 1) O Imposto de Renda, antes do advento da Lei nº 8.383, de 30/12/91, era um tributo sujeito a lançamento por declaração, operando-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, consoante o disposto no art. 173 do Código Tributário Nacional. A contagem do prazo de caducidade seria antecipado para o dia seguinte à data da notificação de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento ou da entrega da declaração de rendimentos (CTN., art. 173 e seu par. ún., c/c o art. 711 e §§ do RIR/80. A partir do ano-calendário de 1992, exercício de 1993, por força das inovações da referida lei A partir do ano-calendário de 1992, exercício de 1993, por força das inovações da referida lei, o contribuinte passou a ter a obrigação de pagar o imposto, independentemente de qualquer ação da autoridade administrativa, cabendo-lhe então verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular e, por fim, pagar o montante do tributo devido, se desse procedimento houvesse tributo a ser pago. E isso porque ao cabo dessa apuração o resultado poderia ser deficitário, nulo ou superavitário (CTN., art. 150).

2) PIS – As contribuições de seguridade social, dada sua natureza tributária, estão sujeitas ao prazo decadencial estabelecido no Código Tributário Nacional, lei complementar competente para, nos termos do artigo 146, III, “b”, da Constituição Federal, dispor sobre a decadência tributária.

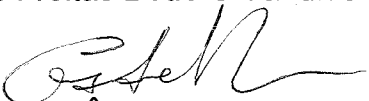
3) Tendo sido os lançamentos de ofício efetuados, em 18/03/98, após a fluência do prazo de cinco anos contados da data da ocorrência dos fatos geradores referentes aos primeiro e segundo semestres de 1992 e ao mês de janeiro de 1993, operou-se a caducidade do direito de a Fazenda Nacional lançar os tributos e a contribuição para o PIS.

Recurso negado.

Processo nº : 10855.000540/98-18  
Acórdão nº : CSRF/01-05.067

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. Vencidos os Conselheiros Antonio de Freitas Dutra e Cândido Rodrigues Neuber.

  
MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS  
PRESIDENTE

  
CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 17 NOV 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES (Suplente convocado), VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE, LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO, REMIS ALMEIDA ESTOL, JOSÉ CLÓVIS ALVES, JOSÉ CARLOS PASSUELLO, JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA, WILFRIDO AUGUSTO MARQUES, MARCOS VINÍCIUS NEDER DE LIMA, DORIVAL PADOVAN, JOSÉ HENRIQUE LONGO e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR. Ausente justificadamente a Conselheira MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO.

Processo nº : 10855.000540/98-18  
Acórdão nº : CSRF/01-05.067

Recurso nº : RD/108-130.734  
Recorrente : FAZENDA NACIONAL  
Interessado : SAF VEÍCULOS LTDA.

## RELATÓRIO

A Fazenda Nacional, por seu douto Procurador junto à Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, com fundamento no artigo 32, inciso II, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF nº 55, de 16 de março de 1998, recorre a este Colegiado (fls. 306/323) contra o Acórdão nº 108-07.196, de 06/11/2002 (fls. 289/303), que, nos termos art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, declarou a decadência do direito de a Fazenda Nacional lançar o IRPJ, IRF e a contribuição para o PIS relativos aos fatos geradores ocorridos nos primeiro e segundo semestres de 1992 e no mês de janeiro de 1993.

O aresto recorrido, na matéria objeto do recurso, tem a seguinte ementa:

“IRPJ – IRF-FONTE – CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS – DECADÊNCIA – ANOS DE 1992 E 1993 – No caso desses tributos, que sujeitam à sistemática de lançamento por homologação, o prazo para que o Fisco promova o lançamento ex officio é de cinco anos contados da data da ocorrência do fato gerador, ex vi do artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional.”

O ilustre Procurador da Fazenda Nacional junto à Oitava Câmara foi intimado do aresto recorrido em 08/04/2003 (fls. 305), e, em 09/04/2003 (fls. 306), apresentou o seu recurso à Câmara Superior de Recursos Fiscais

A Douta Procuradoria da Fazenda Nacional insurgiu-se contra o aresto, apresentando como paradigmas os Acórdãos CSRF/01-02.403, e os CSRF/01-03.103, e Ac. CSRF/01-01.994, cujas ementas transcreve. Traz à baila

Processo nº : 10855.000540/98-18  
Acórdão nº : CSRF/01-05.067

julgados no sentido de que, mesmo sob a égide do art. 150, § 4º, do CTN., o prazo para homologação ficaria suspenso até a data da entrega da declaração (CSRF/01-02.403, transcrevendo parte do voto do relator); em outro (Ac. 101-89.945), o contribuinte teria de comunicar ao fisco a atividade desenvolvida, o que seria feito através da declaração de rendimentos, e somente daí o fisco poderia agir, d'onde se contaria o prazo decadencial. Sustenta que a homologação se exerce sobre os pagamentos realizados. Transcreve trechos do voto do relator do Ac. CSRF/01-01-03.103 que sustenta que, em havendo lançamento de ofício que ocorre diante da constatação de omissão ou inexatidão na declaração efetuada pelo contribuinte, o prazo decadencial conta-se de acordo com o inciso I do artigo 173 do CTN. Transcreve excertos de Alberto Xavier, em sua consagrada obra "Do lançamento. Teoria geral do ato, do procedimento e do processo tributário", para concluir que sem pagamento não há o que homologar. Cita entendimentos do Poder Judiciário, favorável a esse entendimento. Requer a reforma do mencionado julgado por entender que, à data do lançamento, o direito da Fazenda Nacional não tinha caducado.

O ilustre Presidente da Oitava Câmara reconheceu a existência de dissenso entre o aresto recorrido e os Acórdãos nº CSRF/01-03.103 e CSRF/01-01.994. Deu seguimento ao recurso à Câmara Superior de Recursos Fiscais e determinou a intimação da parte adversa (fls. 361).

Regularmente notificado em 19/03/2003 (fls. 371) o sujeito passivo apresentou suas contra-razões ao recurso, em 02/09/2003, em que sustenta o acerto do aresto recorrido (fls. 372/374).

É o relatório.



Processo nº : 10855.000540/98-18  
Acórdão nº : CSRF/01-05.067

## VOTO

Conselheiro CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, Relator:

O recurso do contribuinte está previsto no inciso II do artigo 5º, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 55, de 16 de março de 1998, guardando observância do prazo de 15 (quinze) dias para sua interposição, estabelecido no artigo 7º, do mesmo regimento.

As contra-razões do sujeito passivo tem guarida no artigo 8º, do mencionado Regimento, e foi interposto no prazo ali previsto.

Tomo conhecimento do recurso da Douta Procuradoria e das contra-razões do sujeito passivo.

O relator do acórdão guerreado acolheu a preliminar de decadência referente aos primeiro e segundo semestres de 1992 e a janeiro de 1993, considerando ser entendimento cristalino do Primeiro Conselho de Contribuintes de que, a partir do ano-calendário de 1992, como é o caso em tela, o lançamento é por homologação, e que os lançamentos dos impostos e das contribuições foram feitos a destempo.

Após várias tentativas de definir o marco inicial da contagem da decadência do direito de a Fazenda Nacional lançar o seu crédito tributário, dentre elas a materializada no Ac. CSRF/01-02.403, citado pela recorrente, gerando posições divergentes e que foram pacificadas na forma do que afirmou o relator do acórdão guerreado.

Com efeito, a Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) tem manifestado em diversas oportunidades que o Imposto de Renda e seus reflexos, antes do advento da Lei nº 8.383, de 30/12/91, estavam

Processo nº : 10855.000540/98-18  
Acórdão nº : CSRF/01-05.067

sujeitos ao lançamento por declaração, operando-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, consoante o disposto no art. 173 do Código Tributário Nacional. A contagem do prazo de caducidade seria antecipado para o dia seguinte à data da notificação de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento ou da entrega da declaração de rendimentos (CTN., art. 173 e seu par. ún., c/c o art. 711 e §§ do RIR/80).

A partir do ano-calendário de 1992, exercício de 1993, por força das inovações da referida lei, o contribuinte passou a ter a obrigação de pagar o imposto, independentemente de qualquer ação da autoridade administrativa, cabendo-lhe então verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular e, por fim, pagar o montante do tributo devido, se desse procedimento resultar tributo a ser pago. E isso porque ao cabo dessa apuração o resultado pode ser deficitário, nulo ou superavitário.

Caso típico, portanto de lançamento por homologação, segundo o disposto no art. 150 e seu § 4º, do Código Tributário Nacional, em que a atividade desenvolvida pelo sujeito passivo fica sujeita à homologação da autoridade administrativa.

Desenvolvido todo esse trabalho pelo contribuinte, a autoridade deverá ou não homologá-lo no prazo de cinco anos, segundo prevê o § 4º do referido artigo 150, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Não comprovada a prática das figuras delituosas mencionadas no parágrafo, ao término do prazo de cinco anos, sem que a autoridade fiscal, discordando da atividade, lance o tributo ou a diferença de tributo, ocorrerá a decadência.

A lei complementar, Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional), reza, em seu art. 150, §4º:

Processo nº : 10855.000540/98-18  
Acórdão nº : CSRF/01-05.067

“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 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.”

Esse entendimento aplica-se tanto ao IRPJ, como ao IRF, como às contribuições.

Em relação à contribuição para o PIS, cabe ainda esclarecer que o Plenário do Supremo Tribunal Federal, no RE nº 146.733-9-SÃO PAULO, acolheu o voto do Relator, Ministro Moreira Alves, para declarar inconstitucional o art. 8º da Lei nº 7.689/88. Nesse voto, o insigne relator sustenta a natureza tributária das contribuições sociais, e a ementa desse acórdão não deixa dúvida sobre a fundamentação do voto do relator, necessária, aliás, como base para a decisão plenária.

Confira-se:

EMENTA : Contribuição Social sobre o lucro das pessoas jurídicas. Lei 7689/88.

Não é inconstitucional a instituição de contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas, **cuja natureza é tributária**. Constitucionalidade dos artigos 1º, 2º e 3º da Lei 7689/88. Refutação dos diferentes argumentos com que se pretende sustentar a inconstitucionalidade desses dispositivos legais. (negritei)

Ao determinar, porém, o artigo 8º da Lei 7689/88 que a contribuição em causa já seria devida a partir do lucro apurado no período-base a ser encerrado em 31 de dezembro de 1988, violou ele o princípio da irretroatividade contido no artigo 150, III, “a”, da Constituição Federal, que proíbe que a lei que institui tributo tenha, como fato gerador deste, fato ocorrido antes do início da vigência dela.

Recurso extraordinário conhecido com base na letra “b” do inciso III do artigo 102 da Constituição Federal, mas a que se nega provimento porque o mandado de segurança foi concedido para impedir a cobrança das parcelas da contribuição social cujo fato

Processo nº : 10855.000540/98-18  
Acórdão nº : CSRF/01-05.067

gerador seria o lucro apurado no período-base que se encerrou em 31 de dezembro de 1988. Declaração de inconstitucionalidade do artigo 8º da Lei 7689/88.”

Yves Gandra da Silva Martins, “ in” Comentários à Constituição do Brasil, 8º Volume, Editora Saraiva, 2ª edição, 2000, pág. 54, comentando o art. 195, da Carta Magna, diz que: “Discutiu-se no passado, se havia duas classes de contribuições sociais, ou seja, aquelas de natureza tributária (art.149) e as outras, sem essa natureza (art. 195). A Suprema Corte colocou ponto final no debate ao declarar que a Constituição brasileira hospeda um único tipo de contribuição social, e que esta tem natureza tributária.

A seguir, o ilustre tributarista, transcreve excerto do voto do Ministro Moreira Alves, relator do RE nº 146.733-SP, Pleno:

“...Sendo, pois, a contribuição instituída pela Lei nº 7.689/88 verdadeiramente contribuição social destinada ao financiamento da seguridade social, com base no inciso I do artigo 195 da Carta Magna, segue-se a questão de saber se essa contribuição tem, ou não, natureza tributária em face dos textos constitucionais em vigor. Perante a Constituição de 1988, não tenho dúvida em manifestar-me afirmativamente. De feito, a par das três modalidades de tributos (os impostos, taxas e as contribuições de melhoria) a que se refere o artigo 145 para declarar que são competentes para instituí-los a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, os artigos 148 e 149 aludem a duas outras modalidades tributárias, para cuja instituição só a União é competente: o empréstimo compulsório e as contribuições sociais, inclusive as de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas. No tocante às contribuições sociais — que dessas duas modalidades é a que interessa para este julgamento —, não só as referidas no artigo 149 — que se subordina ao capítulo concernente ao sistema tributário nacional — têm natureza tributária, como resulta, igualmente, da observância que devem ao disposto nos artigos 146, III, e 150, I e III, mas também as relativas á seguridade social previstas no artigo 195, — que pertence ao título ‘Da Ordem Social’ Por terem esta natureza tributária é que o artigo 149 determina que as contribuições sociais observem o inciso III do artigo 150 (cuja letra ‘b’ consagra o princípio da anterioridade). Exclui dessa observância as contribuições para a seguridade social previstas no artigo 195, em conformidade com o disposto no par. 6º deste dispositivo, que aliás, em seu par. 4º, ao admitir a instituição de outras fontes destinadas a garantir a manutenção ou expansão da seguridade social, determina se obedeça ao disposto no artigo 154, I, da norma tributária, o que reforça o entendimento favorável à natureza tributária dessas contribuições sociais...”

Processo nº : 10855.000540/98-18  
Acórdão nº : CSRF/01-05.067

No mesmo sentido, excerto do voto do Ministro Carlos Velloso, no RE nº 138.284-8/CE (DJU de 28/08/92-págs. 13456:

“...A questão da prescrição e da decadência, entretanto, parece-me pacificada. É que tais institutos são próprios da lei complementar de normas gerais (art. 146, III, “b”). Quer dizer, os prazos de decadência e de prescrição inscritos na lei complementar de normas gerais (CTN) são aplicáveis, agora, por expressa previsão constitucional, às contribuições parafiscais (C.F., art. 146, III, b; art. 149)...”

Sendo de natureza tributária, aplica-se a estas contribuições, o disposto no art. 146, III, da Constituição Federal, que dispõe:

“Art. 146. Cabe à lei complementar:

I -.....”omissis”.....;

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a).....”omissis”.....;

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;” (grifei)

E a decadência do lançamento por homologação está previsto no artigo 150 e seu § 4º, do CTN, retrotranscrito.

Como se vê, é o próprio Supremo Tribunal Federal a manifestar-se no sentido de que o prazo decadencial da contribuição em tela é de 5 (cinco) anos, e a seguir-lhe os passos não está a Câmara Superior de Recursos Fiscais decretando inconstitucionalidade de lei alguma, o que seria um absurdo. Afinal, somente a Egrégia Corte tem competência para tanto. É, antes de tudo, uma questão escolar.

A contribuição em tela amolda-se ao disposto no art. 150 e § 4º do CTN, eis que cabe ao contribuinte o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa.

O legislador ordinário pode fixar outro prazo para a homologação desde que menor do que o estabelecido no retrotranscrito § 4º. É o que ensina a Doutrina, nas lições de Aliomar Baleeiro, “in” Direito Tributário Brasileiro, Forense, 9ª edição, pág. 478; Fábio Fanucchi, em sua obra Curso de Direito Tributário Brasileiro, Ed. Resenha Tributária, 3ª edição, Vol. I, pág. 297; Luciano Amaro, em Direito Tributário Brasileiro, Saraiva, 6ª edição, pág.387; Alberto Xavier, “in” Do

Processo nº : 10855.000540/98-18  
Acórdão nº : CSRF/01-05.067

Lançamento-Teoria Geral do Ato do Procedimento e do Processo Tributário, Forense, ed. 1997, pág. 94; Sacha Calmon Navarro Coelho, em Curso de Direito Tributário Brasileiro, Forense, 1999, pág. 672; e Leandro Paulsen, em Código Tributário Nacional, Livraria do Advogado, editora/ESMAFE-RS, Porto Alegre, 2000, pág.502, dentre outros.

Ora, se a decadência segue a lei complementar, cujo prazo de caducidade é de cinco anos, e a Lei nº 8.212/91 estabelece prazo de dez anos, é óbvio que esse prazo não se aplica a estas contribuições, que, como já se demonstrou têm natureza tributária.

E nem se diga que, com essa interpretação sistemática, está-se negando aplicação à Lei 8.212/91, porque, quando se conclui pela aplicação de uma lei está-se deixando de aplicar a concorrente.

Não concordo com o entendimento de que a homologação de que trata o art. 150, § 4º, do CTN ocorre quando tiver havido pagamento do tributo.

O referido dispositivo está assim redigido:

§ 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. (negritei)

O que o CTN homologa, portanto, é o lançamento e não o pagamento. É o procedimento que tanto pode apontar lucro, resultado nulo, ou prejuízo. Se o citado art. 150, § 4º, homologasse apenas o pagamento teria dito "homologado o pagamento" e não "homologado o lançamento", como diz o texto acima transcrito.

Entendimento em contrário, ou seja que o que se homologa é o pagamento, ainda se prestaria a outras discussões. Qual o pagamento que o dispositivo homologaria ? O declarado e pago pelo contribuinte, ou o pretendido pelo fisco?. Se o contribuinte apurasse lucro, compensando prejuízos, a decadência se contaria pelo prazo do art. 173 do CTN?

Processo nº : 10855.000540/98-18  
Acórdão nº : CSRF/01-05.067

Entendo que a lei nacional homologa o procedimento.

No caso concreto, o litígio versa sobre os fatos geradores ocorridos nos primeiro e segundo semestres de 1992 e no mês de janeiro de 1993. Como a ciência dos autos de infração do IRPJ, do PIS e do IRF datam de de 18/03/98 (fls.86, 91 e 103), ocorreu a decadência do direito de a Fazenda Nacional lançar os créditos tributários correspondentes.

Na esteira dessas considerações, nego provimento ao recurso da Douta Procuradoria da Fazenda Nacional.

Sala das Sessões-DF, em 10 de agosto de 2004.



CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES

