



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº : 10855.001090/2001-48
Recurso nº : 104-127943
Matéria : IRPF - DECADÊNCIA
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Recorrida : QUARTA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE
CONTRIBUINTE
Interessado : ALESSANDRO PERES PEREIRA
Sessão de : 16 de fevereiro de 2004.
Acórdão nº : CSRF/01.04.856

DECADÊNCIA – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO –
Transcorridos cinco anos a contar do fato gerador quer tenha havido
homologação expressa, quer pela homologação tácita, está extinto o
direito a fazenda promover o lançamento de ofício, para cobrar imposto
não recolhido, ressalvados os casos de dolo, fraude ou simulação.

Recurso negado.

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

Acordam os Membros da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por
maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que
passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Cândido Rodrigues
Neuber e Manoel Antonio Gadelha Dias.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO
RELATORA

FORMALIZADO EM: 19 ABR 2004

Processo nº : 10855.001090/2001-48
Acórdão nº : CSRF/01.04.856

Participaram ainda do presente julgamento, os Conselheiros: ANTONIO DE FREITAS DUTRA; VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE; LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO; REMIS ALMEIDA ESTOL; DORIVAL PADOVAN; JOSÉ CARLOS PASSUELLO; JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA; WILFRIDO AUGUSTO MARQUES; JOSÉ CLÓVIS ALVES; CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR. Ausente, momentaneamente, o Conselheiro CELSO ALVES FEITOSA.

Processo nº : 10855.001090/2001-48
Acórdão nº : CSRF/01.04.856

Recurso nº : 104-127943
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Recorrida : QUARTA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE
CONTRIBUINTE
Interessado : ALESSANDRO PERES PEREIRA

R E L A T Ó R I O

A Fazenda Nacional inconformada com o Acórdão nº 104-18748 através do qual a Egrégia Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes aprovou, por unanimidade de votos, as razões do contribuinte em fase preliminar, passa a formular seu recurso especial as fls. 217/221, com fundamento no artigo 32, inciso I do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, alegando em resumo:

"Se o prazo de que dispõe o contribuinte para requerer a restituição fica elastecido enquanto a administração não decide a questão, mesmo sem expressa previsão legal (seja de Código Tributário ou de qualquer outra lei) para isso, com muito maior razão o prazo para lançar de ofício deve ganhar o mesmo tratamento, eis que é precisamente isso que determina o privilégio fiscal constante do artigo 173, II do código Tributário."

A decisão recorrida esta assim ementada:

"IRPF - DECADÊNCIA - Sendo a tributação das pessoas físicas sujeita a ajuste na declaração anual e independentemente de exame prévio da autoridade administrativa, o lançamento é por homologação (art. 150, § 4º. do CTN), devendo o prazo decadencial ser contado do fato gerador, que ocorre em 31 de dezembro.

Processo nº : 10855.001090/2001-48
Acórdão nº : CSRF/01.04.856

Recurso provido.”

Despacho nº 104-0.135/02 de fls. 223/224, o I. Presidente da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, entende que o recurso especial é tempestivo e fora observado os preceitos legais.

Contra-razões do Contribuinte às fls. 229/2328, requerendo o não provimento do Recurso Especial.

Despacho remetendo os autos à Câmara Superior de Recursos Fiscais às fls. 243.

Representação fiscal para fins penais em apenso.

É o relatório.

ABC

Processo nº : 10855.001090/2001-48
Acórdão nº : CSRF/01.04.856

VOTO

Conselheira MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO, relatora.

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

A matéria já foi exaustivamente julgada por esta Câmara, assim comungo da tese proferida pelo Ilustre Conselheiro Leonardo Mussi que ora adoto, e transcrevo na íntegra:

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

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

Assim, o lançamento é o ato de proceder (procedimento), é a

Processo nº : 10855.001090/2001-48
Acórdão nº : CSRF/01.04.856

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

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

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

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

A lição de Maria Helena Diniz é lapidar ao dizer:

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

Processo nº : 10855.001090/2001-48
Acórdão nº : CSRF/01.04.856

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

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

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

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

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

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

Processo nº : 10855.001090/2001-48
Acórdão nº : CSRF/01.04.856

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

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

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

I - quando a lei assim o determine;

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

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

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

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

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

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

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

Processo nº : 10855.001090/2001-48
Acórdão nº : CSRF/01.04.856

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

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

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

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

"Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa."

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

Processo nº : 10855.001090/2001-48
Acórdão nº : CSRF/01.04.856

lançamento, de acordo com o artigo 150 do CTN, para consumação deste tipo de lançamento é necessário o recolhimento do débito apurado pelo contribuinte sem prévio exame das autoridades administrativas.

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

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

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

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

Processo nº : 10855.001090/2001-48
Acórdão nº : CSRF/01.04.856

- I - não apresentar declaração de rendimentos;
- II - deixar de atender ao pedido de esclarecimentos que lhe for dirigido, recusar-se a prestá-los ou não os prestar satisfatoriamente;
- III - fazer declaração inexata, considerando-se como tal a que contiver ou omitir, inclusive em relação a incentivos fiscais, qualquer elemento que implique redução do imposto a pagar ou restituição indevida;
- IV - não efetuar ou efetuar com inexatidão o recolhimento do imposto devido inclusive na fonte;
- V - estiver sujeito, por ação ou omissão, a aplicação de penalidade pecuniária;
- VI - omitir receitas".

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

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

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

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

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



Processo nº : 10855.001090/2001-48
Acórdão nº : CSRF/01.04.856

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

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

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

Sala das Sessões – DF, em 16 de fevereiro de 2004.

MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO