



## MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

PROCESSO Nº 10875/001.076/89-77

Sessão de 05 de dezembro de 1991

ACORDÃO Nº CSRF/01-01.243

Recurso nº: RP/105-0.195

Recorrente: FAZENDA NACIONAL

Recorrida: QUINTA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

SUJEITO PASSIVO: MAGAFER REPRESENTAÇÃO E COMÉRCIO LTDA

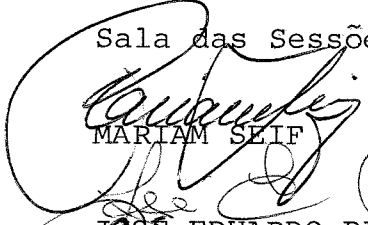
PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - DECADÊNCIA - EXIGÊNCIA NOTIFICADA CINCO ANOS APÓS MEDIDA PREPARATÓRIA DO LANÇAMENTO.

Nos termos do art. 173, parágrafo único, do CTN, extingue-se definitivamente o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, após 05 anos a contar da data de medida preparatória ao lançamento.

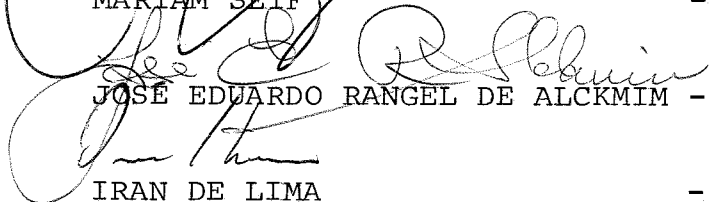
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL:

ACORDAM os Membros da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões (DF), em 05 de dezembro de 1991.

  
MARIAM SEIF

- PRESIDENTE

  
JOSE EDUARDO RANGEL DE ALCKMIM - RELATOR

  
IRAN DE LIMA

- PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

V.V

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes Conselheiros:  
JOÃO DIAS NETO, WALDEVAN ALVES DE OLIVEIRA, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA,  
LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA, JUAREZ DE MORAIS, CARLOS WALBERTO CHAVES RO  
SAS, MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS, SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, BENEDIC  
TO ONOFRE EVANGELISTA e AQUILES RODRIGUES DE OLIVEIRA.





## SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 10875/001.076/87-77

RECURSO Nº: RP/105-0.195

ACORDÃO Nº: CSRF/01-01.243

RECORRENTE: FAZENDA NACIONAL

RECORRIDA: QUINTA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

SUJEITO PASSIVO: MAGAFER REPRESENTAÇÃO E COMÉRCIO LTDA

### R E L A T Ó R I O

Cuida-se de recurso interposto contra decisão da egrégia Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, portadora da seguinte ementa:

"IRPJ - LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA - Tratando-se de lançamento por declaração, o prazo decadencial tem seu termo inicial na data da ciência, pela contribuinte, do lançamento primitivo. Novo lançamento, ou a revisão do lançamento anteriormente efetuado, quando ocorrido após o decurso do prazo de cinco anos da notificação primitiva, é ineficaz e, de consequência, deve ser declarado insubistente."

Inconformada, a Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs recurso a este Colegiado, reportando-se aos termos dos votos vencidos dos eminentes Conselheiros MANOEL ANTONIO GADELHADIAS E MARIAM SEIF.

A controvérsia se estabeleceu quanto à extinção do direito da Fazenda em constituir o crédito tributário questionado, tendo a corrente majoritária concluído pela sua ocorrência, em face o decurso do prazo de 5 anos entre a entrega de declaração de rendimento, por parte da pessoa jurídica e a data de notificação do lançamento realizado.

Acórdão nº-CSRF/01-01.243

Os votos vencidos sustentaram o entendimento de que o imposto de renda da pessoa jurídica, tal como hoje regulamentado, é lançado de maneira híbrida, ora apresentando-se como lançamento por declaração, ora por homologação. Neste passo, argumentam que nos termos do parágrafo 4º do art. 150 do CTN, cuidando-se de autuação decorrente de utilização de notas fiscais - caracterizando o caso de dolo, fraude ou simulação - não haveria de se cogitar do cumprimento do prazo de cinco anos para a homologação ali prevista, com o que rejeitavam a preliminar de decadência suscitada.

O recurso da douta Procuradora DIVA MARIA COSTA CRUZ E REIS argumenta que a decisão atacada proclamou a decadência com base no art. 711 do RIR/80, o qual seria inaplicável ao caso, em decorrência de peculiaridades que deferenciam a hipótese em exame.

Acentua a recorrente parecer-lhe correta a tese dos votos vencidos, no sentido de que há um misto de lançamento por homologação com lançamento por declaração na constituição do crédito tributário decorrente da incidência do referido tributo, pois o contribuinte deve calcular o imposto, apresentar a declaração e recolher as parcelas segundo seus próprios cálculos, ficando estes sujeitos à homologação posterior. Cita lição do eminente Professor RUI BARBOSA NOGUEIRA, em seu "Direito Tributário Brasileiro", que discorrendo sobre as modalidades de lançamento, classifica-as em autolancamento ou autocálculo, lançamento misto e lançamento direto, adotados pela maioria das legislações, que no Brasil foram rebatizadas de "lançamento por declaração, de ofício e por homologação".

Alude a suplicante que em virtude de sua natureza mista, aplica-se ao lançamento do imposto de renda da pessoa jurídica as normas concernentes ao lançamento por homologação, entre elas a inscrita no parágrafo 4º do art. 150 do CTN, que estabelece que, salvo na hipótese de a lei fixar outro prazo para homologação, este será de cinco anos, que, uma vez expirado sem pronunciamento da Fazenda Pública, implicará na homologação do lançamento e extinção do crédito tributário, exceto em caso de dolo, fraude ou simulação. Com



Acórdão nº-CSRF/01-01.243

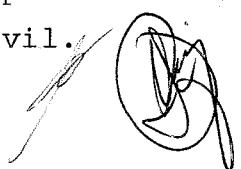
isso, o lançamento viciado por dolo, fraude ou simulação submetem-se a regime especial de revisão, com o que, configurado o ilícito tributário, não corre o prazo decadencial a partir do fato gerador.

Observa a recorrente que em face de tal característica, duas questões se colocam para análise. A primeira concerne quanto a ser passível de decadência o direito de revisão do lançamento, na hipótese do parágrafo 4º do art. 150 já mencionado. A segunda, qual seria o termo inicial de tal prazo, caso existente.

A primeira pergunta a própria recorrente responde afirmativamente, lembrando que à luz dos princípios basilares do direito, aplicáveis ao Direito Tributário (art. 109 do CTN) não há direito imprescritível. Ademais, o próprio CTN estabelece em seu art. 149, parágrafo único, que "a revisão do lançamento só poderá ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública", o que resolveria de vez qualquer questionamento.

Já o segundo tema, segundo a recorrente, se apresenta de resposta mais complexa, pois se a teor do parágrafo 4º do art. 150 do CTN, o dies a quo não é o fato gerador, também não é a data de notificação do lançamento primitivo, a que alude o parágrafo 2º do art. 711 do RIR/80, em razão do disposto no art. 714 do mesmo Regulamento, de que os arts. 711 e 712 não se aplicam aos casos de que tratam o art. 88 e seus parágrafos, e aos casos em que, no lançamento por homologação, o sujeito passivo ou terceiro em benefício daquele tenham agido com dolo, fraude ou simulação.

Nesse ponto, a recorrente assinala a perplexidade que o tema tem causado na doutrina pátria, citando a posição de JOSÉ SOUTO MAIOR BORGES de que o CTN não fixou termos inicial e final para a revisão do lançamento de ofício e por declaração ou, ainda, na hipótese do presente litígio, sendo inaplicáveis à essas espécies a disciplina do art. 173 do Código. E por considerar omissa a legislação complementar, entende que a matéria deve ser regulada pela lei ordinária específica de cada tributo, e na sua ausência a matéria ser regulada pelo Poder Judiciário, aplicando extensivamente o art. 177 do C. Civil.



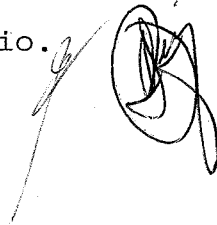
Acórdão nº-CSRF/01-01.243

Não obstante tal entendimento, que a própria supli-  
cante diz extremado, defende o entendimento de que dever-se-ia ob-  
servar o disposto no art. 173, I, do CTN, com o que o prazo de deca-  
dência fluiria a partir do primeiro dia do exercício seguinte àque-  
le em que o tributo poderia ser lançado, como regra geral estabele-  
cida pelo Código Tributário Nacional, mencionando novamente RUI BAR-  
BOSA NOGUEIRA, que assim se manifestou quanto ao prazo de decadência  
nos casos de lançamento por homologação revisto em lançamento de  
ofício.

Por tais considerações, requereu a reforma da deci-  
são recorrida, com a remessa dos autos à Câmara a quo para julgamen-  
to do mérito do recurso voluntário.

Regularmente intimada, o sujeito passivo não apre-  
sentou contra-razões.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a series of loops and strokes, positioned to the right of the text "É o relatório."

Acórdão nº-CSRF/01-01.243

V O T O

Conselheiro JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN, relator.

O recurso foi interposto tempestivamente e com observância dos demais requisitos processuais, motivo por que dele tomo conhecimento.

A tese defendida pela recorrente é a de que teria a decisão recorrida aplicado indevidamente o art. 711 do RIR/80 para concluir ter a Fazenda Pública decaído de seu direito de constituir o crédito tributário, isto porque o lançamento do imposto de renda da pessoa jurídica se dá por uma forma híbrida entre o "por declaração" e o "por homologação", encontrando, por isso, óbice no art. 714 do mesmo Regulamento, que expressamente afasta a aplicação do art. 711 das hipóteses de simulação, fraude ou dolo em lançamento por homologação.

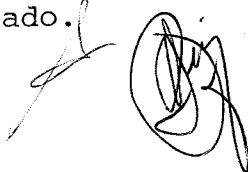
Como se verifica, o confronto entre as duas teses implicaria definir a natureza do lançamento do imposto de renda da pessoa jurídica.

Entendo, todavia, que para o deslinde do caso não é necessário o penoso exame de questão efetivamente polêmica. De fato, 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 se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.



Acórdão nº-CSRF/01-01.243

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."

Nos termos do art. 142 do mesmo Código, compete privativamente à autoridade administrativa a constituição do lançamento - em qualquer das modalidades deste - mediante a verificação da ocorrência do fato gerador, a determinação da matéria tributável, o cálculo do tributo devido, a identificação do sujeito passivo e, conforme o caso, a aplicação da multa.

Ora, sendo privativa da autoridade administrativa a constituição do crédito tributário, é óbvio que também no lançamento por homologação a constituição se dá por ação da mesma autoridade. Não importa que o crédito a ser constituído já tenha sido eventualmente recolhido, pois o Código não estabelece que a constituição deve ser antecedente ao pagamento - sob pena de excluir o lançamento por homologação da definição dada pelo art. 142 citado.

Ora, sendo assim é certo que mesmo para os que entendam que o imposto de renda da pessoa jurídica seja feito por homologação, há necessidade de se constituir o crédito, ainda que seja apenas para conferir e homologar o recolhimento já realizado.

Nesse prisma, é cediço que a apresentação da declaração de rendimentos constitui medida preparatória ao lançamento, conforme assinala ALBERTO XAVIER em seu "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", ao acentuar:

"Como já se salientou, é possível distinguir os atos pressupostos dos atos preparatórios, pois enquanto os primeiros desempenham uma função de reconhecimento ou qualificação de situações jurídicas com base nas quais se há de praticar o lançamento, os atos preparatórios têm em vista - como o próprio nome indica - preparar o lançamento, habilitando a autoridade competente a manifestar uma





Acórdão nº-CSRF/01-01.243

vontade conforme à lei. Os atos preparatórios exprimem a realização das situações jurídicas subjetivas coordenadas no procedimento e, portanto, tal como estas, podem derivar do Fisco, do particular contribuinte ou de terceiros. Por este aspecto também se distinguem dos atos pressupostos, que apenas podem ser praticados por entes públicos, quer integrados, quer não, na Administração tributária.

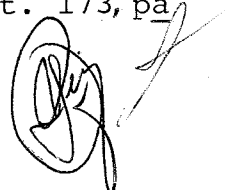
Mas, se os atos preparatórios constituem uma categoria autônoma, unificada pela função comum, eles são suscetíveis de uma ulterior distinção, que tenha em conta os modos típicos por que tais atos "preparam" efetivamente a decisão final. Nesta ordem de idéias, podem classificar-se os referidos atos em atos de iniciativa ou propulsão processual, atos instrutórios ou de aquisição, e atos de governo processual. Os atos de iniciativa ou de propulsão processual, preparam o lançamento, pondo em marcha o procedimento destinado à sua produção; os atos instrutórios ou de aquisição preparam o referido ato, obtendo os meios indispensáveis ao conhecimento e prova das situações que constituem o objeto do procedimento; os atos do governo processual preparam o ato conclusivo do procedimento a que respeita, ordenando ou regulando a própria sequência ou sucessão de atos em que o procedimento se traduz.

.....

São dos particulares os mais importantes atos de iniciativa ou de propulsão processual, entre os quais se situam precisamente as declaração do contribuinte.

Tais declarações desempenham uma função de iniciativa processual, mas sem que se possa perder de vista que lhes cabe concorrentemente uma função probatória ou instrutória, pelo que devem ser acompanhadas de documentos justificativos ou complementares do seu conteúdo e que delas fazem parte integrante. Noutros casos, porém, as declarações do contribuinte verificam-se já em pleno desenvolvimento do processo, cabendo-lhes então comunicar e provar à Administração fiscal que se registraram alterações supervenientes na situação tributária inicialmente declarada ou, mais genericamente, que ocorreu qualquer fato que nela possa influir."

Portanto, sendo a entrega da declaração de rendimentos medida preparatória do lançamento, nos termos do art. 173, pa

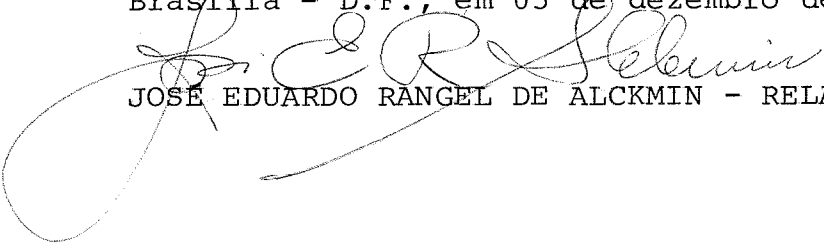


Acórdão nº-CSRF/01-01.243

râgrafo único, do CTN, de tal data passou a correr o prazo de 5 anos para extinção do direito de constituir o crédito tributário.

Com tais considerações, nego provimento ao recurso.

Brasília - D.F., em 05 de dezembro de 1991.

  
JOSE EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN - RELATOR 