



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

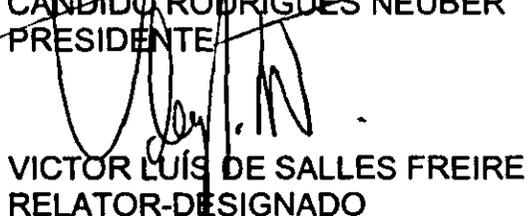
Processo nº : 10920.000407/2001-06
Recurso nº : 131.383 - *EX OFFICIO*
Matéria : IRPJ - Ex(s): 1996
Recorrente : 4ª TURMA/DRJ-FLORIANÓPOLIS/SC
Interessada : TUPY S/A
Sessão de : 16 de abril de 2003
Acórdão nº : 103-21.203

LANÇAMENTO - PRAZO DE DECADÊNCIA - Na vigência da Lei 8383/91 o prazo de decadência se conta consoante o disposto no art. 150, § 4º do CTN e não segundo os ditames do art. 173, I do mesmo estatuto de tal maneira que o "*dies a quo*" aflora da data do fato gerador e não da data da entrega da declaração de rendimentos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos do recurso interposto pela 4ª TURMA/DRJ-FLORIANÓPOLIS/SC

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso *ex officio*, vencidos os Conselheiros João Bellini Júnior (Relator) e Cândido Rodrigues Neuber que davam provimento, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Victor Luís de Salles Freire.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE
RELATOR-DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 24 .II INI 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, NADJA RODRIGUES ROMERO, ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, JULIO CEZAR DA FONSECA FURTADO e ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA.





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10920.000407/2001-06

Acórdão nº : 103-21.203

Recurso nº : 131.383 - EX OFFICIO

Recorrente : 4ª TURMA/DRJ-FLORIANÓPOLIS/SC

RELATÓRIO

A 4ª Turma da DRJ-FLORIANÓPOLIS/SC recorre de ofício recorre a este Conselho - com fulcro no art. 34 do Decreto nº 70.235/72 e alterações introduzidas pela Lei nº 8748/93 e na Portaria MF nº 333/1997 - de sua Decisão DRJ/FNS nº 989 , de 14 de junho de 2002 (fl(s). 437-46), que julgou improcedente o lançamento lavrado contra a empresa TUPY S/A, já qualificada nos autos.

São as seguintes as matérias tributadas (neste ponto do relatório reporto-me à decisão recorrida, fl(s). 439-41):

*"Por meio do auto de infração às folhas 372 a 376, foi exigida da contribuinte acima qualificada a importância de R\$ 18.137.912,80, devida a título de **Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ**, acrescida de multa de ofício e de juros de mora devidos à época do pagamento, referente ao fato gerador ocorrido no ano-calendário de 1995.*

Descrição dos Fatos

Conforme consta do " Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal" (fls. 378 a 387), os autuantes apuraram as seguintes infrações:

a) distribuição disfarçada de lucro na alienação de empresa controlada

A empresa atuada detinha direitos de crédito financeiro no valor de R\$ 99.662.000,00 junto à, então, empresa controlada Tupy Plásticos S/A (doravante nominada somente controlada). Em 02/10/95, esse crédito foi convertido em investimento na controlada. Em seguida, no dia 17/10/95, a totalidade da participação societária na controlada foi vendida à empresa Tupinambá Administração e Participação S/A, pelo equivalente a R\$ 5.733.000,00, registrando, desta forma, o prejuízo de R\$ 93.928.619,83.

Os autuantes manifestam-se da seguinte forma (fl. 383):

O valor do mútuo existente entre a empresa Tupy S/A e a empresa Tupy Plásticos S/A, no valor de R\$ 99.662.000,00, que fora convertido em investimentos na controlada, que já tinha o patrimônio líquido negativo, para em seguida ser vendido por 5.733.000,00, configura-se aqui como sendo um perdão de dívida e não um péssimo investimento, como quer a investidora. Certamente a empresa Tupy S/A não faria esta operação com terceiros não ligados à mesma. A luz dos art. 432, 434 e 436 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto 1.041/94, presume-se que esta operação tem por finalidade a distribuição disfarçada de lucro. Não propriamente distribuir o



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10920.000407/2001-06
Acórdão nº : 103-21.203

lucro, mas também perdoar uma dívida ou repassar uma disponibilidade econômica.

Para melhor esclarecer a ligação entre as empresas envolvidas nesta operação, basta verificar o Contrato de Venda e Compra de Ações e outras Avenças, fls. 222. A vendedora Tupy S/A, que era titular de 88,9% do capital social de Tupy Plásticos - CNPJ 81.536.187/0001-44, após a capitalização de R\$ 99.662.000,00 passa a deter 99,36 do capital social desta empresa. A compradora Tupinambá de Adm. Partic. S/A - CNPJ 82.608.373/0001-04, já detinha 21,9% do capital social da vendedora Tupy S/A, comprando aquilo que era seu, por preço inferior ao custo de aquisição. Anexo demonstrativo de composição societária, fl. 366.

Composição societária às vésperas da operação, ou seja, antes de 17.10.95

<u>Tupy S/A(vend)</u>	<u>Tupy Plásticos (invest)</u>	<u>Tupinambá S/A(compr)</u>
Tupinambá - 21,9%	Tupy S/A - 88,9%	Joinvillense S/A - 99,9%
Outros - 78,1%	Outros - 10,1%	Outros - 0,1%

Glosa-se o valor de R\$ 99.662.000,00 registrado na linha 18 da ficha 06 - DIRPJ - ano-calendário 1995, como sendo despesas não operacionais, pois não há previsão legal para tal conduta. Esta operação iniciou-se como transformação do crédito de mútuo, junto a controlada Tupy Plásticos S/A, em investimento na mesma. Este investimento foi realizado, junto a outra empresa do mesmo grupo, ou seja: Tupinambá Adm. Part. S/A, sendo que tal resultado não operacional, fica descaracterizado por tratar-se de distribuição disfarçada de lucros, conforme já descrito acima.

Além do referido montante de R\$ 99.662.000,00 foram glosadas as quantias de R\$ 2.200.000,00 e R\$ 2.346.732,47, que foram investidas na controlada, conforme o seguinte relato dos autuantes (fls. 383/384):

Nas notas explicativas das demonstrações contábeis - 1995, fls. 171, assim como nos lançamentos contábeis na conta Receitas não Operacionais (diversas), é lançado R\$ 2.200.000,00 referente ao valor disponibilizado para Tupy Plásticos S/A e R\$ 2.346.732,47 assumindo o passivo bancário da Tupy Plásticos S/A, **reduzindo** indevidamente as Receitas não Operacionais.
[...]

Como se pode observar da cópia do Livro Razão às fls.230 e 231, tais valores foram **debitados** da conta Receitas Diversas (9656), diminuindo portanto o resultado do exercício.

Em assim sendo, estes valores também compõe (sic) o "péssimo investimento" e conseqüentemente a distribuição disfarçada de lucro.

b) despesa indedutível não adicionada ao lucro real

Os autuantes afirmam que a fiscalizada deduziu, na apuração do resultado do exercício, provisão indedutível (provisão para perda no investimento na Tupy Plásticos S/A), sem adicionar esse valor na apuração do lucro real.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10920.000407/2001-06
Acórdão nº : 103-21.203

Em relação a esse assunto, consta que (fl. 385):

A Tupy S/A, durante o ano de 1995, efetua registro contábil de provisão para patrimônio negativo na Tupy Plásticos S/A no valor de R\$ 23.856.416,58. O contribuinte informa que este valor deve-se à atualização de sua participação na investida. Justifica que o PL negativo era de R\$ 65.284.103,00 x 88,913% (participação) = 58.046.055,00 e como só havia provisão de R\$ 34.189.638,00, teve que complementar este valor. Tudo conforme item 3.1 da resposta a termo de intimação, fls. 164 e cópia do Livro Razão, fls. 229 a 231. Verifica-se que o referido valor de R\$ 23.856.416,58, influenciou no resultado do exercício, diminuindo-o.

[...]

Analisando-se as folhas 18 e 19 do LALUR, fls. 232 e 233, citadas pelo contribuinte em sua intimação verificamos que referem-se ao mês de setembro de 1995. O contribuinte neste ano apurou o lucro real com período de apuração anual, conforme cópia da DIRPJ respectiva, fls. 42 a 59. Logo, o que realmente importa, para a correta tributação, é saber se realizou tal adição no final do período de apuração. A apuração intermediária do lucro real serviria apenas para fins de recolhimento com base em balancete de redução ou suspensão. Conforme cópia do livro LALUR, fls. 136 e 137, referente a dezembro de 1995, podemos verificar que não houve a adição obrigatória deste valor.

[...]

Desta forma, glosamos o valor de R\$ 23.856.416,58, como valor de despesa indedutível não adicionada na apuração do lucro real.

c) exclusão indevida de provisão indedutível na apuração do lucro real

Revela-se que houve dedução indevida de provisão, nos seguintes termos (fl. 386):

Em 12/1992 o contribuinte constitui provisão de Cr\$ 101.201.653.185, conforme Lalur e DIRPJ ano-calendário 1992, fls. 200 a 202, sendo Cr\$ 99.418.461.213 de provisão para perda na Tupy Plásticos S/A e Cr\$ 1.751.051.000 de provisão para contingências trabalhistas e Cr\$ 32.140.972 de pagamento rescisão contratual.

O valor de Cr\$ 101.201.653.185 foi adicionado no Lalur em 31/12/1992, fls. 201 a 205. a partir de então, esta provisão é controlada na parte "B" do Lalur, fls. 209 a 218.

Em 31/12/1995, tal provisão, conforme cópia do Livro LALUR às fls 218, foi totalmente excluída da apuração do lucro real. Este valor também não pode influir no resultado do período, pois trata-se aqui de provisão indedutível. Esta é reflexo da mesma operação que resultou no investimento da Tupy S/A na Tupy Plásticos S/A."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10920.000407/2001-06

Acórdão nº : 103-21.203

A interessada, tempestivamente (04/05/2001), impugnou o auto de infração (fl(s). 393-415), cuja ciência fora em 05/04/01 (fl(s). 372-87).

A autoridade monocrática julgou o lançamento improcedente, em decisão assim ementada:

*"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ
Ano-calendário: 1995*

Ementa: DECADÊNCIA - O prazo previsto para a constituição de créditos relativos ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, na ausência de dolo, fraude ou simulação, é de 5 anos contados da ocorrência do fato gerador, ainda que não haja pagamento efetuado, em decorrência da apuração de prejuízo fiscal pelo contribuinte, cujo procedimento era de conhecimento prévio do fisco.

Lançamento Nulo."

Em suas razões de decidir, se manifestou a Turma Julgadora no seguinte sentido:

"A questão da decadência deve ser suscitado de ofício, pois à época da ciência do lançamento pela atuada (05/04/2001, fl. 387) já havia decaído o direito de o fisco constituir o crédito tributário, relativamente ao fato gerador ocorrido em 31/12/95.

Com efeito, o IRPJ referente ao ano-calendário de 1995 rege-se pela legislação pertinente ao lançamento por homologação, onde o sujeito passivo deve apurar o imposto devido e antecipar o seu pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa. É o que estabelece o art. 150 do CTN, transcrito a seguir:

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.

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

2.º 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.

§ 3.º 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10920.000407/2001-06

Acórdão nº : 103-21.203

§ 4.º 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.

A Câmara Superior de Recursos Fiscais uniformizou a jurisprudência no sentido de que, antes do advento da Lei nº 8.383, de 30/12/91, o IRPJ era tributo sujeito a lançamento por declaração, passando a sê-lo por homologação a partir desse novo diploma legal. O acórdão nº 101-93.116, de 14/07/2000, da 1ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes expressou esse entendimento por meio da seguinte ementa:

PRELIMINAR DE DECADÊNCIA – A Câmara Superior de Recursos Fiscais uniformizou jurisprudência no sentido de que a partir da Lei . 8.383/91 o IRPJ sujeita-se a lançamento por homologação. Assim sendo, o prazo para efeito da decadência é de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador.

É verdade que a autuada não havia realizado qualquer pagamento em relação ao período em análise, pois apresentou declaração de rendimentos, no prazo legal, demonstrando a apuração de prejuízo fiscal (fls. 42 e 48). A propósito desta situação, transcreve-se esclarecedor trecho do voto que fundamentou o acórdão retro citado, de lavra da Conselheira Sandra Maria Faroni:

'A perplexidade trazida pela decisões do STJ, quer junto à doutrina, quer junto a este Conselho, vem de ser abrandada pela mais recente manifestação daquele tribunal superior, em sessão de 07/04/00, nos Ediv em Resp 101.407-SP, cuja ementa é a seguinte:

"Tributário. Decadência. Tributos sujeitos ao regime de lançamento por homologação. Nos tributos sujeitos ao regime do lançamento por homologação, a decadência do direito de constituir o crédito tributário se rege pelo artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, isto é, o prazo para esse efeito será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador, a incidência da regra supõe, evidentemente, hipótese típica de lançamento por homologação, hipótese em que ocorre o pagamento antecipado do tributo. Se o pagamento do tributo não for antecipado, já não será o caso de lançamento por homologação, hipótese em que a constituição do crédito tributário deverá observar o disposto no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional."

Embora essa deliberação unânime da 1ª Sessão o STJ tenha tentado trazer a matéria ao seu leito natural, alguns aspectos continuam a carecer de interpretação. Ligam-se eles à afirmativa de que "Se o pagamento do tributo não for antecipado, já não será o caso de lançamento por homologação, hipótese em que a constituição do crédito deverá observar o disposto no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional". Como interpretar essa assertiva em situações em que o sujeito passivo, ao exercer a atividade de identificar a matéria tributável e apurar o tributo devido encontra valor zero (por exemplo, prejuízo fiscal, em relação o imposto de renda, ou alíquota reduzida a zero em relação ao II), e dá ciência ao Fisco do fato (mediante entrega da Declaração de Imposto de Renda ou registro da Declaração de Importação – DI) ? Seria razoável entender que se o sujeito passivo pagou R\$ 1,00 de imposto o prazo para decadência seria de 5 anos a contar do



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10920.000407/2001-06
Acórdão nº : 103-21.203

fato gerador, mas se nada tiver pago por ter apurado prejuízo fiscal, esse prazo se alongaria ? É evidente que não, e a única interpretação dessa norma que não conduz ao absurdo pode ser extraída do próprio voto que conduziu o Acórdão supra mencionado, da lavra do ilustre Ministro Ari Pargendler, que assim fundamenta: "Aqui, o contribuinte antecipou o montante *a seu juízo, devido* . A Fazenda Pública tinha cinco anos, a partir do fato gerador do imposto, para homologar esse pagamento, expressa ou tacitamente (CTN, art. 150, § 4.º). Decorrido esse prazo, decaiu do direito de constituir crédito tributário correspondente às diferenças, *a seu ver* , consideradas devidas". Assim, se o sujeito passivo apresentou a declaração demonstrando que, a seu juízo, o imposto devido era zero, já tem a Fazenda notícia do "pagamento zero" ("antecipação do pagamento", a juízo do contribuinte, considerado devido). Nesse caso, decorridos cinco anos da ocorrência do fato gerador, decai o direito da Fazenda de constituir o crédito tributário das diferenças consideradas devidas. Com o pagamento, ou, na ausência deste, com a declaração de que o tributo apurado foi zero, tem o fisco elementos para exercer o controle. Diferentemente da situação em que o sujeito passivo nada antecipa e nada informa à Administração (não entrega declaração). Nesse caso, sim, abre-se campo para aplicação do art. 173, I, do Código Tributário Nacional, consoante entendimento do STJ.

Por esta razão acolho a preliminar de decadência relativa a fatos geradores ocorridos até fevereiro de 1993.'

Adoto esse entendimento de que a inexistência de pagamento não descaracteriza a natureza do regime de lançamento por homologação do IRPJ, na medida em que o fisco tinha conhecimento do procedimento adotado pela autuada, a qual havia apresentado declaração de rendimentos, no prazo legal, informando a apuração de prejuízo. Por isso, tinha o fisco o prazo de 5 anos contados da ocorrência do fato gerador para homologar o procedimento do contribuinte, findo o qual operou-se a homologação tácita.

Outrossim, não se cogita nos autos da hipótese de dolo, fraude ou simulação, prevista ao final do § 4º do art. 150 do CTN, mesmo porque não houve a aplicação de multa majorada prevista no inciso II do art. 4º, da Lei nº 8.218/91. É que a acusação de vício por dolo fraude ou simulação não pode prosperar fundamentada tão-somente na presunção legal de distribuição disfarçada de lucro, conforme estabelecido na legislação, necessitando para isso de prova robusta. Por sua vez, a glosa de despesa indedutível poderia ser decorrente de mera dissensão quanto à interpretação da legislação, ou de erro de fato. De qualquer forma, não consta dos autos comprovação de que o procedimento adotado pela contribuinte estivesse viciado por dolo, fraude ou simulação, de forma que prevalece o prazo decadencial contado a partir da ocorrência do fato gerador.

Em face do exposto, é de se declarar decaído o direito de o fisco constituir o crédito tributário, resultando, por isso, nulo o lançamento em análise."

É o relatório. Passo a decidir.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10920.000407/2001-06
Acórdão nº : 103-21.203

V O T O V E N C I D O

Conselheiro JOÃO BELLINI JÚNIOR, Relator

Tomo conhecimento do recurso de ofício por estarem presentes os seus elementos condicionantes, ou seja, a exoneração do sujeito passivo do pagamento do tributo e encargos de multa de valor total (lançamento principal e decorrentes) superior a R\$ 500.000,00 (quinhentos mil reais) (Portaria MF nº 333, de 11/12/97), uma vez que o crédito tributário exonerado montava, à época do lançamento, a R\$51.103.569,30.

O exame da decisão recorrida evidencia que o crédito tributário cancelado origina-se da declaração da decadência do poder-dever do fisco em constituir o lançamento. No período-base de 1995, a autuada apurou o lucro real anual e não realizou qualquer pagamento ao fisco (fl(s). 42-59). A declaração foi entregue dia 30/04/96 (fl(s). 42) e o lançamento efetuado em 05/04/01 (fl(s). 387)

Entendo não ocorrida a alegada decadência, pelos motivos que passo a elencar.

A DATA DE ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS COMO *DIES A QUO* DO PRAZO DECADENCIAL

Em primeiro lugar, decisões da Câmara Superior de Recursos Fiscais têm entendido ser a data de entrega da declaração de rendimentos o *dies a quo* do prazo decadencial, como se observa no seguinte aresto:

"IRPJ - EXERCÍCIO 1998 - LANÇAMENTO - DECADÊNCIA - Inicia-se a contagem do prazo decadencial de cinco anos, para o Fisco efetuar o lançamento suplementar, na data do lançamento primitivo, o qual considera-se definitivamente constituído no ato da entrega da declaração anual de rendimentos". (CSRF - 01-02.494 - 1ª T. - Rel. p/o Ac. Francisco de Sales R. de Queiroz - DOU 13.08.1999 - p. 05)



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10920.000407/2001-06
Acórdão nº : 103-21.203

Por este critério, tendo a declaração de rendimentos sido entregue, como visto, em 30/04/1996 (fl(s). 42), termo inicial do prazo decadencial, o lançamento poderia ter sido realizado até 30/04/2001. Sendo 05/04/2001 a data do lançamento, não ocorreu a mencionada decadência.

A POSIÇÃO ADOTADA PELA 1ª SEÇÃO DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Em segundo lugar, mas não com menor importância, temos o forte posicionamento do Superior Tribunal de Justiça no sentido de serem cumulativos os prazos do art. 150, § 4º, e 173, I, do CTN. Convém tecer maiores considerações a respeito.

O Superior Tribunal de Justiça - Corte que a Constituição elegeu como o órgão máximo para a interpretação de lei federal -, através de sua 1ª Seção (a qual congrega as duas Turmas que julgam matéria tributária), firmou o posicionamento no sentido de o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário ter seu termo inicial após o prazo homologatório de cinco anos; ocorreu, no passado, uma única decisão divergente, já superada, entendendo que não se somam os prazos homologatório e decadencial. A matéria é exaustivamente tratada no anexo I destas razões.

Assim, por este critério, o prazo decadencial para lançamento do IRPJ, cujo período de apuração encerrou-se em 31/12/1995, tem seu termo inicial no primeiro dia do exercício seguinte ao prazo do art. 150, § 4º, do CTN, ou seja, 1º de janeiro de 2001, encerrando-se em 31 de dezembro de 2005.

Concluindo, por qualquer das posições mencionadas, não ocorreu a decadência do poder-dever do fisco em constituir o crédito tributário objeto do lançamento em apreço.



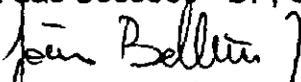
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

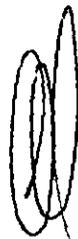
Processo nº : 10920.000407/2001-06
Acórdão nº : 103-21.203

CONCLUSÃO

Voto pelo conhecimento deste recurso de ofício e, no mérito, para lhe
DAR PROVIMENTO.

Sala das Sessões - DF, em 16 de abril de 2003


JOÃO BELLINI JÚNIOR





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10920.000407/2001-06
Acórdão nº : 103-21.203

ANEXO I

É sabido que no presente momento existe um dissenso jurisprudencial respeitante ao prazo decadencial relativo aos tributos sujeitos ao sistema de lançamento por homologação, embora haja uma considerável tendência, no seio do Poder Judiciário, pela interpretação de ser o mesmo equivalente a 10 anos (termo inicial dos cinco anos aludidos no art. 173, I, do CTN, iniciando após o prazo de cinco anos para a homologação - art. 150 § 4º).

Nesse sentido, tanto a corrente que sustenta ser o prazo decadencial decedencial, quanto a que conclui ser o prazo quinquenal são razoáveis - entender de outro modo seria afrontar forte corrente jurisprudencial a cargo de Tribunais Regionais Federais e do Superior Tribunal de Justiça (10 anos) ou a não menos significativo juízo presente nos mesmos Tribunais e também propalado por ilustres membros deste Conselho de Contribuintes e por célebres advogados tributaristas.

No entanto, o caso concreto possui suas particularidades que refogem da discussão acadêmica acerca do prazo decadencial para os tributos sujeitos ao regime de homologação. Ocorre que, como abordarei com detalhes a seguir o Superior Tribunal de Justiça entende ser um poder-dever do Fisco (ou, como preferem alguns, um direito) a constituição do crédito tributário no prazo de 10 anos. Não é dado ao Poder Executivo (incluindo este Colegiado, parte integrante do Ministério da Fazenda) renunciar a seu poder-dever (ou a seu direito), uma vez que são indisponíveis os direitos a que se referem.

Examinemos a situação.

Convém lembrar que “decadência do poder/dever de lançar” é matéria nacional, no sentido de ter eficácia para todos os entes da federação, mas é federal, no sentido de ser afeta ao processo legislativo tramitante no Congresso Nacional.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10920.000407/2001-06
Acórdão nº : 103-21.203

Nesse sentido, a Constituição Federal deu competência ao Superior Tribunal de Justiça para julgar, em recurso especial, as causas decididas em única ou última instância pelos Tribunais Regionais Federais ou pelos tribunais dos Estados, do Distrito Federal e Territórios, quando a decisão recorrida contrariar tratado ou lei federal, ou negar-lhes vigência ou der à lei federal interpretação divergente da que lhe haja atribuído outro tribunal (CF, art. 105, III, 'a' e 'c').

Dito de outro modo, é o Superior Tribunal de Justiça quem possui a última palavra em matéria de interpretação de lei federal, como é o caso da que versa sobre decadência. Examinemos, portanto, seu entendimento sobre a matéria.

A Primeira Turma do STJ, em 1995, a partir do julgamento do Resp. nº 58.918-5/RJ, firmou o "*leading case*" a respeito da contagem do prazo decadencial iniciar-se somente após o transcurso do prazo para a homologação do lançamento:

"TRIBUTÁRIO - CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA - CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA - PRAZO (CTN ART. 173).

I - O ART. 173, I DO CTN DEVE SER INTERPRETADO EM CONJUNTO COM SEU ART. 150, PAR. 4.

II - O TERMO INICIAL DA DECADÊNCIA PREVISTA NO ART. 173, I DO CTN NÃO É A DATA EM QUE OCORREU O FATO GERADOR.

III - A DECADÊNCIA RELATIVA AO DIREITO DE CONSTITUIR CRÉDITO TRIBUTÁRIO SOMENTE OCORRE DEPOIS DE CINCO ANOS, CONTADOS DO EXERCÍCIO SEGUINTE AQUELE EM QUE SE EXTINGUIU O DIREITO POTESTATIVO DE O ESTADO REVER E HOMOLOGAR O LANÇAMENTO (CTN, ART. 150, PAR. 4.).

IV - SE O FATO GERADOR OCORREU EM OUTUBRO DE 1974, A DECADÊNCIA OPERA-SE EM 1. DE JANEIRO DE 1985. (RESP 58918/RJ; (1995/0001216-2) DJ: data:19/06/1995, PG:18646; Relator(a): Min. HUMBERTO GÔMES DE BARROS; Data da Decisão: 24/05/1995; Órgão Julgador: PRIMEIRA TURMA) (grifou-se)

A partir de então, a consulta ao site de pesquisa do STJ com os critérios "(decadência ou decadencial) e prazo e homologação e tributário não (restituição ou repetição)" revela a existência de aproximadamente 50 (cinquenta) acórdãos neste sentido na Primeira Turma. Coleciono aqui alguns dos mais recorrentes:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10920.000407/2001-06
Acórdão nº : 103-21.203

PIS

"Tributário. Processual Civil. Compensação. PIS. Prescrição.

2. O PIS sujeita-se ao lançamento por homologação, faltante este, o prazo decadencial só começa a fluir após o decurso de cinco anos da ocorrência do fato gerador, somados mais cinco anos, contados estes da homologação tácita do lançamento. O prazo prescricional tem por termo inicial a data da declaração de inconstitucionalidade da lei em que se fundamentou o gravame. (RESP 297292/MG; RECURSO ESPECIAL (2000/0143423-3) Fonte DJ, DATA:05/11/2001, PG:00090, Relator(a) Min. MILTON LUIZ PEREIRA (1097) Data da Decisão 10/04/2001 Órgão Julgador T1 - PRIMEIRA TURMA) (grifou-se)

"I - TRIBUTÁRIO - COMPENSAÇÃO - PIS - POSSIBILIDADE.

II - COMPENSAÇÃO - PIS - DECADÊNCIA - PRESCRIÇÃO. "O prazo decadencial começa a correr após decorridos 05 anos da ocorrência do fato gerador, somados mais 05. O prazo prescricional tem por termo inicial a data da declaração de inconstitucionalidade da lei em que se fundamentou o gravame" (REsp. 116884/PR, Relator Ministro GARCIA VIEIRA, DJ de 09/03/1998). (RESP 223469/MG; RECURSO ESPECIAL (1999/0062995-7), Fonte DJ, DATA:20/03/2000, PG:00043, Relator(a) Min. HUMBERTO GOMES DE BARROS (1096) Data da Decisão 03/02/2000 Órgão Julgador T1 - PRIMEIRA TURMA)

FINSOCIAL E COFINS

"Tributário. Processual Civil. Compensação. COFINS. FINSOCIAL. Prescrição. Correção Monetária. SELIC.

1. No caso de lançamento por homologação, inicia-se o prazo decadencial após decorridos cinco (5) anos do fato gerador, somados mais cinco (5) anos. (RESP 297017/SP ; RECURSO ESPECIAL (2000/0142904-3) Fonte DJ, DATA:17/09/2001, PG:00118, Relator(a) Min. MILTON LUIZ PEREIRA (1097), Data da Decisão 13/03/2001, Órgão Julgador T1 - PRIMEIRA TURMA) (grifou-se)

"AGRAVO REGIMENTAL – FINSOCIAL – COMPENSAÇÃO – PRESCRIÇÃO – DECADÊNCIA – JURISPRUDÊNCIA DOMINANTE – ARTIGO 557 DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL.

É pacífica a jurisprudência deste Superior Tribunal de Justiça no sentido de que o prazo decadencial deve ser contado do lançamento do crédito tributário. Se a lei não fixar prazo para homologação, será ele de 05 anos a contar da ocorrência do fato gerador. (Acórdão AGRESP 295360/MG ; AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL (2000/0139305-7), Fonte DJ, DATA:13/08/2001, PG:00070,, Relator(a) Min. GARCIA VIEIRA (1082), Data da Decisão 03/05/2001, Órgão Julgador T1 - PRIMEIRA TURMA) (grifou-se)

"TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. FINSOCIAL E COFINS. PRAZO DECADENCIAL.

1. O prazo quinquenal deve ser contado a partir da homologação do lançamento do crédito tributário.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10920.000407/2001-06
Acórdão nº : 103-21.203

2. No caso de não ser fixado o prazo para a homologação pela lei, será então de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador. O prazo decadencial só começa a fluir após cinco anos da ocorrência do fato gerador, somados mais cinco anos. Precedentes. (RESP 171999/RS; RECURSO ESPECIAL (1998/0029855-0), Fonte DJ, DATA:14/12/1998, PG:00119, Relator(a) Min. DEMÓCRITO REINALDO (1095) Data da Decisão 20/10/1998 Órgão Julgador T1 - PRIMEIRA TURMA) (grifou-se)

EMPRÉSTIMO COMPULSÓRIO

"TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. ART. 66, DA LEI Nº 8.383/91. PIS X PIS, COFINS E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO. TRIBUTOS DE ESPÉCIMES E NATUREZAS DIVERSAS. IMPOSSIBILIDADE. PRESCRIÇÃO. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL DO PRAZO.

1. A Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça firmou entendimento de que, por ser sujeito a lançamento por homologação o empréstimo compulsório sobre combustíveis, seu prazo decadencial só se inicia quando decorridos 05 (cinco) anos da ocorrência do fato gerador, acrescidos de mais um quinquênio, a contar-se da homologação tácita do lançamento. Já o prazo prescricional inicia-se a partir da data em que foi declarada a inconstitucionalidade do diploma legal em que se fundou a citada exação. Estando o tributo em apreço sujeito a lançamento por homologação, há que serem aplicadas a decadência e a prescrição nos moldes acima delineados. (Resp 320969/SP ; RECURSO ESPECIAL, 2001/0049595-8) Fonte DJ, DATA: 03/09/2001 PG:00157, Relator(a) Min. JOSÉ DELGADO (1105) Data da Decisão 12/06/2001 Órgão Julgador T1 - PRIMEIRA TURMA") (grifou-se)

A Segunda Turma, também prestigia este posicionamento (embora existam, também, acórdãos em sentido diverso):

"PROCESSO CIVIL E TRIBUTÁRIO. ICMS. EXECUÇÃO FISCAL. EMBARGOS DO DEVEDOR. DECADÊNCIA. INTELIGÊNCIA DOS ARTS. 142, 150, § 4º, E 173, I, DO CTN.

2. Nas hipóteses em que o sujeito passivo da obrigação tributária antecipa o pagamento, o crédito se constitui mediante o lançamento por homologação, que deve ocorrer dentro de cinco anos, contados do primeiro dia do ano subsequente ao do fato gerador. (RESP 175363/SP; RECURSO ESPECIAL (1998/0038514-2) Fonte DJ, DATA: 19/06/2000, PG:00129, RSTJ, VOL.:00137, PG: 00196, Relator(a) Min. FRANCISCO PEÇANHA MARTINS (1094) Data da Decisão 21/03/2000 Órgão Julgador T2 - SEGUNDA TURMA) (grifou-se)

"TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL. EMBARGOS À EXECUÇÃO. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ICMS. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. INTELIGÊNCIA DOS ARTIGOS 150, § 4º E 173, INCISO I, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. DECADÊNCIA NÃO CONFIGURADA. CONTAGEM DO PRAZO. RECURSO CONHECIDO E PROVIDO. PRECEDENTES.

B



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10920.000407/2001-06

Acórdão nº : 103-21.203

1. O Superior Tribunal de Justiça tem entendimento firmado que o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário não tem início com a ocorrência do fato gerador, mas, sim, depois de cinco anos contados do exercício seguinte àquele em que foi extinto o direito potestativo da Administração de rever e homologar o lançamento. (RESP 198631/SP; RECURSO ESPECIAL (1998/0093273-9), Fonte DJ, DATA: 22/05/2000, PG:00100, Relator(a) Min. FRANCIULLI NETTO (1117) Data da Decisão 25/04/2000 Órgão Julgador T2 - SEGUNDA TURMA) (grifou-se)

"TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO DE CRÉDITOS. FINSOCIAL X COFINS: AFRONTA AO ART. 535, I, DO CPC. PRESCRIÇÃO. PRECEDENTES. RECURSO NÃO CONHECIDO.

II - Nos tributos sujeitos a homologação, não havendo homologação expressa, o prazo decadencial ocorrerá depois de transcorridos cinco anos da ocorrência do fato gerador, acrescidos de mais cinco anos depois que ocorreu a homologação tácita. Precedentes. (RESP 172008/RS; RECURSO ESPECIAL (1998/0029872-0), Fonte DJ, DATA:21/09/1998, PG: 00146, Relator(a) Min. ADHEMAR MACIEL (1099) Data da Decisão 06/08/1998 Órgão Julgador T2 - SEGUNDA TURMA) (grifou-se)

Esse posicionamento foi acolhido pela Primeira Seção do STJ, a qual é composta pelas Turmas Primeira e Segunda (RISTJ, art. 2º, §4º) – às quais compete o julgamento referente ao direito tributário (RISTJ, art. 9º, IX). No total, até a presente data, localizei sete acórdãos tratando da matéria.

O primeiro acórdão no qual este Órgão manifestou seu posicionamento data de 25/11/98 (data do julgamento):

"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO – EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA – CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA – TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – EXECUÇÃO FISCAL – PROSSEGUIMENTO – DECADÊNCIA NÃO CONFIGURADA – CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL – INTERPRETAÇÃO CONJUNTA DOS ARTS 173, I E 154, § DO CTN.

1. De acordo com o art. 173 do CTN, o direito da fazenda de constituir o crédito tributário extingue-se em (5) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Tendo sido, na espécie, o lançamento realizado em 1984, os créditos relativos ao período de 1978 não se encontram abrangidos pela decadência.

2. Embargos de divergência recebidos. Decisão unânime. (STJ - ED-REsp 151163 - SP - 1ª S. - Rel. Min. Demócrito Reinaldo - DJU 22.02.1999 - p. 59)



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10920.000407/2001-06
Acórdão nº : 103-21.203

O Ministro relator, Demócrito Reinaldo, assevera em seu voto, em passagem esclarecedora acerca de seu entendimento de somar-se o prazo previsto no art. 173, I, com o do art. 150 § 4º:

"Qual, no caso, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado? A resposta está no art. 150 do CTN. O tributo objeto da execução em tela (contribuição previdenciária) está sujeito ao pagamento antecipado e lançamento por homologação. O prazo para a homologação será de 5 (cinco) anos (CTN, art. 150 § 4o). Em se tratando, pois, de um crédito relativo ao mês de agosto de 1978, o prazo de cinco (5) anos (em relação aos fatos impositivos verificados em 1978) expirou em agosto de 1983. O prazo decadencial começou a fluir no dia 1o de janeiro de 1984. De acordo com o caput do art. 173 do CTN, o direito de a Fazenda constituir o crédito extingue-se após 5 (cinco) anos. Portanto, os créditos relativos às parcelas de 1978 extinguiriam-se em 1o de janeiro de 1989."

O segundo acórdão foi o ERESP 170834, julgado em 09/12/98, no qual foi firmado o entendimento de que:

"TRIBUTÁRIO - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - DECADÊNCIA - PRAZO.

Já é pacífico no STJ o entendimento de que o prazo decadencial de 05 anos deve ser contado a partir da homologação do lançamento do crédito tributário, e se a lei não fixar prazo para homologação, será ele de 05 anos a contar da ocorrência do fato gerador.

Embargos recebidos". (ERESP 170834/SP; EMBARGOS DE DIVERGENCIA NO RECURSO ESPECIAL (1998/0063019-8); Fonte DJ, DATA:15/03/1999, PG:00079, Relator(a) Min. GARCIA VIEIRA (1082); Data da Decisão, 09/12/1998 Órgão Julgador S1 - PRIMEIRA SEÇÃO) (grifou-se)

Nas razões de seu voto, o Ministro-Relator, Garcia Vieira, explicitando seu entendimento, assentou que "O prazo decadencial só começa a correr após decorridos cinco anos da ocorrência do fato gerador, somados mais 05 (cinco) anos".

Já no julgamento do ERESP 132329/SP, efetivado em 28/04/99, a mesma Primeira Seção entendeu que:

"TRIBUTÁRIO - TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - DECADÊNCIA - PRAZO.

Estabelece o artigo 173, inciso I do CTN que o direito da Fazenda de constituir o crédito tributário extingue-se após 05 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento por homologação poderia ter sido efetuado.

3



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10920.000407/2001-06
Acórdão nº : 103-21.203

**Se não houve pagamento, inexistente homologação tácita.
Com o encerramento do prazo para homologação (05 anos), inicia-se o
prazo para a constituição do crédito tributário.**

**Conclui-se que, quando se tratar de tributos a serem constituídos por
lançamento por homologação, inexistindo pagamento, tem o fisco o
prazo de 10 anos, após a ocorrência do fato gerador, para constituir o
crédito tributário.**

*Embargos recebidos". (ERESP 132329/SP ; EMBARGOS DE DIVERGENCIA
NO RECURSO ESPECIAL; (1999/0001926-1); Fonte: DJ, DATA:07/06/1999,
PG:00038; JSTJ, VOL.:00007, PG:00125, RDR, VOL.:00015, PG:00182,
Relator(a) Min. GARCIA VIEIRA (1082) Data da Decisão 28/04/1999; Órgão
Julgador S1 - PRIMEIRA SEÇÃO) (grifou-se)*

Nesse acórdão estão presentes duas idéias centrais:

- a) não havendo pagamento, inexistente homologação tácita da (in)atividade do contribuinte, e
- b) o prazo decadencial, nessa situação, começa a correr no primeiro dia do exercício seguinte após o encerramento do prazo de cinco anos para a homologação do lançamento.

Do voto condutor, de lavra do Ministro Garcia Vieira, extraio:

"...(omissis).... Mas, se a lei não fixar prazo para a homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a conta da ocorrência do fato gerador, expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito (§ 4º). Este prazo é para a homologação e não para constituir o crédito tributário. Se houver pagamento antecipado, ocorrerá a extinção do crédito tributário (art. 150, § 1º do CTN). Se não houver pagamento, não existiu homologação tácita. Com o encerramento deste prazo de cinco anos sem a homologação tácita, inicia-se o prazo para a constituição do crédito tributário (art. 173, I do CTN) no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado e se encerra no último dia após o decurso de cinco anos, contados do fato gerador. Conclui-se que, quando se tratar de tributos a serem constituídos por lançamento por homologação, não tendo havido pagamento, tem o Fisco o prazo de 10 (dez) anos, após a ocorrência do fato gerador, para constituir o crédito tributário."

Em posterior julgamento, datado de 22/09/99, a mesma Primeira Seção acordou, por unanimidade, que, nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo decadencial de cinco anos somente pode ser contado a partir do lançamento ou da extinção do prazo para que isto ocorra:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10920.000407/2001-06
Acórdão nº : 103-21.203

"TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA - TERMO INICIAL - PRAZO - TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

Em se tratando de exação sujeita a lançamento por homologação, o prazo decadencial de 05 (cinco) anos só pode ser contado a partir do lançamento ou da extinção do prazo para que isso ocorra.

Embargos rejeitados". (ERESP 148565/SP; EMBARGOS DE DIVERGENCIA NO RECURSO ESPECIAL, (1999/0043429-3) Fonte: DJ, DATA: 25/10/1999, PG:00034, Relator(a) Min. GARCIA VIEIRA (1082), Data da Decisão 22/09/1999, Órgão Julgador S1 -PRIMEIRA SEÇÃO) (grifou-se)

O acórdão parece conter uma impropriedade conceitual, pois a partir do lançamento o direito da Fazenda constituir o crédito tributário já está constituído, e não há mais falar em prazo decadencial. Para uma melhor compreensão do assunto, examinemos a fundamentação do voto Ministro Garcia Vieira, relator, que cita acórdãos da Primeira Turma do STJ, os quais possuem a seguinte redação:

"A Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça firmou entendimento de que, por ser sujeito a lançamento por homologação o empréstimo compulsório sobre combustíveis, seu prazo decadencial só se inicia quando decorridos 05 (cinco) anos da ocorrência do fato gerador, acrescidos de 05 (cinco) a contar-se da homologação tácita do lançamento."

"O prazo decadencial só começa a correr após decorridos cinco anos da ocorrência do fato gerador, somados mais cinco anos."

À vista dessas razões, penso que a expressão "cinco anos só pode ser contado a partir do lançamento" diz respeito não ao lançamento, mas à homologação (tácita ou realizada pela autoridade administrativa) da atividade do contribuinte, a quem cumpre "o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa" (CTN, art. 150, caput). Ora, uma vez que está-se tratando de prazo decadencial – decadência do poder/dever de lançar -, não há falar propriamente em lançamento anterior, uma vez que o Fisco já teria, com isto, exercido sua atribuição de efetivar a constituição do crédito tributário (ou de intimar o contribuinte do Auto de Infração/Notificação de Lançamento, ato administrativo necessário e preparatório para a ocorrência do lançamento, para quem defende que este apenas se dá ao final do prazo para impugnação administrativa ou após o término da instância administrativa).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10920.000407/2001-06
Acórdão nº : 103-21.203

Em 07/04/2000 a Primeira Seção proferiu acórdão no ERESP 101407/SP, cujo relator foi o Ministro Ari Pargendler:

TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. TRIBUTOS SUJEITOS AO REGIME DO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

Nos tributos sujeitos ao regime do lançamento por homologação, a decadência do direito de constituir o crédito tributário se rege pelo artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, isto é, o prazo para esse efeito será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; a incidência da regra supõe, evidentemente, hipótese típica de lançamento por homologação, aquela em que ocorre o pagamento antecipado do tributo. Se o pagamento do tributo não for antecipado, já não será o caso de lançamento por homologação, hipótese em que a constituição do crédito tributário deverá observar o disposto no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional.

Embargos de divergência acolhidos. (ERESP 101407/SP; EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA NO RECURSO ESPECIAL (1998/0088733-4) Fonte: DJ, DATA:08/05/2000, PG:00053, RDDT, VOL.:00058, PG:00141, Relator(a) Min. ARI PARGENDLER (1104) Data da Decisão 07/04/2000 Órgão Julgador S1 - PRIMEIRA SEÇÃO)

São três as idéias centrais do julgado:

a) o lançamento por homologação é aquele em que existe a ocorrência de pagamento por parte do sujeito passivo (em oposição ao dever de pagar); caso não haja o pagamento, não será o caso de lançamento por homologação, por falta do objeto da ação fiscal;

b) em havendo o pagamento por parte do sujeito passivo (caso de lançamento por homologação), a decadência do poder-dever da Administração Pública em constituir o crédito tributário se dá cinco anos após a ocorrência do fato gerador;

c) em não havendo o pagamento (caso de lançamento de ofício), a decadência do direito de constituir o crédito tributário, se dá cinco anos do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorreu o fato gerador.

Perceba-se que, diferentemente de antes, entendeu-se que o prazo decadencial não inicia após o termo final para a homologação tácita (entendimento uníssono neste Órgão até então), mas com a ocorrência do fato gerador – se houve



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10920.000407/2001-06
Acórdão nº : 103-21.203

pagamento – ou a partir do 1º dia do exercício seguinte à ocorrência do fato gerador – em caso de não existir pagamento.

No entanto, em 04/03/2002 a 1ª Seção foi instada novamente a se manifestar sobre o assunto, o fazendo por ocasião do julgamento do EREsp 169246, o qual reafirmou o entendimento de ser decencial o prazo decadencial:

“Processual Civil. Embargos de Divergência (arts. 496, VIII e 546, CPC; art. 266, RISTJ). Tributário. ICM. Constituição do Crédito. Decadência. CTN, artigos 150, § 4º e 173, I.

1. A lavratura do auto de infração é uma das bases de procedimento administrativo fiscal e não encerramento do lançamento fiscal e tributário. A constituição do crédito tributário é ato complexo.

2. A data do fato gerador, por si, não é o termo inicial da decadência. Opera-se depois de cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que se extinguiu o direito potestativo do Estado rever e homologar o lançamento. Interpretação conjugando as disposições dos artigos 150, § 4º e 173, I, CTN.

3. Precedentes jurisprudenciais.

4. Embargos acolhidos.” (Relator: Min. Milton Luiz Pereira, DJ DATA:04/03/2002, p. 00173. RDR vol.:00022, p.: 00177)

Esta tese foi confirmada mais uma vez por ocasião do julgamento do ERESP 204457 / MG, o qual foi assim ementado:

“Processual Civil. Embargos de Divergência (arts. 496, VIII e 546, CPC; art. 266, RISTJ). Tributário. ICM. Constituição do Crédito. Decadência. CTN, artigos 150, § 4º e 173, I.

1. A lavratura do auto de infração é uma das bases de procedimento administrativo fiscal e não encerramento do lançamento fiscal e tributário. A constituição do crédito tributário é ato complexo.

2. A data do fato gerador, por si, não é o termo inicial da decadência. Opera-se depois de cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que se extinguiu o direito potestativo do Estado rever e homologar o lançamento. Interpretação conjugando as disposições dos artigos 150, § 4º e 173, I, CTN.

3. Precedentes jurisprudenciais.

4. Embargos acolhidos.” ;(relator: Min. MILTON LUIZ PEREIRA

DATA:11/11/2002 PG:00143)

Esse o histórico do entendimento da 1ª Seção do STJ.

DJ
B



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10920.000407/2001-06
Acórdão nº : 103-21.203

Em relação aos Tribunais Regionais Federais, verifica-se a existência, em todos eles, em maior ou menor número, de julgados adotando a tese do prazo decadencial decendial:

PRIMEIRA REGIÃO

"DIREITO TRIBUTÁRIO. CARVÃO VEGETAL. PRODUTO RURAL. CONTRIBUIÇÃO PARA O FUNRURAL. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE DEZ ANOS. RESPONSABILIDADE DO ADQUIRENTE. LEGALIDADE DA EXIGÊNCIA.

1. Em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, como é o caso da contribuição em apreço, a decadência somente se dará decorridos 5 anos, contados da ocorrência do fato gerador, acrescidos de mais 5 anos, contados da homologação tácita. (TRF - PRIMEIRA REGIÃO; Classe: REO - REMESSA EX-OFFICIO - 01254176; Processo: 1994.01.25417-6 UF: MG Órgão Julgador: TERCEIRA TURMA; Data da Decisão: 02/10/1998 Documento: TRF100071610; Fonte DJ DATA: 18/12/1998 PAGINA: 1295; Relator JUIZ LUIZ AIRTON DE CARVALHO)"

"TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO. INEXIGIBILIDADE. COMPENSAÇÃO. DECADÊNCIA. TRIBUTO DA MESMA ESPÉCIE. ÍNDICES DE ATUALIZAÇÃO. TR. IPC.

2 - "O PRAZO DECADENCIAL só começa a correr após decorridos cinco anos da ocorrência do fato gerador, somados mais cinco anos" (STJ, REsp 170.951/PR, 98/0025587-7, 1ª Turma, Rel. Min. Garcia Vieira, DJU/I, de 08/9/98, pág. 34)". (TRF - PRIMEIRA REGIÃO; Classe: AC - APELAÇÃO CIVEL - 01367460; Processo: 1995.01.36746-0 UF: DF Órgão Julgador: QUARTA TURMA; Data da Decisão: 19/03/1999 Documento: TRF100075130; Fonte DJ DATA: 09/04/1999 PAGINA: 379; Relator JUIZ ALEXANDRE VIDIGAL)"

SEGUNDA REGIÃO

"TRIBUTÁRIO - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - DECADÊNCIA - PRAZO - CITAÇÃO - VALIDADE

I - Tratando-se de débitos anteriores a 10 (dez) anos da data da certidão de dívida que instrui a inicial, forçoso excluir da cobrança os valores atingidos pela decadência;

II - Precedente do Colendo STJ (REsp nº 132.329-SP-99, Rel. Min Garcia Vieira, un., DJ.07.06.99, pg.38-E); (Origem: TRIBUNAL - SEGUNDA REGIÃO; Classe: AC - APELAÇÃO CIVEL - 35304; Processo: 92.02.12199-0 UF: ES Órgão Julgador: QUINTA TURMA; Data da Decisão: 19/09/2000 Documento: TRF200072291; Fonte DJU DATA:26/10/2000; Relator JUIZ IVAN ATHIE)"

"CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO - EMPRÉSTIMO COMPULSÓRIO DE COMBUSTÍVEL - INEXISTÊNCIA DE PRESCRIÇÃO.

I - A PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ FIRMOU ENTENDIMENTO DE QUE, POR SER SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO O EMPRÉSTIMO COMPULSÓRIO SOBRE COMBUSTÍVEIS, SEU PRAZO DECADENCIAL SÓ INICIA-SE QUANDO DECORRIDOS 05 (CINCO) ANOS DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR, ACRESCIDOS DE 05 (CINCO) ANOS, A CONTAR-SE



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10920.000407/2001-06
Acórdão nº : 103-21.203

DA HOMOLOGAÇÃO TÁCITA DO LANÇAMENTO. JÁ O PRAZO PRESCRICIONAL INICIA-SE A PARTIR DA DATA EM QUE FOI DECLARADA A INCONSTITUCIONALIDADE DO DIPLOMA LEGAL EM QUE FUNDOU-SE A CITADA EXAÇÃO. (Origem: TRIBUNAL - SEGUNDA REGIÃO; Classe: AC - APELAÇÃO CIVEL; Processo: 97.02.32005-4 UF: RJ Órgão Julgador: QUARTA TURMA; Data da Decisão: 16/02/1998 Documento: TRF200058884; Fonte DJ DATA:27/04/1999 PÁGINA: 171 Relator Para Acórdão JUIZ CARREIRA ALVIM Relator JUIZ CARREIRA ALVIM)"

"TRIBUTÁRIO - CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O RENDIMENTO DE ADMINISTRADORES, AUTÔNOMOS E AVULSOS - LEIS 7.787/89 E 8.212/91 - INCONSTITUCIONALIDADE - COMPENSAÇÃO - POSSIBILIDADE - INEXISTÊNCIA DE TRANSFERÊNCIA DE ENCARGO FINANCEIRO - LIMITES - LEIS 9.032/95 E 9.129/95 - INOCORRÊNCIA DE PRESCRIÇÃO - IV) Os tributos sujeitos a lançamento por homologação, não sendo esta expressa, sujeitam-se ao prazo de decadência decenal. Precedentes do STJ. (TRF 2ª R. - AC 97.02.36917-7 - RJ - 3ª T. - Relª Desª Fed. Virginia Procopio de Oliveira Silva - DJU 01.03.2001)"

TERCEIRA REGIÃO

"EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - REMESSA OFICIAL - CABIMENTO - CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DECADÊNCIA

2. Estando as contribuições previdenciárias sujeitas à lançamento por homologação e não tendo sido efetivada a antecipação do pagamento, o prazo decadencial começa a fluir a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido homologado, qual seja, cinco anos após a ocorrência do fato gerador. (TRF 3ª R. - AC 89.03.09520-0 - SP - 1ª T. - Rel. Juiz Theotônio Costa - DJU 10.03.1998)"

"EMBARGOS A EXECUÇÃO FISCAL. FGTS. PRESCRIÇÃO E DECADÊNCIA. PENHORA DE BEM DE SÓCIO-DIRETOR. CERTIDÃO DE DIVIDA ATIVA. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS.

II. POR TRATAR-SE DE CRÉDITO CUJA CONSTITUIÇÃO SE DA ATRAVÉS DO CHAMADO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO O PRAZO DECADENCIAL DE 5 (CINCO) ANOS TEM INICIO A PARTIR DO PRIMEIRO DIA ÚTIL DO EXERCÍCIO SEGUINTE AQUELE EM QUE A HOMOLOGAÇÃO PODERIA EFETIVAR-SE, OU SEJA, O EXERCÍCIO SEGUINTE AO TERMINO DOS 5(CINCO) ANOS CONTADOS A PARTIR DO FATO GERADOR, DONDE SE VÊ QUE NÃO OCORREU A DECADÊNCIA NA ESPÉCIE. APLICAÇÃO DO ART. 173, I COMBINADO COM O ART. 150, PAR. 4 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. (Origem: TRIBUNAL - TERCEIRA REGIÃO; Classe: AC - APELAÇÃO CIVEL; Processo: 94.03.059807-7 UF: SP Órgão Julgador: PRIMEIRA TURMA; Data da Decisão: 24/10/1995 Documento: TRF300032554; Fonte DJ DATA:30/01/1996 PÁGINA: 3328; Relator JUIZ THEOTONIO COSTA)"

QUARTA REGIÃO

"COMPENSAÇÃO - AUTORIDADE COATORA - LEGITIMIDADE - DECADÊNCIA - CARÊNCIA DE AÇÃO - ADEQUAÇÃO DA VIA ELEITA - PRESCRIÇÃO - SÚMULA 44-TRF/4ª R. - LIQUIDEZ DOS CRÉDITOS - TRIBUTO INDIRETO - LIMITAÇÃO - CORREÇÃO MONETÁRIA - TAXA SELIC



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10920.000407/2001-06
Acórdão nº : 103-21.203

O prazo prescricional, nos casos de tributo objeto de lançamento por homologação, começa após o transcurso do prazo de cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador, acrescido de mais cinco anos contados daquela data em que se deu a homologação tácita. (TRF 4ª R. - AMS 2000.04.01.104247-3 - SC - 1ª T. - Rel. Juiz Amir Sarti - DJU 03.01.2001 - p. 108)ª

***CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. PRO LABORE. FOLHA DE SALÁRIOS. COMPENSAÇÃO.**

À falta de HOMOLOGAÇÃO, a DECADÊNCIA do direito de repetir o indébito TRIBUTÁRIO ocorre em cinco anos - desde a ocorrência do fato gerador - acrescidos de outros cinco anos - contados do termo final do PRAZO deferido ao fisco para a apuração do tributo devido. (Origem: TRIBUNAL - QUARTA REGIÃO; Classe: AC - APELAÇÃO CIVEL; Processo: 96.04.22678-9 UF: RS Órgão Julgador: SEGUNDA TURMA; Data da Decisão: 20/06/1996 Documento: TRF400041088; Fonte DJ DATA:10/07/1996 PÁGINA: 47207 Relator JUIZ CARLOS SOBRINHO)ª

***EMBARGOS À EXECUÇÃO.**

1. O PRAZO DECADENCIAL para cobrança dos tributos sujeitos à HOMOLOGAÇÃO inicia-se após os cinco anos dados ao Fisco para verificar o seu lançamento. (Origem: TRIBUNAL - QUARTA REGIÃO; Classe: AC - APELAÇÃO CIVEL; Processo: 94.04.08575-8 UF: PR Órgão Julgador: PRIMEIRA TURMA; Data da Decisão: 03/09/1996 Documento: TRF400043314; Fonte DJ DATA:09/10/1996 PÁGINA: 76530; Relator JUIZ VOLKMER DE CASTILHO; Decisão UNANIME)ª

QUINTA REGIÃO

***TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. DECADÊNCIA E PRESCRIÇÃO. INOCORRÊNCIA. DECRETOS-LEIS NºS 2.445 E 2.449/88. INCONSTITUCIONALIDADE. COMPENSAÇÃO DOS VALORES INDEVIDAMENTE PAGOS A TÍTULO PIS COM PARCELAS VINCENDAS DO PRÓPRIO PIS. ART. 66 DA LEI 8.383/91.**

5. O COLENDO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA ENTENDEU QUE, EM SE TRATANDO DE TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, SEU PRAZO DECADENCIAL SÓ SE INICIA QUANDO DECORRIDOS 05 (CINCO) ANOS, A CONTAR-SE DA HOMOLOGAÇÃO TÁCITA DO LANÇAMENTO. JÁ O PRAZO PRESCRICIONAL INICIA-SE A PARTIR DA DATA EM QUE FOI DECLARADA A INCONSTITUCIONALIDADE DO DIPLOMA LEGAL EM QUE SE FUNDOU A CITADA EXAÇÃO. (Origem: TRIBUNAL - QUINTA REGIÃO; Classe: AC - Apelação Cível - 226732; Processo: 2000.05.00.042735-6 UF: PB Órgão Julgador: Primeira Turma; Data da Decisão: 14/12/2000 Documento: TRF500046923; Fonte DJ DATA:06/07/2001 PAGINA:237; Relator; Desembargador Federal Ubaldo Ataíde Cavalcante)ª (negritou-se)

Sala das Sessões - DF, em 16 de abril de 2003


JOÃO BELLINI JÚNIOR





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10920.000407/2001-06
Acórdão nº : 103-21.203

VOTO VENCEDOR

Conselheiro VICTOR LUIS DE SALLES FREIRE - Relator-Designado

Ouso discordar do I. Relator e assim caminho pelo improvimento do Recurso de Ofício.

Quando a autoridade monocrática, em face do exame da prejudicial de decadência, ementou o seu entendimento no sentido de declarar nulo o lançamento pelo reconhecimento da decadência, fê-lo em conformidade com o entendimento emanado majoritariamente da Egrégia Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Em verdade, a partir da vigência da Lei 8383/91, ou seja, no ano calendário de 1992, passou-se a entender que a regra do "*dies a quo*" é a data do fato gerador e não a data da entrega da Declaração de Rendimentos de tal maneira que, quando se materializou o crédito tributário, a decadência já estava efetivamente consumada.

Observa o signatário que a decisão monocrática no processo conexo de CSSL, onde também proferi voto vencedor, ali não reconheceu também a decadência seguramente em face da Lei 8.212/91, na medida em que, a teor da mesma, o prazo decadencial seria de 10 (dez) anos. Mas este entendimento também não é prevalente na Câmara Superior de Recursos Fiscais, razão pela qual o sujeito passivo também logrou êxito na CSSL.

Com estes esclarecimentos voto no sentido de, prestigiando o acolhimento da prejudicial de decadência veiculado no veredicto recorrido, negar provimento ao recurso de ofício.

Sala das Sessões - DF, em 16 de abril de 2003

VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE