



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº : 10980.009878/00-88
Recurso nº : 104-127961
Matéria : IRPF
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Recorrida : QUARTA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Sujeito Passivo : SIMONE LEITE MARDER
Sessão de : 09 DE JUNHO DE 2003
Acórdão nº : CSRF/01-04.530

IRPF - GANHO DE CAPITAL - DECADÊNCIA - Sendo a tributação sobre ganho de capital definitiva, não sujeita a ajuste na declaração de ajuste anual e independente de prévio exame da autoridade administrativa, o lançamento é por homologação (artigo 150 § 4º do CTN), devendo o prazo decadencial ser contado do fato gerador, havendo ou não recolhimento.

Recurso negado.

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, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Cândido Rodrigues Neuber e Verinaldo Henrique da Silva.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO
RELATORA

FORMALIZADO EM:

18 AGO 2003

Processo n° : 10980.009878/00-88
Acórdão n° : CSRF/01-04.530

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: RAUL PIMENTEL (Suplente convocado); ANTONIO DE FREITAS DUTRA; VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE; NELSON MALLMANN (Suplente Convocado); REMIS ALMEIDA ESTOL; JOSÉ CARLOS PASSUELLO; DORIVAL PADOVAN; WILFRIDO AUGUSTO MARQUES; JOSÉ CLÓVIS ALVES; CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES; MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR. Ausentes justificadamente os Conselheiros CELSO ALVES FEITOSA e LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO.

Processo nº : 10980.009878/00-88
Acórdão nº : CSRF/01-04.530

Recurso nº : 104-127961
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Sujeito Passivo : SIMONE LEITE MARDER

RELATÓRIO

A Fazenda Nacional inconformada com o Acórdão nº 104-18.750, através do qual a Egrégia Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes deu provimento ao recurso para acolher a preliminar de decadência suscitada pela recorrente face à exigência do imposto de renda em razão de ganho de capital apurado pela fiscalização, passa a apresentar Recurso Especial às fls 331/335, com fundamento no artigo 32, inciso I, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, nos seguintes termos fundamentar seu recurso:

- Sustenta em sua peça recursal que houve ofensa ao art 173, II do Código Tributário Nacional, que diz: O direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se em 5 (cinco) anos, contados da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.
- Em outras palavras, o crédito fiscal goza de garantias, não apenas no judiciário, mas também na área administrativa. A previsão do § único do art. 149 do Código Tributário só vale se não houver situação conflituosa no processo, situação conflituosa essa que só se inicia com a impugnação da exigência nos termos do decreto n. 70.235/72. Eis então o privilégio de que goza o crédito fiscal no âmbito administrativo: **impedir a ocorrência da decadência nos termos do art.149 § único do citado Código, todas as vezes nas quais tivermos situação conflituosa no processo.** Dessa maneira, se os contribuintes foram beneficiados por uma disposição (art. 173, II) que a eles não se aplica, possibilitando que a decadência seja elastecida até o pronunciamento da administração, com muito maior razão o prazo para a revisão do lançamento deve seguir a mesma lógica, eis que baseada (ao contrário do que ocorre com a repetição) em expressa disposição legal - art.173, II do Código Tributário"

me

Processo nº : 10980.009878/00-88
Acórdão nº : CSRF/01-04.530

- Sendo assim, requer a Fazenda Nacional que seu recurso seja provido, mantendo o auto de infração uma vez que não houve a decadência face o exposto acima.

A decisão recorrida está assim ementada:

"IRPF - GANHO DE CAPITAL - DECADÊNCIA - Sendo a tributação sobre o ganho de capital definitiva, não sujeita a ajuste na declaração e independente de prévio exame da autoridade administrativa, o lançamento é por homologação (art 150, § 4º do CTN), devendo o prazo decadencial ser contado do fato gerador, havendo ou não recolhimento.

Recurso provido.

Termo de juntada de documento às fl 336.

Despacho nº 104-0.133/2002 às fls. 337/338, afirmando que o recurso especial é tempestivo e revestido das formalidades legais. Sendo assim foi dado seguimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional e determinado a remessa dos autos à DRF em Curitiba - PR, para ciência do sujeito passivo onde o mesmo terá o prazo de 15 (quinze) dias para contra-arrazoar.

Certidão de encaminhamento da petição apresentada pela Srª Simone Leite Marder às fls 339/341.

Petição de arrolamento de bens apresentada pela Srª Simone Leite Marder às fls 342/344.

Certidão de encaminhamento do processo para a SECAT/DRF em Curitiba às fls 345.

Intimação para Srª Simone Leite Marder às fls 346, para, querendo, recorrer do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional e tomar ciência da decisão do Conselho de

Processo nº : 10980.009878/00-88
Acórdão nº : CSRF/01-04.530

Contribuintes.

Aviso de Recebimento - AR às fls 347.

Contra-razões apresentadas pela Contribuinte Simone Leite Marder às fls. 348/352, demonstrando que inexiste nos autos situação conflituosa pendente da decisão e pedido de repetição ou restituição do indébito, conforme afirma a Fazenda Nacional em seu Recurso Especial. Argumenta somente que "a questão envolve única e exclusivamente, a verificação da ocorrência da decadência do direito de a Fazenda Nacional proceder ao lançamento do tributo, eis que transcorrido prazo superior a cinco anos entre a data da ocorrência do fato gerado e a lavratura do Auto de Infração, conforme amplamente evidenciado e debatido no processo. Apenas isso.

Pelo exposto em suas contra-razões, foi requerida a rejeição do Recurso Especial para que se mantenha a decisão proferida pela Colenda Quarta Turma do Conselho de Contribuintes.

Certidão da Receita Federal encaminhando o processo à DRJ/CTBA às fls 353.

Certidão da Receita Federal encaminhando o processo ao Primeiro Conselho de Contribuinte às fls 354.

Certidão de ciência pelo Procurador da Fazenda Nacional às fls. 355.

Certidão de remessa a Conselheira Maria Goretti de Bulhões Carvalho às fls. 356.

É o relatório.



Processo nº : 10980.009878/00-88
Acórdão nº : CSRF/01-04.530

V O T O

Conselheira MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO, Relatora:

O recurso preenche os pressupostos de admissibilidade, merecendo ser conhecido. Não existe preliminar a ser analisada.

No mérito, a Fazenda em fase de recurso, insurge-se contra o prazo decadencial para a lavratura do auto de infração, com relação à decadência, por ser o lançamento no exercício fiscalizado eminentemente por homologação, sendo desta forma a contagem do prazo mês a mês e não anual.

Peço Vênia para transcrever a bem elaborada tese do Ilustre Conselheiro Leonardo Mussi, sobre a matéria:

"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."



Processo nº : 10980.009878/00-88
Acórdão nº : CSRF/01-04.530

Assim, o lançamento é o ato de proceder (procedimento), é a 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 : 10 980.00 9878/00 -88
Acórdão nº : CSRF/01 -04.530

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..

Processo nº : 10980.009878/00-88
Acórdão nº : CSRF/01-04.530

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).

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 reza:

"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;

me

Processo nº : 10980.009878/00-88
Acórdão nº : CSRF/01-04.530

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;

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 inexistência, 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

Processo nº : 10980.009878/00-88
Acórdão nº : CSRF/01-04.530

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 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 a 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 a 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:

Processo nº : 10980.009878/00-88
Acórdão nº : CSRF/01-04.530

"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):

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 aquela atividade de lançamento por homologação, as 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;"

Processo nº : 10980.009878/00-88
Acórdão nº : CSRF/01-04.530

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

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, 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 09 de junho de 2003.


MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO
RELATORA