



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

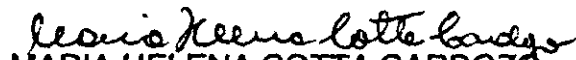
Processo nº. : 10980.010062/2004-29
Recurso nº. : 147.179
Matéria : IRF - Ano(s): 1999
Recorrente : 1ª TURMA/DRJ-CURITIBA/PR
Interessado(a) : PHILIP MORRIS BRASIL S/A
Sessão de : 27 de abril de 2006
Acórdão nº. : 104-21.552

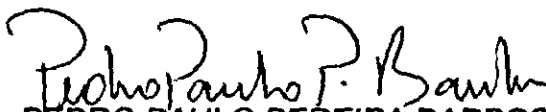
IRF - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - REVISÃO - PRAZO - No caso de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, tendo o contribuinte apurado e recolhido o imposto, tem a Fazenda Nacional o prazo de cinco anos, contados da data do fato gerador, para revisar esse procedimento e, se for o caso, formalizar a exigência de crédito tributário suplementar. Superado esse prazo, o procedimento/pagamento feito pelo contribuinte resta tacitamente homologado.

Recurso de ofício negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso de ofício interposto pela 1ª TURMA/DRJ-CURITIBA/PR.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso de ofício, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


MARIA HELENA COTTA CARDOZO
PRESIDENTE


PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 26 MAI 2006

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.010062/2004-29
Acórdão nº. : 104-21.552

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NELSON MALLMANN, OSCAR LUIZ MENDONÇA DE AGUIAR, HELOÍSA GUARITA SOUZA, MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO, GUSTAVO LIAN HADDAD e REMIS ALMEIDA ESTOL. 



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.010062/2004-29
Acórdão nº. : 104-21.552

Recurso nº. : 147.179
Recorrente : 1ª TURMA/DRJ-CURITIBA/PR

RELATÓRIO

Contra PHILIP MORRIS BRASIL S/A, Contribuinte inscrita no CPF/MF sob o nº 50.684.117/0001-00, foi lavrado o Auto de Infração de fls. 35/41 para formalização da exigência de crédito tributário de Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF no montante total de R\$ 14.513.350,99, sendo R\$ 5.398.508,78 a título de imposto; R\$ 4.048.881,58 referente a juros de mora, calculados até 30/11/2004 e R\$ 4.048.881,99 referente a multa de ofício, no percentual de 75%.

Infração

A infração está assim descrita no Auto de Infração:

"RENDIMENTOS DE RESIDENTES OU DOMICILIADOS NO EXTERIOR. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE RENDIMENTOS DE RESIDENTES OU DOMICILIADOS NO EXTERIOR – O Contribuinte deixou de efetuar a retenção e o recolhimento do imposto de renda incidente na fonte sobre rendimentos de juros creditados à empresas domiciliadas no exterior, conforme relatado a seguir.

Conforme consta nas cópias de documentos encaminhados pelo Banco Central do Brasil, o contribuinte havia recebido pagamentos de empresas estrangeiras, a título de "pagamentos antecipados de exportação". Como não ocorreram as exportações correspondentes aos pagamentos, o contribuinte creditou juros devidos às empresas que remeteram os recursos.

Em 31 de maio de 1999, o contribuinte solicitou ao Banco Central do Brasil, duas autorizações para converter o crédito em investimento externo direto,

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.010062/2004-29
Acórdão nº. : 104-21.552

da então detentora dos créditos, Philip Morris Latin América Inc., tendo efetuado os lançamentos contábeis de conversão na mesma data.

O tratamento tributário aplicável aos juros creditados ou remetidos à empresas estrangeiras, decorrentes de operações de pagamento antecipado de exportação convertidas em investimento direto de capital, já foi analisado conforme NOTA/COSIT Nº 161 de 07 de junho de 2001, a qual prevê a incidência de imposto de renda na fonte à alíquota de 25%, de conformidade com o parágrafo 12 do art. 691 do Decreto nº 3.000/99 – RIR/99.

Nas folhas 12 a 24 do processo administrativo de exigência do IRRF, estão juntadas cópias dos pedidos de autorização e das respectivas Autorizações Prévias nºs 60-2-99/05097 e 05098.

Os valores dos juros convertidos em investimento externo direto são de R\$ 12.695.940,73 da Autorização 60-2-99/5097 e de R\$ 3.499.585,60 da Autorização 60-2-99/5098, equivalente a US\$ 7.337.421,68 e US\$ 2.022.531,12, respectivamente.

Em atendimento à intimação efetuada em 19/10/2004, o contribuinte apresentou (fls. 26/27) os seguintes documentos:

a) composição dos lançamentos contábeis da conversão dos valores em investimento externo direto em maio de 1999 (fls. 28);

b) cópias do livro razão com os respectivos lançamentos (fls. 29 a 31);

c) cópias do livro diário com os respectivos lançamentos (fls. 32 e 33);

Com base nas cópias dos documentos comprovantes das operações, foi elaborado o "demonstrativo do cálculo do IRRF incidente na conversão de juros sobre adiantamento de exportador em investimento direto."

A data do fato gerador, 31/05/1999 é o dia da conversão do crédito em investimento externo direto e o vencimento ocorre no terceiro dia útil da semana subsequente, ou seja, dia 09/06/1999.

O ônus do imposto devido pela empresa estrangeira foi assumido pelo contribuinte. Desta forma, a base de cálculo é reajustada mediante a utilização da fórmula prevista no parágrafo 1º do artigo 20 da Instrução Normativa da SRF nº 15/2001.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.010062/2004-29
Acórdão nº. : 104-21.552

Apesar de intimado, o contribuinte não apresentou nenhum comprovante de recolhimento do imposto."

Fato gerador: 31/05/1999.

Enquadramento legal: Art. 9ºe seu parágrafo único, da Lei nº 9.779/99; Artigo 5º da Lei nº 4.154/62; artigo 20, parágrafo 1º da IN SRF 15/01; Artigo 691, parágrafo 12; e artigo 725 do Decreto nº 3.000/99.

Impugnação

Inconformada com a exigência, a Contribuinte apresentou a impugnação de fls. 46/67, com as alegações a seguir resumidas.

A Contribuinte sustenta que quitou o tributo em questão, extinguindo a obrigação tributária. Formula demonstrativo de cálculo onde compara os valores exigidos do imposto com valores pagos e conclui que *"é NULA a autuação, posto que dotada de vício material, já que não considera o pagamento efetuado que culminaria, no máximo – a despeito de discussão acerca da correta alíquota aplicável ao caso em tela – em diferença de imposto a recolher, e que demonstra a total falta de precisão e acuracidade do trabalho levado a efeito pela fiscalização".*

Argúi preliminar de decadência. Sustenta que o termo inicial de contagem do prazo decadencial é a data do fato gerador (31/05/1999), com fundamento no art. 150, § 4º do CTN. Afirma que *"(i) houve pagamento, por parte do contribuinte, do tributo devido (ainda que à alíquota que este entendeu ser a aplicável à época da ocorrência dos fatos geradores); (ii) sequer trata-se de antecipação do imposto devido e ajustável na DIPJ, já que, in casu, o que se tem é imposto de residente ou domiciliado no exterior e retido pela fonte pagadora – IMPOSTO DE RENDA EXCLUSIVO E RETIDO NA FONTE, considerado o reconhecimento dos ganhos por aqueles auferidos em território nacional."* Invoca

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.010062/2004-29
Acórdão nº. : 104-21.552

jurisprudência administrativa.

Quanto ao mérito, a Contribuinte resume a questão nos seguintes termos:

"Assim é que, celebrados os contratos de adiantamento de exportação – sabidamente antes do advento da Lei nº 9.779, de 1999, como provam os documentos anexos (docs. 04 e ss) – tem-se a seguinte relação: recebidos os numerários para financiamento das exportações, passou a existir, portanto, entre a Impugnante e o importador no exterior, uma relação jurídica onde, muito embora perfeita e acabada, só irá produzir efeitos (tributários) quando o exportador – in casu, a Impugnante, que assumiu obrigação contratual de exportar os produtos negociados – efetivamente exportasse (ou não, e aí devolveria o dinheiro que recebeu, com seus consectários legais).

Exportando, desobrigar-se-ia do ônus que lhe gravou a contrapartida da parte importadora, confirmando o benefício isencional; a contrario sensu, por consequência, neste tempo, em não se confirmando a exportação, romper-se-ia aí o negócio contratado, tendo que recolher os tributos cujo favor fiscal lhe privilegiara, afastada que estava a sua exigibilidade até então. E foi efetivamente o que fez a Impugnante, na data da confirmação, pelo Banco Central, do fechamento de câmbio, em 16 de junho de 1999, conforme se pode observar das autorizações prévias, às fls. 17 e ss, e 23 e ss.

Isso tudo considerado, a questão principal cinge-se ao momento em que se considera ocorrido o fato gerador da obrigação tributária e existentes seus efeitos. O argumento embasador da presente autuação fiscal define como fato gerador do imposto de renda a ser retido na fonte a simples conversão dos títulos em investimento para posterior capitalização. No entanto esta argumentação reduz a finalidade da lei a mera intelecção literal, sem qualquer observância teleológica.

Assim é que a análise do conteúdo da norma deve-se sujeitar a um estudo amplo de todo o sistema em que ela se insere, dado concluir, pois, que sua interpretação deve obedecer aos princípios que dão alicerce ao seu sistema, de forma que esta se ajuste ao todo, e que o todo a receba com os impactos que ela deverá gerar."

Na seqüência, após análise dos artigos 116 e 117, conclui que o fato gerador



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.010062/2004-29
Acórdão nº. : 104-21.552

ocorreu em momento anterior, quando da pactuação, e que se aplicaria ao caso a norma então vigente, no caso, o art. 685 do RIR/99, que previa uma alíquota de 15%, a qual adotou na apuração do imposto devido.

Por fim, a Contribuinte, à guisa de conclusão, pede seja julgado improcedente o lançamento, tendo em vista:

"(i) a ocorrência da decadência do direito de a Fazenda constituir o crédito tributário pelo lançamento, nos termos do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

(ii) por princípio de eventualidade e, na hipótese absurda de não ser acatada a decadência, questão de direito público, norma de caráter cogente, que seja considerada a extinção do crédito tributário pelo pagamento efetuado nos termos da legislação em vigor à época da ocorrência dos respectivos fatos geradores, considerando que a celebração dos contratos questionados se deu sob a égide de condição suspensiva da exigibilidade do tributo por questões de política fiscal, e já eficaz anteriormente à entrada em vigor da lei nº 9.779, de janeiro de 1999, homologando-se os créditos tributários, legitimamente comprovados pelas cópias dos documentos DARF anexos e por princípio de verdade material insculpido nos artigos 147 e 149, ambos do CTN, que determina a correção de ofício das imperfeições contidas nas declarações do contribuinte, ou, ainda

(iii) a NULIDADE do auto de infração por imprecisão material em não considerar os pagamentos efetuados, nos termos do art. 11 do Decreto nº 70.235, de 1972."

Decisão de primeira instância

A DRJ/CURITIBA/PR acolheu a preliminar de decadência, concluindo pela improcedência do lançamento.

O fundamento da decisão recorrida é o de que, tratando-se de tributos sujeito ao lançamento por homologação e, tendo havido pagamento antecipado do imposto,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.010062/2004-29
Acórdão nº. : 104-21.552

ocorre a homologação tácita do lançamento, após cinco anos do fato gerador, nos termos do art. 150, § 4º. Tudo isso no caso de inoccorrência de dolo, fraude ou simulação. E assim conclui:

"Assim, tendo em vista a informação fiscal de fls. 169, de que os DARF apresentados às fls. 105/106 referem-se ao mesmo fato gerador do crédito tributário lançado no presente auto de infração, e que foram quitados em 16/06/1999, e abstraindo da questão de mérito quanto ao momento em que ocorreria o fato gerador e a base legal utilizada, art. 685, I "a" do RIR/1999, pela autuada, e art. 9º e parágrafo único da Lei nº 9.779/1999 e arts. 725 e 691, § 12 do Decreto nº 3.000/1999, utilizado pela fiscalização, e considerando que a ciência do auto de infração em tela ocorreu em 03/12/2004 (fls. 37), o lançamento encontra-se atingido pela decadência em razão de que o prazo para lançamento teria expirado em 16/06/2004 ou 31/05/2004 e, por conseguinte, extinto o correspondente crédito tributário, nos termos do dispositivo legal acima transcrito."

Esses fundamentos estão consubstanciados na ementa a seguir reproduzida:

*Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte – IRRF
Data do fato gerador: 31/05/1999*

Ementa: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE. DECADÊNCIA – Tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, na contagem do prazo decadencial, deve-se observar a regra do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional. Se o pagamento do tributo não for antecipado, na constituição do crédito tributário, deverá ser observado o disposto no art. 173, inciso I, do mesmo diploma legal.

Lançamento Improcedente."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.010062/2004-29
Acórdão nº. : 104-21.552

Recurso de ofício

Em face do montante exonerado, a DRJ/CURITIBA/PR interpôs recurso de ofício, de acordo com o art. 34 do Decreto nº 70.235, de 1972.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.010062/2004-29
Acórdão nº. : 104-21.552

VOTO

Conselheiro PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA, Relator

O Recurso preenche os requisitos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal. Dele conheço.

Fundamentos

Como se vê, cuida-se de analisar apenas a questão da decadência, mais especificamente, do termo inicial de contagem do prazo decadencial, no caso concreto. A data do fato gerador apontada no Auto de Infração é 31/05/1999 e a ciência do lançamento ocorreu em 03/12/2004. E, ainda, em 16/06/1999 a Contribuinte recolheu o imposto relativamente ao mesmo fato gerador. O fundamento da decisão recorrida para acolher a decadência, em síntese, é o de que como houve o pagamento, podendo-se questionar apenas se a apuração do imposto devido é correta, o procedimento/pagamento adotado pelo contribuinte foi homologado, não mais sendo possível sua revisão, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, após cinco anos da data do fato gerador.

É precisamente esse o meu entendimento sobre a matéria, conforme tenho reiteradamente votado no tempo que estou neste e Conselho de Contribuintes.

Penso que o § 4º do art. 150, do CTN estabelece prazo para que a Fazenda Pública examine a consonância do ato de apuração e pagamento do imposto, realizado pelo contribuinte, sob pena de restarem estes tacitamente homologados, e não sobre decadência



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.010062/2004-29
Acórdão nº. : 104-21.552

do direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário pelo lançamento de ofício, matéria disciplinada no art. 173, I do CTN.

Eis o teor do referido art. 150 do CTN:

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

(...)

§ 4º. Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação."

Note que o § 4º acima se refere a prazo para a Fazenda Pública se pronunciar, sob pena de restar homologado (tacitamente) o lançamento e extinto o crédito tributário. Nesse sentido, parece claro que o § 4º do art. 150 do CTN só pode ser acionado quando o Contribuinte, antecipando-se ao Fisco, procede à apuração e pagamento do imposto devido. É dizer, quando há o que ser homologado.

Celso Antonio Bandeira de Mello (Curso de Direito Administrativo, 4ª edição, São Paulo, Editora Malheiros, p. 210) define homologação como sendo *"o ato vinculado pelo qual a Administração concorda com ato jurídico já praticado, uma vez verificada a consonância dele com os requisitos legais condicionadores de sua válida emissão"*.

Hely Lopes Meirelles (Direito Administrativo Brasileiro, 19ª edição, São Paulo, editora Malheiros), por sua vez, assim define a homologação: *"é o ato administrativo*



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.010062/2004-29
Acórdão nº. : 104-21.552

de controle pelo qual a autoridade administrativa superior examina a legalidade e a conveniência de ato anterior da própria Administração, de outra entidade ou de particular, para dar-lhe eficácia".

O que se extrai das definições oferecidas pelos consagrados administrativistas é que no cerne do conceito de homologação está a necessidade lógica inafastável da existência de um ato anterior a ser homologado. Não se homologa o nada. Não se homologa a omissão em praticar o ato que deveria ser objeto de apreciação por parte da autoridade a quem compete homologar (ou não) esse mesmo ato.

No caso do lançamento por homologação a que se refere o art. 150, o ato a ser objeto de homologação, de responsabilidade do contribuinte, está claramente definido no caput do art. 150: "antecipar o pagamento sem prévio exame por parte da autoridade administrativa", o que pressupõe a apuração do montante do imposto devido. Sem a apuração e pagamento do imposto devido, nada há para ser homologado.

Esse entendimento vem sendo adotado pelo Superior Tribunal de Justiça, como exemplificam as recentes decisões daquele Tribunal cujas ementas a seguir reproduzo:

AGRAVO REGIMENTAL. AGRAVO DE INSTRUMENTO PROCESSO CIVIL. TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. ICMS. PRESCRIÇÃO. ART. 173, INCISO I, DO CTN. ITERATIVOS PRECEDENTES.

Em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, a fixação do termo a quo do prazo decadencial para a constituição do crédito deve considerar, em conjunto, os artigos 150, § 4º, e 173, I, do Código Tributário Nacional. Na hipótese em exame, o tributo restou declarado e não pago, inserindo-se na hipótese de lançamento de ofício, hipótese em que o prazo de decadência passa a correr a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser realizado (art. 173, inciso I, do CTN). Agravo regimental provido, para conhecer do agravo de instrumento e



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.010062/2004-29
Acórdão nº. : 104-21.552

dar provimento ao recurso especial interpostos pela Fazenda do Estado de São Paulo. (AgRg no AG 633786/SP; 2004/0142913-2 Relator: Ministro FRANCIULLI NETTO - julgamento: 15/03/2005).

TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO (ART. 150 § 4º E 173 DO CTN).

1. Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CNT).

2. Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN.

3. Em normais circunstâncias, não se conjugam os dispositivos legais.

4. Precedentes das Turmas de Direito Público e da Primeira Seção.

5. Recurso especial provido.

(RESP 512840/SP; 2003/0052007-2. Relatora: Ministra Eliana Calmon - julgamento: 19/04/2005)

NETTO) AGRAVO REGIMENTAL. RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. ALEGADA VIOLAÇÃO DOS ARTS. 173, I, E 150, § 4º, DO CTN. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. DECADÊNCIA. CINCO ANOS CONTADOS DO FATO GERADOR.

Nas hipóteses que cuidam de lançamento por homologação (imposto de renda) com pagamento antecipado, o prazo decadencial será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador. Com efeito, como bem salientou a ilustre Ministra Eliana Calmon, "nas exações cujo lançamento se faz por **homologação**, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CNT). Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN" (Resp 183.603/SP, Rel. Min. Eliana Calmon, DJ 13.08.2001). Agravo regimental improvido. (AgRg no RESP 597068/RS; 2003/0176626-9 - Relator: Ministro FRANCIULLI NETTO - julgamento: 14/12/2004)

No caso ora examinado, trata-se precisamente da situação em que o



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.010062/2004-29
Acórdão nº. : 104-21.552

contribuinte, adotando critério que entendia correto, apurou e pagou o imposto. Teria, assim, a Fazenda Nacional o prazo de cinco anos, contados do fato gerador do imposto, para de pronunciar sobre esse procedimento e, eventualmente, retificá-lo de ofício, caso identificasse erros ou omissões, sob pena de homologação tácita. Foi o que ocorreu: pela inércia da Fazenda, o procedimento do contribuinte restou homologado tacitamente. Não há mais falar em lançamento de ofício, porque não há o que ser lançado.

Conclusão

Ante o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso de ofício.

Sala das Sessões (DF), em 27 de abril de 2006


PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA