



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 11030.000004/99-14
Recurso nº 105-134.344 Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-00.005 – 1ª Turma
Sessão de 09 de março de 2009
Matéria IRPJ E OUTRO - DECADÊNCIA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado BATTISTI INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA.

Assunto: Decadência.

Anos-calendário: 1993 a 1996

Ementa: IRPJ - DECADÊNCIA - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - O Imposto de Renda, antes do advento da Lei nº 8.383, de 30/12/91, estava sujeito a lançamento por declaração, operando-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, consoante o disposto no art. 173 do Código Tributário Nacional. A partir do ano-calendário de 1992, exercício de 1993, por força das inovações da referida lei, o contribuinte passou a ter a obrigação de pagar o imposto, independentemente de qualquer ação da autoridade administrativa, cabendo-lhe então verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular e, por fim, pagar o montante do tributo devido, se desse procedimento houver tributo a ser pago. E isso porque ao cabo dessa apuração o resultado pode ser deficitário, nulo ou superavitário (CTN art. 150, § 4º), sendo, portanto, irrelevante ter havido ou não pagamento de imposto nesse procedimento. O que o CTN homologa é o lançamento e não o pagamento. É o procedimento, a atividade desenvolvida pelo sujeito passivo. Se o citado § 4º do art. 150 homologasse apenas o pagamento teria dito “homologado o pagamento” e não “homologado o lançamento”, como diz o texto do citado parágrafo do art. 150 da lei complementar.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso especial, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Antonio Praga e Adriana Gomes Rego que deram provimento ao recurso especial, aplicando o artigo 173 do CTN na contagem do prazo decadencial.

dh



CARLOS ALBERTO DE FREITAS BARRETO

Presidente



CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES

Relator

Formalizado em: 20 MAI 2009

Participaram, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: José Clóvis Alves, Marcos Vinicius Neder de Lima, José Carlos Passuello, Karem Jureidini Dias, Antonio Carlos Guidoni Filho, Nelson Lósso Filho, Valmir Sandri (Substituto Convocado) e Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho (Vive-Presidente Substituto).

Relatório

A Fazenda Nacional, por sua douta Procuradora junto à Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, com fundamento no artigo 32, inciso I, do Regimento Interno do Primeiro Conselho de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF nº 55, de 12/03/98, recorre a este Colegiado (fls.184/196) contra o Acórdão nº 105-14.557, de 07/07/2004 (fls.167/175), na parte em que, por maioria de votos, sob o pálio do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, de ofício, declarou a decadência do direito de a Fazenda Nacional lançar o Imposto de Renda e o PIS referentes aos fatos geradores ocorridos até 31 de dezembro de 1993.

Inicialmente a Fazenda Nacional atacara o referido acórdão com os embargos de fls.177/180 que foram rejeitados pela Presidência da Quinta Câmara (fls. 182), após ouvir o relator que dera parecer contrário ao seu recebimento.

Intimado desse despacho denegatório em 27/10/2005 (fls.182), interpôs o seu recurso em 01/11/2005 (fls.184/196).

A empresa foi desclassificada pelo Fisco como Microempresa porque um de seus sócios também o era de outra empresa e também porque excedera o limite legal para ser tributada por aquela forma. Foi cientificada do auto de infração em 26/01/99 (fls. 53) que aplicou a multa de lançamento de ofício de 75%.

Entendera o Colegiado que os lançamentos do imposto de renda e da contribuição para o PIS são por homologação, com o prazo decadencial de cinco anos contados a partir do dia seguinte ao da ocorrência do fato gerador, que, no caso concreto, se ultimou em 31/12/93. Findo esse prazo seria defeso ao fisco promover qualquer alteração, já que o lançamento tributário foi tacitamente homologado.

O aresto recorrido, no particular, tem a seguinte ementa:

“DECADÊNCIA – Tratando-se de lançamento por homologação (art. 150 do CTN), o prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário decai em 5 (cinco) anos contados da data do fato gerador. A ausência de recolhimento da prestação devida não altera a natureza do lançamento, já que o que se homologa é a atividade exercida pelo sujeito passivo.

LANÇAMENTO DCORRENTE – Aplica-se ao lançamento decorrente o que for decidido no processo principal, ante a íntima relação de causa e efeito entre eles existente.

A Douta Procuradoria da Fazenda Nacional sustenta a improcedência do julgado, uma vez que não havendo pagamento antecipado do tributo, o prazo decadencial é contado de acordo com o disposto no art. 173, I, do Código Tributário Nacional (CTN) e do Resp 23706/RS, em face da ausência, no caso concreto, de pagamento antecipado do tributo. Reproduz trecho do voto condutor do Ac. 103-03.103 e cita como precedentes da CSRF os Ac. CSRF/01-02.604, 02.605, 02.771, 02.785 e 02.850, citando doutrina de Alberto Xavier e Luciano Amaro.



O ilustre Presidente da Quinta Câmara, pelo Despacho PRESI Nº 105-235/05 (fls. 220/221), deu seguimento ao recurso por preencher os pressupostos de admissibilidade, e determinou a intimação da parte adversa.

Regularmente notificado do acórdão e do recurso, em 24/10/2005 (fls. 223), a interessada protocolizou suas contra-razões em 04/11/05 (fls. 224), nas quais aborda questão de nulidade e, por citação feita em endereço errado, e, caso a Câmara assim não o entenda, que seja negado provimento ao recurso especial do Procurador da Fazenda Nacional.

É o relatório.



Voto

Conselheiro CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, Relator

Recurso tempestivo e assente em lei.

Tomo conhecimento do recurso interposto pela ilustre Procuradoria da Fazenda Nacional, com fulcro no artigo 5º, incisos I, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 55, de 12/03/98. Sustentou violação de dispositivo legal que entendeu ocorrida, em face do disposto no referido inciso.

O Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, por força da Lei nº 8.383/91, como regra, passaram a ser pagos mensalmente e, mais tarde trimestralmente, de sorte que a partir do dia seguinte à ocorrência do fato gerador, inicia-se a contagem da caducidade, independentemente da data de apresentação da declaração de ajuste.

A necessidade de lançar o crédito tributário e a consequência de sua inobservância foram objeto do Resp nº 332.693 (2001-0096668), relatora Ministra Eliana Calmon, da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, unânime, cuja ementa está assim redigida:

“TRIBUTÁRIO – CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA. 1) O fato gerador faz nascer a obrigação tributária, que se aperfeiçoa com o lançamento, ato pelo qual se constitui o crédito correspondente à obrigação (arts. 113 e 142 do CTN).

2. Dispõe a FAZENDA do prazo de cinco anos para exercer o direito de lançar, ou seja, constituir o seu crédito tributário.

3. O prazo para lançar não se sujeita a suspensão ou interrupção, **nem por ordem judicial** nem por depósito do devido. (grifei)

4) Com depósito ou sem depósito, após cinco anos do fato gerador, sem lançamento, ocorre a decadência.

5. Recurso especial provido”.

Merece especial atenção os seguintes excertos do voto da ilustre relatora:

“Quero aqui destacar que não houve pagamento antecipado ou não antecipado, como pode sugerir o disposto no art. 150 do CTN.

A empresa apenas se antecipou, com a cautelar, para barrar a execução, se assim fosse procedido pelo Fisco que, antecedentemente, ainda teria de constituir o crédito tributário, o qual deixou escapar pelo decurso do tempo.

Sabendo-se que é decadencial o prazo para a constituição do crédito tributário e que o prazo decadencial não sofre suspensões ou interrupções, pois, como a história, tem marcha irreversível, **surge a obrigação pela ocorrência do fato gerador e, a partir daí, nada pode barrar a fluência da decadência, senão o lançamento**, que é da alçada única do Fisco, que terminou por não fazê-lo, na hipótese dos autos.

Dentro deste contexto, acolho a tese contida no recurso para reformar o acórdão e dar provimento ao especial, declarando a inexistência da relação jurídica, por força da decadência. ” (negritei)

Não concordo com a i. recorrente quando sustenta que, por não ter sido pago o imposto, o prazo decadencial seria contado pela forma do art. 173 do CTN.

Sendo o imposto de renda um tributo suscetível de pagamento pelo contribuinte, independentemente de qualquer providência do fisco cumprindo-lhe, então, verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular e, por fim, pagar o montante do tributo devido, se desse procedimento houver tributo a ser pago amolda-se à hipótese do § 4º do art. 150 do CTN.

O referido dispositivo está assim redigido:

§ 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, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. (negritei)

O que o CTN homologa, portanto, é o lançamento e não o pagamento. É o procedimento que tanto pode apontar lucro, resultado nulo, ou prejuízo. Se o citado art. 150, § 4º, homologasse apenas o pagamento teria dito “homologado o pagamento” e não “homologado o lançamento”, como diz o texto acima transcrito.

Entendimento em contrário, ou seja, de que o que se homologa é o pagamento, ainda se prestaria a outras discussões. Qual o pagamento que o dispositivo homologaria ? O declarado e pago pelo contribuinte, ou o pretendido pelo fisco?. Se o contribuinte apurasse lucro, compensando prejuízos, a decadência se contaria pelo prazo do art. 173 do CTN?

Entendo que o que a lei nacional homologa é o procedimento, em face da natureza do tributo. Não é o pagamento antecipado do tributo que configura o lançamento por homologação, mas o dever de antecipar o pagamento do imposto que éle, o contribuinte, apurar. E, se o fisco não concordar com o resultado dessas operações, deve fazer o lançamento da diferença, dentro do prazo para a homologação, que é de 5 (cinco anos), contados do fato gerador, consoante o disposto no 150, § 4º, do CTN, assim redigido:

“§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de 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.”

O legislador ordinário pode fixar outro prazo para a homologação desde que menor do que o estabelecido no retrotranscrito § 4º. É o que ensina a Doutrina, nas lições de

Aliomar Baleeiro, "in" Direito Tributário Brasileiro, Forense, 9ª edição, pág. 478; Fábio Fanucchi, em sua obra Curso de Direito Tributário Brasileiro, Ed. Resenha Tributária, 3ª edição, Vol. I, pág. 297; Luciano Amaro, em Direito Tributário Brasileiro, Saraiva, 6ª edição, pág.387; Alberto Xavier, "in" Do Lançamento-Teoria Geral do Ato do Procedimento e do Processo Tributário, Forense, ed. 1997, pág. 94; Sacha Calmon Navarro Coelho, em Curso de Direito Tributário Brasileiro, Forense, 1999, pág. 672; e Leandro Paulsen, em Código Tributário Nacional, Livraria do Advogado, editora/ESMAFE-RS, Porto Alegre, 2000, pág. 502, dentre outros.

Não pode fixar prazo maior por uma simples razão.

A Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. (D.O.U. de 27.10.66, ret. No DOU de 31/10/66, lei ordinária, foi promulgada para regular, com fundamento na Emenda Constitucional nº 18, de 1º de dezembro de 1965, o sistema tributário nacional e estabelecer, com fundamento no artigo 5º, inciso XV, alínea b, da Constituição Federal, as normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, sem prejuízo da respectiva legislação complementar, supletiva ou regulamentar.

Por disposição do artigo 7º do Ato Complementar da Presidência da República nº 36, de 13 de março de 1.967, esta lei ordinária, incluídas as alterações posteriores, foi elevada à categoria de Lei Complementar, passando a denominar-se CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.

Assim, todas as alterações nela introduzidas por leis ordinárias, foram elevadas à categoria de lei complementar.

A partir daí, somente lei complementar poderá dispor sobre normas gerais de direito tributário, como é o caso das normas sobre decadência.

É uma garantia do contribuinte nacional e de segurança jurídica que não pode ser alongada pelo legislador ordinário.

E é por isso que somente se admite o encurtamento do prazo.

O contribuinte fez a parte que lhe competia; o fisco é que não fez a dele, isto é, lançar o tributo na forma e no tempo previsto no art. 150, § 4º, do CTN.

No caso concreto, como figura do relatório, o lançamento foi feito em 26/01/1999 (fls. 53-v) e a decadência atingiu os fatos geradores ocorridos até 31 de dezembro de 1993, como decidiu o julgado recorrido.

Em resumo:

O Imposto de Renda, antes do advento da Lei nº 8.383, de 30/12/91, estava sujeito a lançamento por declaração, operando-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, consoante o disposto no art. 173 do Código Tributário Nacional. A partir do ano-calendário de 1992, exercício de 1993, por força das inovações da referida lei, o contribuinte passou a ter a obrigação de pagar o imposto, independentemente de qualquer ação da autoridade administrativa, cabendo-lhe então verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular e, por fim, pagar o montante do

tributo devido, se desse procedimento houver tributo a ser pago. E isso porque ao cabo dessa apuração o resultado pode ser deficitário, nulo ou superavitário (CTN art. 150, § 4º), sendo, portanto, irrelevante ter havido ou não pagamento de imposto nesse procedimento. O que o CTN homologa é o lançamento e não o pagamento. É o procedimento, a atividade desenvolvida pelo sujeito passivo. Se o citado § 4º do art. 150 homologasse apenas o pagamento teria dito “homologado o pagamento” e não “homologado o lançamento”, como diz o texto do citado parágrafo do art. 150 da lei complementar.

Nesta ordem de juízos, nego provimento ao recurso interposto pela Douta Procuradoria da Fazenda Nacional.

Sala das Sessões, em 09 de março de 2009.



CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES