



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11051.000569/00-04  
Recurso nº. : 131.020  
Matéria : EMBARGOS DE DECLARAÇÃO  
Embargante : PROCURADORIA DA FAZENDA NACIONAL  
Embargada : QUARTA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Interessada : EZIMPORT COMISSÁRIA DE DESPACHOS ADUANEIROS LTDA.  
Sessão de : 13 de setembro de 2005  
Acórdão nº. : 104-20.997

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO - Verificada a existência de inexatidão material no julgado é de se acolher os Embargos de Declaração apresentados pela Fazenda Nacional.

Embargos acolhidos.

Preliminar rejeitada.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por EZIMPORT COMISSÁRIA DE DESPACHOS ADUANEIROS LTDA.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, ACOLHER os Embargos de Declaração para, rerratificando o Acórdão nº. 104-20.071, de 08/07/2004, alterar a decisão original para REJEITAR a preliminar de decadência e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso para desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a a 75%, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
MARIA HELENA COTTA CARDOZO  
PRESIDENTE

  
NELSON MALLMANN  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 1. 3 SET 2005

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11051.000569/00-04  
Acórdão nº. : 104-20.997

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA, MEIGAN SACK RODRIGUES, SÉRGIO MURILO MARELLO (Suplente convocado), OSCAR LUIZ MENDONÇA DE AGUIAR e REMIS ALMEIDA ESTOL.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11051.000569/00-04  
Acórdão nº. : 104-20.997

Recurso nº. : 131.020  
Embargante : PROCURADORIA DA FAZENDA NACIONAL  
Interessada : EZIMPORT COMISSÁRIA DE DESPACHOS ADUANEIROS LTDA.

RELATÓRIO

A matéria em discussão, neste Colegiado, se refere a Embargos de Declaração, apresentados pelo Representante da Fazenda Nacional, assentado no argumento da existência de evidente inexatidão material no julgado, buscando amparo legal no artigo 28 do Regimento Interno do Conselho de Contribuintes, aprovado pela Portaria n.º 55, do Ministro de Estado da Fazenda, de 16 de março de 1998.

O Acórdão questionado foi julgado na Sessão de 08 de julho de 2004, onde os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, acordaram, por maioria de votos, acolher a preliminar de decadência suscitada pelo relator e declarar decadente os fatos geradores até 30 de outubro de 1996.

Diante do resultado, o representante da Fazenda Nacional na Quarta Câmara apresenta os Embargos de Declaração de fls. 230/233, alegando, em síntese, o seguinte:

- que trata o processo de autuação por falta de recolhimento do IRRF sobre pagamentos sem causa ou operação não comprovada (fls. 17/24). Os fatos geradores ocorreram nos anos-base de 1996 a 1998;

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11051.000569/00-04  
Acórdão nº. : 104-20.997

- que o contribuinte foi cientificado do auto em 30/10/2000 (fl. 05). O colegiado a quo entendeu que houve decadência quanto aos pagamentos efetuados no período compreendido entre 03/01/96 e 30/10/96;

- que houve grande equívoco na contagem do prazo decadencial. Os fatos geradores (que no caso são os pagamentos) ocorreram entre 03/01/96 e 30/10/96. A ciência do auto de infração ocorreu em 30/10/2000;

- que seja qual for à tese que se adote para o início do termo a quo do prazo decadencial, o direito da fazenda constituir o crédito tributário não está fulminado pela caducidade;

- que utilizando a tese mais favorável ao contribuinte, que é a contagem do prazo apenas com base no § 4º do art. 150, à decadência somente começaria a operar em janeiro de 2001, terminando em outubro de 2001;

- que é nítido o erro material em que incorreu o i. Conselheiro-relator, partindo este da premissa de que a ciência do auto de infração ocorreu em 30/10/2001 (fl. 920);

- que, contudo, não há dúvida de que a ciência ocorreu em 30/10/2000 (fl. 05). Tanto é verdade que a impugnação do contribuinte fora protocolizada em 28/10/2000 (fls. 333/382), como seria possível uma impugnação ocorreu antes da ciência do próprio auto?

Por fim, o representante da Fazenda Nacional, requer que seja sanada a inexatidão material, concedendo os efeitos infringentes a estes embargos.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11051.000569/00-04  
Acórdão nº. : 104-20.997

Após análise da questão o Relator concorda que existe a inexatidão material apontada pelo representante da Fazenda Nacional no voto condutor do aresto questionado, já que o Conselheiro-relator afirma textualmente em seu voto que a ciência do auto de infração se deu em 31/10/2001, ao invés de 30/10/2000, conforme consta do auto de infração (fls. 05). Em razão disso, conclui pela existência de inexatidão material devida a lapso manifesto, conforme previsto no artigo 28 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF n.º 55, de 16 de março de 1998, no julgamento que culminou com o Acórdão n.º 104-20.071, de 08 de julho de 2004 (fls. 879/944), opinando que a falha seja retificada pelo colegiado da Câmara.

Diante dos fatos a presidência da Câmara determinou que o processo fosse encaminhado ao Conselheiro-Relator, para reinclusão em pauta de julgado, oportunidade em que será reexaminada a matéria referente ao prazo de decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir crédito tributário no que tange aos fatos geradores ocorridos entre 03/01/96 e 30/10/96.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo n.º : 11051.000569/00-04  
Acórdão n.º : 104-20.997

VOTO

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

Inicialmente, se faz necessário, ressaltar que a discussão refere-se ao Despacho de n.º 104-0.070/2005, de 26 de abril de 2005, determinando o retorno dos autos ao Conselheiro-relator para a devida apreciação em plenário sobre os fatos relatados às fls. 948/949, relativo ao Acórdão n.º 104-20.071, de 08 de julho de 2004 (fls. 879/944).

A matéria em discussão refere-se aos Embargos, apresentados pelo representante da Fazenda Nacional, assentado no argumento da existência de inexatidão material no Acórdão questionado, buscando amparo legal no artigo 28 do Regimento Interno do Conselho de Contribuintes, aprovado pela Portaria n.º 55, do Ministro de Estado da Fazenda, de 16 de março de 1998.

Impressionou ao representante da Fazenda Nacional, o fato de constar no Voto do Relator que a ciência do auto de infração ocorreu em 30/10/2001 (fls. 920).

Observou, o representante da Fazenda Nacional, em sua assertiva de embargos, os seguintes aspectos:

- que trata o processo de autuação por falta de recolhimento do IRRF sobre pagamentos sem causa ou operação não comprovada (fls. 17/24). Os fatos geradores ocorreram nos anos-base de 1996 a 1998;

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11051.000569/00-04  
Acórdão nº. : 104-20.997

- que o contribuinte foi cientificado do auto em 30/10/2000 (fl. 05). O colegiado a quo entendeu que houve decadência quanto aos pagamentos efetuados no período compreendido entre 03/01/96 e 30/10/96;

- que houve grande equívoco na contagem do prazo decadencial. Os fatos geradores (que no caso são os pagamentos) ocorreram entre 03/01/96 e 30/10/96. A ciência do auto de infração ocorreu em 30/10/2000;

- que seja qual for à tese que se adote para o início do termo a quo do prazo decadencial, o direito da fazenda constituir o crédito tributário não está fulminado pela caducidade;

- que utilizando a tese mais favorável ao contribuinte, que é a contagem do prazo apenas com base no § 4º do art. 150, à decadência somente começaria a operar em janeiro de 2001, terminando em outubro de 2001;

- que é nítido o erro material em que incorreu o i. Conselheiro-relator, partindo este da premissa de que a ciência do auto de infração ocorreu em 30/10/2001 (fl. 920);

- que, contudo, não há dúvida de que a ciência ocorreu em 30/10/2000 (fl. 05). Tanto é verdade que a impugnação do contribuinte fora protocolizada em 28/10/2000 (fls. 333/382), como seria possível uma impugnação ocorreu antes da ciência do próprio auto?

Por fim, o representante da Fazenda Nacional, requer que seja sanada a inexatidão material, concedendo os efeitos infringentes a estes embargos.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11051.000569/00-04  
Acórdão nº. : 104-20.997

Diz o voto-condutor, na parte, do aresto questionado (fls. 920):

“Ainda em preliminar, neste processo, se faz necessário ressaltar, que independentemente do teor da peça impugnatória e da peça recursal, incumbe a este colegiado verificar o controle interno da legalidade do lançamento, bem como, observar a jurisprudência dominante na Câmara, para que as decisões tomadas sejam as mais justas possíveis, dando o direito de igualdade para todos os contribuintes.

Neste contexto, se faz necessário à evocação da justiça fiscal, no que se refere à decadência de tributos regidos pelo lançamento por homologação, em razão do entendimento do colegiado desta Câmara de que a multa qualificada só cabe nos casos de evidente intuito de fraude como se verá quando da análise do item relativo à multa.

Desta forma, cumpre, levantar de ofício a preliminar de decadência para os fatos geradores de 01/01/96 a 30/10/96, sob o entendimento de que quando se tratar de incidência de imposto de renda na fonte há o dever do sujeito passivo de efetuar o pagamento sem o prévio exame da autoridade administrativa, o que se configura como lançamento por homologação e neste caso o decurso do prazo decadencial de cinco anos se verificará entre a data da ocorrência do fato gerador (data do pagamento) e a data da ciência do lançamento procedido mediante o Auto de Infração, ao amparo do artigo 150, § 4º do CTN, somado ao fato da inaplicabilidade da multa de lançamento de ofício qualificada, já que o fisco não comprovou o evidente intuito de fraude.

Nunca tive dúvidas, que a regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. No caso dos autos, ou seja, quando se tratar de pagamento a beneficiário não identificado ou pagamentos sem causa, estes pagamentos estão sujeitos ao pagamento do imposto de renda na fonte, e a sua apuração deve ser realizada na ocorrência do pagamento e o recolhimento do imposto se processa na mesma data. Razão pela qual têm característica de tributo cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa e amolda-se à sistemática de lançamento denominado por homologação, onde a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral do artigo 173 do Código Tributário Nacional, para encontrar respaldo no § 4º do artigo 150, do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial à data da ocorrência do fato gerador. Ou seja, transcorridos cinco anos a contar do fato gerador, quer tenha havido homologação expressa, quer pela

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11051.000569/00-04  
Acórdão nº. : 104-20.997

homologação tácita, está precluso o direito da Fazenda de promover o lançamento de ofício, para cobrar imposto não recolhido, exceto nos casos de evidente intuito de fraude devidamente comprovado pelo fisco, onde a contagem do prazo decadencial fica na regra geral, ou seja, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Desta forma, embora respeite a posição daqueles que assim não entendem, tenho para mim que está extinto o direito da Fazenda Pública de constituir crédito tributário, no período referido, tendo em vista a falta de comprovação, nos autos do processo, do evidente intuito de fraude praticado pela suplicante, a qual será analisado no tópico da multa qualificada.

Como se sabe, a decadência é na verdade a falência do direito de ação para proteger-se de uma lesão suportada; ou seja, ocorrida uma lesão de direito, o lesionado passa a ter interesse processual, no sentido de propor ação, para fazer valer seu direito. No entanto, na expectativa de dar alguma estabilidade às relações, a lei determina que o lesionado dispõe de um prazo para buscar a tutela jurisdicional de seu direito. Esgotado o prazo, o Poder Público não mais estará à disposição do lesionado para promover a reparação de seu direito. A decadência significa, pois, uma reação do ordenamento jurídico contra a inércia do credor lesionado. Inércia que consiste em não tomar atitude que lhe incumbe para reparar a lesão sofrida. Tal inércia, dia a dia, corrói o direito de ação, até que ele se perca - é a fluência do prazo decadencial.

Deve ser esclarecido, que os fatos geradores das obrigações tributárias são classificados como instantâneos ou complexivos. O fato gerador instantâneo, como o próprio nome revela, dá nascimento à obrigação tributária pela ocorrência de um acontecimento, sendo este suficiente por si só (imposto de renda na fonte). Em contraposição, os fatos geradores complexivos são aqueles que se completam após o transcurso de um determinado período de tempo e abrangem um conjunto de fatos e circunstâncias que, isoladamente considerados, são destituídos de capacidade para gerar a obrigação tributária exigível. Este conjunto de fatos se corporifica, depois de determinado lapso temporal, em um fato imponível. Exemplo clássico de tributo que se enquadra nesta classificação de fato gerador complexivo é o imposto de renda da pessoa física, apurado no ajuste anual.

Como é sabido o lançamento é o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, identificar o seu sujeito passivo, determinar a matéria tributável e calcular ou

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11051.000569/00-04  
Acórdão nº. : 104-20.997

por outra forma definir o montante do crédito tributário, aplicando, se for o caso, a penalidade cabível.

Com o lançamento constitui-se o crédito tributário, de modo que antes do lançamento, tendo ocorrido o fato imponible, ou seja, aquela circunstância descrita na lei como hipótese em que há incidência de tributo verifica-se tão somente obrigação tributária, que não deixa de caracterizar relação jurídica tributária.

É sabido, que são utilizados na cobrança de impostos e/ou contribuições, tanto o lançamento por declaração quanto o lançamento por homologação. Aplica-se o lançamento por declaração (artigo 147 do Código Tributário Nacional) quando há participação da administração tributária com base em informações prestadas pelo sujeito passivo, ou quando, tendo havido recolhimentos antecipados, é apresentada a declaração respectiva, para o justo final do tributo efetivamente devido, cobrando-se as insuficiências ou apurando-se os excessos, com posterior restituição.

Por outro lado, nos precisos termos do artigo 150 do CTN, ocorre o lançamento por homologação quando a legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, a qual, tomando conhecimento da atividade assim exercida, expressamente a homologa. Inexistindo essa homologação expressa, ocorrerá ela no prazo de 05(cinco) anos, a contar do fato gerador do tributo. Com outras palavras, no lançamento por homologação, o contribuinte apura o montante e efetua o recolhimento do tributo de forma definitiva, independentemente de ajustes posteriores.

Neste ponto está a distinção fundamental entre uma sistemática e outra, ou seja, para se saber o regime de lançamento de um tributo, basta compulsar a sua legislação e verificar quando nasce o dever de cumprimento da obrigação tributária pelo sujeito passivo: se dependente de atividade da administração tributária, com base em informações prestadas pelos sujeitos passivos - lançamento por declaração, hipótese em que, antes de notificado do lançamento, nada deve o sujeito passivo; se, independente do pronunciamento da administração tributária, deve o sujeito passivo ir calculando e pagando o tributo, na forma estipulada pela legislação, sem exame do sujeito ativo - lançamento por homologação, que, a rigor técnico, não é lançamento, porquanto quando se homologa nada se constitui, pelo contrário, declara-se à existência de um crédito que já está extinto pelo pagamento.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11051.000569/00-04  
Acórdão nº. : 104-20.997

Por decadência entende-se a perda do direito de o fisco constituir o crédito tributário, pelo lançamento.

Neste aspecto a legislação de regência diz o seguinte:

Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional:

"Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

(...)

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

(...)

Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública.

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 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.

(...)

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11051.000569/00-04  
Acórdão nº. : 104-20.997

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento."

Depreende-se, desse texto, que o prazo decadencial é único, ou seja, de cinco anos e o tempo final é um só, o da data da notificação regular do lançamento, porém, o termo inicial, ou seja, a data a partir da qual flui a decadência é variável, como se observa abaixo:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (CTN, art. 173, item I);

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal o lançamento anteriormente efetuado (CTN, art. 173, item II);

III - da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento (CTN, art. 173, parágrafo único);

IV - da data da ocorrência do fato gerador, nos tributos cujo lançamento normalmente é por homologação (CTN, art. 150, § 4º);

V - da data em que o fato se tornou acessível para o fisco, na ocorrência de dolo, fraude ou simulação, quando o lançamento normal do tributo é por homologação (CTN, art. 149, inciso VII e art. 150, § 4º).

Pela regra geral (art. 173, I), o termo inicial do lustro decadencial é o 1º dia do exercício seguinte ao exercício em que o lançamento poderia ter sido efetuado (ocorrência de dolo, fraude ou simulação (evidente intuito de fraude)).

O parágrafo único do artigo 173 do CTN altera o termo inicial do prazo para a data em que o sujeito passivo seja notificado de qualquer medida

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11051.000569/00-04  
Acórdão nº. : 104-20.997

preparatória indispensável ao lançamento. É claro que esse parágrafo só tem aplicação quando a notificação da medida preparatória é efetivada dentro do 1º exercício em que a autoridade poderia lançar.

Já pelo inciso II do citado artigo 173 se cria uma outra regra, segundo a qual o prazo decadencial começa a contar-se da data da decisão que anula o lançamento anterior, por vício de forma.

Assim, em síntese, temos que o lançamento só pode ser efetuado dentro de 5 anos, contados de 1º de janeiro do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, a menos que nesse dia o prazo já esteja fluindo pela notificação de medida preparatória, ou o lançamento tenha sido, ou venha a ser, anulado por vício formal, hipótese em que o prazo fluirá a partir da data de decisão.

Se tratar de revisão de lançamento, ela há de se dar dentro do mesmo quinquênio, por força da norma inscrita no parágrafo único do artigo 149.

É inconteste que o Código Tributário Nacional e a lei ordinária asseguram à Fazenda Nacional o prazo de 5 (cinco) anos para constituir o crédito tributário.

Como se vê a decadência do direito de lançar se dá, pois, com o transcurso do prazo de 5 anos contados do termo inicial que o caso concreto recomendar.

Há tributos e contribuições cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de efetuar o pagamento antes que a autoridade o lance. O pagamento se diz, então, antecipado e a autoridade o homologará expressamente ou tacitamente, pelo decurso do prazo de 5 anos contados do fato gerador.

Após estas considerações, se faz necessário, ainda, tecer alguns comentários quanto à matéria específica deste processo, qual seja: decadência do direito de lançar o imposto de renda apurado em operações de pagamentos a beneficiários não identificados e/ou operações sem causa, quando tributados pelo imposto de renda na fonte.

Diz o diploma legal - Lei nº 8.981, de 1995:

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11051.000569/00-04  
Acórdão nº. : 104-20.997

Art. 61 - Fica sujeito à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais.

§ 1º A incidência prevista no caput aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou sua causa, bem como à hipótese de que trata o § 2º, do art. 74, da Lei nº 8.383, de 1991.

§ 2º Considera-se vencido o imposto de renda na fonte no dia do pagamento da referida importância.

§ 3º O rendimento de que trata este artigo será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto."

Do texto legal, acima transcrito, conclui-se que a partir do ano de 1995, os pagamentos a beneficiário não identificado e os pagamentos sem causa estão sujeitos à tributação de imposto de renda exclusivo na fonte, cabendo as pessoas jurídicas reter e recolher o respectivo imposto de renda na fonte na data da ocorrência do fato gerador.

De outra parte, sendo exceção o recolhimento antecipado, fixou o CTN, também, regra excepcional de tempo para a prática dos atos da administração tributária, onde os mesmos cinco anos já não mais dependem de uma carência para o início da contagem, uma vez que não se exige a prática de atos administrativos prévios. Ocorrido o fato gerador, já nasce para o sujeito passivo à obrigação de apurar e liquidar o crédito tributário, sem qualquer participação do sujeito ativo que, de outra parte, já tem o direito de investigar a regularidade dos procedimentos adotados pelo sujeito passivo a cada fato gerador, independente de qualquer informação ser-lhe prestada. É o que está expresso no § 4º, do artigo 150, do CTN.

Ora, próprio CTN fixou períodos de tempo diferenciados para atividade da Administração Tributária. Se a regra era o lançamento por declaração, que pressupunha atividade prévia do sujeito ativo, determinou o art. 173 do CTN, que o prazo quinquenal teria início a partir "do dia primeiro do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado", imaginando um tempo hábil para que as informações pudessem ser

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11051.000569/00-04  
Acórdão nº. : 104-20.997

compulsadas e, com base nelas, preparando o lançamento. Essa é a regra básica da decadência.

Não me restam dúvidas, de que o tributo oriundo de pagamentos a beneficiário não identificados previsto no artigo 61 da Lei nº 8.981, de 1995, se encaixa nesta regra, onde a própria legislação aplicável atribui aos remetentes o dever, quando for o caso, de calcular e recolher os impostos, sem prévio exame da autoridade administrativa, ou seja, eles não devem aguardar o pronunciamento da administração para saber da existência, ou não, da obrigação tributária, pois esta já está delimitada e prefixada na lei, que impõe ao sujeito passivo o dever do recolhimento do imposto em questão.

Da mesma forma, o Código Tributário Nacional, como norma complementar à Constituição, é o diploma legal que detém legitimidade para fixar o prazo decadencial para a constituição dos créditos tributários pelo Fisco. Inexistindo regra específica, no tocante ao prazo decadencial aplicável aos casos de evidente intuito de fraude (fraude, dolo, simulação ou conluio) deverá ser adotada a regra geral contida no artigo 173 do CTN, tendo em vista que nenhuma relação jurídico-tributária poderá protelar-se indefinidamente no tempo, sob pena de insegurança jurídica.

Como, também, refuto o argumento daqueles que entendem que só pode haver homologação se houver pagamento e, por conseqüência, como o lançamento efetuado pelo fisco decorre da falta de recolhimento de imposto de renda, o procedimento fiscal não mais estaria no campo da homologação, deslocando-se para a modalidade de lançamento de ofício, sempre sujeito à regra geral de decadência do art. 173 do CTN.

É fantasioso. Em primeiro lugar, porque não é isto que está escrito no caput do art. 150 do CTN, cujo comando não pode ser sepultado na vala da conveniência interpretativa, porque, queiram ou não, o citado artigo define com todas as letras que "o lançamento por homologação (...) opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa".

O que é passível de ser ou não homologada é a atividade exercida pelo sujeito passivo, em todos os seus contornos legais, dos quais sobressaem os efeitos tributários. Limitar a atividade de homologação exclusivamente à quantia paga significa reduzir a atividade da Administração Tributária a um nada, ou a um procedimento de obriedade absoluta, visto que toda quantia

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11051.000569/00-04  
Acórdão nº. : 104-20.997

ingressada deveria ser homologada e, a contrário sensu, não homologando o que não está pago.

Em segundo lugar, mesmo que assim não fosse, é certo que a avaliação da suficiência de uma quantia recolhida implica, inexoravelmente, no exame de todos os fatos sujeitos à tributação, ou seja, o procedimento da autoridade administrativa tendente à homologação fica condicionado ao "conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, na linguagem do próprio CTN.

Faz-se necessário lembrar, que a homologação do conjunto de atos praticados pelo sujeito passivo não é atividade estranha à fiscalização federal.

Ora, quando o sujeito passivo apresenta declaração com prejuízo fiscal num exercício e a fiscalização reconhece esse resultado para reduzir matéria a ser lançada em período subsequente, ou no mesmo período-base, ou na área do IPI, com a apuração de saldo credor num determinado período de apuração, o que traduz inexistência de obrigação a cargo do sujeito passivo. Ao admitir tanto a redução na matéria lançada como a compensação de saldos em períodos subsequentes, estará a fiscalização homologando aquele resultado, mesmo sem pagamento.

É da essência do instituto da decadência a existência de um direito não exercitado pela inércia do titular desse direito, num período de tempo determinado, cuja consequência é a extinção desse direito.

Decorrido o prazo de decadência desaparece a obrigação tributária, ou seja, a Fazenda Pública perde o direito de constituir o crédito tributário, ficando o sujeito passivo liberado com relação a esta obrigação tributária.

É inconteste que, no caso em questão, que será abordado quando da análise da multa qualificada aplicada, o início da contagem do prazo decadencial começou no dia do fato gerador (pagamento a beneficiário não identificado/operação não comprovada), ou seja, no caso dos autos o primeiro fato gerador (pagamento) identificado pelo fisco ocorreu em 03/01/96. Logo, a contagem do primeiro prazo decadencial inicia-se em 03 de janeiro de 1996 e o último em 30 de outubro de 1996, encerrando-se em 03 de janeiro de 2001 e 30 de outubro de 2001, data da ciência do auto de infração pela suplicante, ou seja, o período compreendido entre 01/01/96 a 31/10/96 está decadente."

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11051.000569/00-04  
Acórdão nº. : 104-20.997

Entretanto, não resta dúvidas, nos autos do processo, que a suplicante tomou ciência do Auto de Infração em 30/10/00 (fl. 920), razão pela qual não havia motivos para suscitar a preliminar de decadência, já que não havia transcorrido o prazo decadencial de cinco anos de nenhum dos fatos geradores.

Em razão de todo o exposto e por ser de justiça, voto no sentido de ACOLHER os embargos apresentados para RERRATIFICAR o Acórdão nº. 104-20.071, de 08 de julho de 2004, para RESTABELEECER os fatos geradores considerados decadentes na decisão anterior e, no mérito, MANTER o provimento parcial ao recurso para reduzir a aplicação da multa qualificada de 150% para multa normal de 75%.

Sala das Sessões - DF, em 13 de setembro de 2005



NELSON MALLMANN