



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº : 13502.000448/00-14
Recurso nº : RP/108-128.430
Matéria : CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Recorrida : 8ª CÂMARA DO 1º CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Sujeito Passivo: CATA NORDESTE S.A.
Sessão de : 10 de junho de 2003
Acórdão nº : CSRF/01-04.569


IRPF – DECADÊNCIA - A Fazenda Nacional decaiu do direito de proceder ao lançamento após os 05 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador.

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 Antonio de Freitas Dutra, Cândido Rodrigues Neuber, Verinaldo Henrique da Silva e Manoel Antonio Gadelha Dias.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO
RELATÓRA

FORMALIZADO EM: 18 AGO 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes Conselheiros: RAUL PIMENTEL (Suplente Convocado), VICTOR LUIS 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 e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR. Ausentes justificadamente os Conselheiros CELSO ALVES FEITOSA e LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO.

Processo nº : 13502.000448/00-14

Acórdão nº : CSRF/01-04.569

Recurso nº : RP/108-128430

Sujeito Passivo: CATA NORDESTE S.A

RELATÓRIO

A Fazenda Nacional inconformada com o Acórdão nº 108-06.829, através do qual a Egrégia Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, deu provimento ao recurso para excluir a exigência da tributação da Contribuição Social sobre o Lucro nos meses de fevereiro a setembro de 1995, pela decadência do direito da Fazenda Nacional em constituir o crédito tributário. Com fundamento no artigo 5º, inciso I, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, vem nos seguintes termos fundamentar seu recurso:

- Conforme reza o art. 150 do CTN o prazo para o lançamento de ofício do tributo recolhido mediante o lançamento por homologação, iniciar-se-á apenas na data em que a Administração Tributária tiver ciência das providências tomadas pelo contribuinte, objetivando o pagamento do tributo, *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.

- Assim, a legislação pode atribuir ao contribuinte o dever de identificar como sujeito passivo e à vista da ocorrência do fato gerador, efetuar o cálculo e pagamento do tributo, sem manifestação prévia da autoridade administrativa.
- Já no parágrafo 4º do art. 150 do CTN, estipula à administração prazo de cinco anos para a manifestação, contado a partir da ocorrência do fato gerador, *verbis*:

§ 4º - Se a lei não fixar prazo para a 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.

- Portanto, se a homologação do pagamento decorre da análise da apuração do tributo devido pelo contribuinte, é evidente que o prazo para a homologação somente pode ter início



Processo nº : 13502.000448/00-14
Acórdão nº : CSRF/01-04.569

quando seja possível à administração pública apreciar as informações que fundamentaram esse pagamento.

- Demonstra a Fazenda que o contribuinte foi cientificado do auto de infração de fls 01, em 23/10/2000, enquanto que a contribuição questionada tratava-se dos fatos geradores ocorridos em 1995. Com isso não há o que se falar em decadência do direito de se constituir os créditos tributários correspondentes. Dessa forma, não ocorreu o decurso do prazo decadencial para o lançamento *ex officio* dos tributos devidos pela recorrida. Nos casos em que o contribuinte não antecipa o pagamento dos tributos recolhidos mediante lançamento por homologação, a Câmara Superior de Recursos Fiscais entende que não haveria atividade do contribuinte a homologar. Não é possível realizar a homologação de atividade inexistente, ou efetuada de maneira errônea, mas caberia a autoridade administrativa unicamente proceder de ofício o lançamento dos valores devidos, sendo, porém, que o prazo para o lançamento de ofício não está disposto no art 150, mas no art. 173 do CTN, *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.

- Por todo o exposto, requer o provimento do presente recurso para afastar a decadência dos lançamentos dos meses de fevereiro a setembro de 1995, vez que efetuados dentro dos prazos legalmente fixados.

A decisão recorrida está assim ementada:

“CSL - DECADÊNCIA – Ao tributo sujeito à modalidade de lançamento por homologação, que ocorre quando a legislação impõe ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, aplica-se a regra especial de decadência esculpida no parágrafo 4º do artigo 150 do CTN, refulgindo à aplicação do disposto no art. 173 do mesmo Código. Nesse caso, o lapso temporal de cinco anos tem como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador.

Recurso provido.”

Intimação remetida ao Procurador para ter ciência do acórdão,

às fls 136.

Processo nº : 13502.000448/00-14
Acórdão nº : CSRF/01-04.569

Certidão de remessa dos autos a Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes às fls. 187, para prosseguimento.

Despacho da Presidência nº 108-0.147/2002 às fls. 188/189, afirmando que o recurso especial é tempestivo e revestido das formalidades legais, dando seguimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional e determinando a remessa dos autos à DRF em Caçari, para ciência do sujeito passivo onde o mesmo terá o prazo de 15 (quinze) dias para contra-arrazoar.

Intimação para o a CATA NORDESTE S/A recorrer do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional às fls 190.


Contra-razões apresentadas pelo Contribuinte CATA NORDESTE S/A às fls. 191/245, requerendo que o Recurso Especial apresentado pela Fazenda Nacional seja julgado improvido, mantendo e confirmando a decisão recorrida para que seja declarada a decadência do direito do fisco de efetuar o lançamento de ofício da contribuição social sobre o lucro supostamente devida no período compreendido entre fevereiro e setembro de 1995.

Certidão da Receita Federal encaminhando o processo à DRJ/SDR às fls 246.

Certidão da Receita Federal encaminhando o processo ao Primeiro Conselho de Contribuinte às fls 247.

Certidão de ciência pelo Procurador da Fazenda Nacional às fls. 248.

Certidão de remessa a Conselheira Maria Goretti de Bulhões Carvalho às fls. 249.

É o relatório 

Processo nº : 13502.000448/00-14

Acórdão nº : CSRF/01-04.569

VOTO

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 contra ao 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.”*

Assim, o lançamento é o ato de proceder (procedimento), é a atividade vinculada e obrigatória das autoridades administrativas visando

Processo nº : 13502.000448/00-14

Acórdão nº : CSRF/01-04.569

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.

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

mc

Processo nº : 13502.000448/00-14

Acórdão nº : CSRF/01-04.569

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.

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

Processo nº : 13502.000448/00-14

Acórdão nº : CSRF/01-04.569

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 regra:

“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;

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;



Processo nº : 13502.000448/00-14

Acórdão nº : CSRF/01-04.569

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 inexactidão, 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 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.



Processo nº : 13502.000448/00-14
Acórdão nº : CSRF/01-04.569

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 inoocorrer 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:

“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;



Processo nº : 13502.000448/00-14
Acórdão nº : CSRF/01-04.569

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;”

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



Processo nº : 13502.000448/00-14

Acórdão nº : CSRF/01-04.569

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 exposta pelo Dr. Leonardo Mussi, entendendo ser o lançamento do presente processo por homologação, estando desta forma o crédito tributário entre os meses de fevereiro a setembro de 1995, fulminado pelo instituto da decadência.

Sala das Sessões – DF, em 10 de junho de 2003.


MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO