



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº : 13805.008315/96-42
Recurso nº : RD/104-1001 (104-015.419)
Matéria : IRF
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Recorrida : QUARTA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
Sujeito Passivo : GRANOL INDUSTRIA COMÉRCIO E EXPORTAÇÃO S/A
Sessão de : 02 DE DEZEMBRO DE 2002
Acórdão nº : CSRF/01-04.260

IRF – TRIBUTOS – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – FATO GERADOR – DECADÊNCIA – Nos tributos que comportam lançamento por homologação, a Fazenda Nacional decai do direito de constituir o crédito tributário quando transcorridos cinco anos a contar do fato gerador, ainda que não tenha havido a homologação expressa. O lançamento “ex-officio” formalizado após o decurso do quinquênio decadencial, salvo nos casos de dolo, fraude ou simulação, é ineficaz e o crédito correspondente não pode ser exigido ou cobrado.

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, Leila Maria Scherrer Leitão, Verinaldo Henrique da Silva e Zuelton Furtado. Declarou-se impedido de votar o Conselheiro Celso Alves Feitosa.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO
RELATORA

FORMALIZADO EM: - 5 MAR 2003

Processo nº : 13805.008315/96-42
Acórdão nº : CSRF/01-04.260

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes Conselheiros: CELSO ALVES FEITOSA, ANTONIO DE FREITAS DUTRA, VÍCTOR LUÍS DE SALLES FREIRE, REMIS ALMEIDA ESTOL, JOSÉ CARLOS PASSUELLO, WILFRIDO AUGUSTO MARQUES, JOSÉ CLÓVIS ALVES, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR.

Processo nº : 13805.008315/96-42
Acórdão nº : CSRF/01-04.260

Recurso nº : RD/104-1001 (104-015.419)
Recorrente : FAZENDA NACIONAL

RELATÓRIO

A Fazenda Nacional inconformada com o Acórdão nº 104-16.695, através do qual a Egrégia Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes aprovou, por unanimidade de votos, o recurso do Contribuinte (fls. 198/216) voto da lavra do I. Conselheiro Nelson Mallmann, formula seu recurso às fls. 218/219, com fundamento no artigo 32, inciso II, da Portaria MF nº 55/98, trazendo como acórdão paradigma o da lavra da I. Conselheira Maria Ilca – CSRF/01-02.079.

Despacho nº 104-0.027/99 às fls. 228/230, negando prosseguimento ao recurso especial, tendo em vista que o dissídio jurisprudencial suscitado não foi caracterizado.

A Fazenda Nacional interpôs recurso de reexame do recurso especial às fls. 231/232, com fundamento na Portaria do Ministério da Fazenda nº 55/98, alegando em síntese:

“ O ilustrado despacho de fls. 228/230, demonstrativo da cultura da Presidente Leila Maria Scherrer Leitão, inadmitiu o recurso de fls. 218/226 com base, essencialmente, no fato de que enquanto “no acórdão paradigma julgou-se caso em que o imposto só é detectado através de procedimento de ofício, ou seja, mediante apuração de omissão de receita e conseqüente exigência do IRF” (daí aplicável o art. 173 do CTN), no acórdão recorrido ter-se-ia julgado tributo onde “a sistemática do imposto é por homologação” (e, portanto, inaplicável o citado art. 173 do CTN, mas sim o próprio art. 150, § 4º., do mesmo diploma legal, precisamente o já contemplado pela Câmara).

Data vênia, o guerreado despacho não atentou às especialidades da fundamentação de cada um dos arestos e, assim, equivocou-se na consideração acima destacada.”

A decisão recorrida está assim ementada:

“IRF – RECURSO DE OFÍCIO – Os Delegados de Julgamento da Receita Federal recorrerão de ofício sempre que a decisão exonerar o sujeito

passivo do pagamento de tributo e encargos de multa de valor total inferior a quinhentos mil reais.

IRF – TRIBUTOS – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – FATO GERADOR – DECADÊNCIA – Nos tributos que comportam lançamento por homologação, a Fazenda Nacional decai do direito de constituir o crédito tributário quando transcorridos cinco anos a contar do fato gerador, ainda que não tenha havido a homologação expressa. O lançamento “ex-officio” formalizado após o decurso do quinquênio decadencial, salvo nos casos de dolo, fraude ou simulação, é ineficaz e o crédito correspondente não pode ser exigido ou cobrado.

Recurso de ofício não conhecido.

Preliminar acatada.”

Despacho da Presidência nº 108-0.145/99 às fls. 234/235, informando que nos autos não consta a data na qual o Sr. Procurador da Fazenda Nacional teria tomado ciência do r. despacho ora agravado. Requer a remessa dos autos a E. Quarta Câmara do Primeiro Conselho para suprir a omissão apontada, com vistas a possibilitar o exame da tempestividade do agravo.

Despacho de fls. 236, determinando a remessa dos autos a E. Quarta Câmara do Primeiro Conselho, para que supra a omissão apontada.

Juntada de documentos comprovando a data de ciência pelo Procurador às fls. 237/238.

Despacho da presidência nº 108-0.039/2000 às fls. 239/242, onde o I. Pres. Da 8ª Câmara afirma que o agravo é tempestivo e revestido das formalidades legais. Tese inúmeras considerações sobre o mesmo e ao final acolhe o agravo e dá seguimento ao recurso especial de fls. 218/219, posto que presentes os pressupostos de admissibilidade.

Despacho de fls. 243/245, remetendo os autos a CSRF, para julgamento.



Processo nº : 13805.008315/96-42
Acórdão nº : CSRF/01-04.260

Identidade do contribuinte às fls. 246.

Ciência da decisão pelo contribuinte às fls. 247.

Contra-razões apresentadas pelo Contribuinte às fls. 248/262, requerendo a improcedência do recurso especial e que seja mantido, na íntegra, o acórdão proferido pela Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes.

Extrato de fls. 263.

Certidão de remessa dos autos ao CSRF às fls. 264.

Certidão de remessa dos autos ao Primeiro Conselho de Contribuintes às fls. 265.

Certidão de recebimento dos autos pela Fazenda Nacional às fls. 266.

Despacho de fls.267, determinando a distribuição ao conselheiro Maria Goretti de Bulhões Carvalho.

É o relatório.



VOTO

Conselheira MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO, Relatora:

A divergência está devidamente indicada e comprovada. Todas as demais formalidades legais e regimentais foram corretamente cumpridas. Nada há, pois, que impeça o conhecimento do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional.

A argüição de decadência que vêm sendo suscitada desde do início desse processo e que foi enfrentada com clareza e precisão pela Câmara recorrida merece pequenas considerações a respeito a começar pelo instituto do lançamento.

Ao definir tributo, o art. 3º do CTN elenca que o mesmo será cobrado "...mediante atividade administrativa plenamente vinculada."

Por esta redação já se pode deduzir que a Fazenda Pública não pode impor a exigibilidade tributária de qualquer maneira, mas deve, para tanto se submeter a um regramento legal estabelecido. Deste modo, o tributo somente pode ser cobrado se houver necessariamente o ato jurídico do lançamento.

Sobre esta figura o artigo 142 do CTN prevê:

"Art. 142 – 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.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculadas e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional."



O Código Tributário Nacional traz em seu conteúdo três modalidades de lançamentos: lançamento por declaração (art. 147), lançamento direto ou de ofício (art. 149) e lançamento por homologação (art. 150).

Como já por demais conhecidos por V.sas, no lançamento por declaração vez ocorrido o fato gerador, o sujeito passivo presta todas as informações ou declarações com base nas quais a autoridade administrativa procede a liquidação do crédito e o formaliza; no lançamento de ofício a autoridade administrativa formaliza o crédito sem qualquer participação do sujeito passivo, utilizando apenas dados que possua em seus cadastros ou obtidos pela fiscalização.

No lançamento por homologação, a legislação tributária determina ao sujeito passivo o dever de apurar ou calcular o montante do tributo devido sem que haja qualquer manifestação por parte da Fazenda Pública interessada. Por mandamento legal o próprio sujeito passivo que já calculou o montante devido à título de tributo, promove seu recolhimento aos cofres públicos, sem qualquer ato prévio de averiguação por parte da autoridade competente. Pode-se dizer, que no caso, existe recolhimento de tributo sem lançamento. Operado o pagamento o lançamento deverá ocorrer no momento em que o fisco, em **ato de fiscalização, homologar o valor levado ao conhecimento do Erário Público. O lançamento neste caso, é um ato que referenda a antecipação levado a cabo pelo sujeito passivo. Fica claro que nesta hipótese o lançamento tem clara função declaratória de extinção do crédito tributário; é a forma expressa de aceitação àquilo que o sujeito passivo recolheu.**

Convém, ainda realçar que o dispositivo em tela afirma **TAXATIVAMENTE** que o lançamento somente se operará no instante em que a autoridade determinada em lei “*expressamente*” homologar o valor recolhido. Esta determinação assume grande importância quando comentarmos a homologação **TÁCITA**, expressa no § 4º deste mesmo artigo.



Como bem define a Ilustre Conselheira Sandra Faroni, a que rendo minhas homenagens, “no lançamento por homologação, uma vez ocorrido o fato gerador o sujeito passivo não tem que esperar qualquer atitude da administração pública, devendo ele próprio liquidar o crédito e pagá-lo, e, ao mesmo tempo, informar ao Poder Público da ocorrência do fato gerador e das condições e circunstâncias em que ocorreu. A partir daí a administração verifica se o pagamento está correto e, em caso positivo, o homologa. Destaque-se que embora o CTN não fale expressamente da obrigação acessória do sujeito passivo de informar a ocorrência do fato gerador e das suas circunstâncias (ao mesmo tempo em que efetua o pagamento), tal é a decorrência lógica do sistema, pois a administração não teria como homologar o pagamento se não conhecesse esses fatos. Assim, ao dispor que a Fazenda Pública tem o prazo de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, para homologar o “LANÇAMENTO” , deixa o CTN implícito que desde aquela data a autoridade administrativa tem conhecimento das circunstâncias exatas em que ocorreu o fato gerador. Se assim não fosse, isto é, se fosse possível que mediasse intervalo de tempo entre a ocorrência do fato gerador e o pagamento ou entre aquele e a prestação das informações sobre ele à administração, esta não teria o prazo de 05 (cinco) anos para homologá-lo, conforme o previsto no § 4 do artigo 150 do CTN. Porque, enquanto não efetuado o pagamento, não há o que homologar, e enquanto a administração não tem conhecimento das circunstâncias em que ocorreu o fato gerador, não pode calcular o tributo para efetuar a homologação.

A matéria objeto do presente recurso tem gerado grande discussão doutrinária e jurisprudencial. Também neste Colegiado muito se tem discutido sobre a contagem e a determinação do prazo atribuído à Fazenda Pública para constituir o crédito. Em que pese a profundidade das razões de recurso da Fazenda Nacional, entendo que o acórdão recorrido deva ser integralmente mantido, não merecendo qualquer reparo o julgado da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes.



Os fundamentos da reforma do acórdão sustentados pela Recorrente – Fazenda Nacional, podem ser sintetizados no seguinte: (a) a ausência de pagamento pelo contribuinte desloca a regra do prazo decadencial do art. 150, § 4º para o art. 173, ambos do Código Tributário Nacional e (b) o termo inicial para a contagem do prazo decadencial deve partir da data do vencimento do tributo.

Nenhum desses fundamentos é suficiente para reformar a decisão recorrida.

Inicialmente, é preciso deixar claro, como bem destacou o Conselheiro Relator da decisão recorrida, “ há tributos e contribuições, como o caso em questão que é imposto retido na fonte, 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 05 anos contados do fato gerador.

A título de ilustração consigno aqui o fundamento do voto do Acórdão nº 101-92754, unânime, prolatado em sessão de 08 de outubro de 1999 “ in verbis” :

.....
....”Como lembrou o contribuinte, com o advento da Lei nº 8.541/92, a sistemática do Imposto de Renda mudou. O imposto apurado mensalmente, passou a ser definitivo, não mais uma antecipação do imposto devido ao final do exercício. A base imputável não era mais anual e sim mensal. Encerrado o mês, o imposto era devido, lançável, fiscalizável, o período de apuração estava completo.

A responsabilidade pela apuração e recolhimento do tributo era do contribuinte. Feita a apuração havendo imposto a recolher, ele devia ser recolhido, não havendo, nada devia ser recolhido. As duas situações, havendo ou não imposto a recolher, são juridicamente iguais. O contribuinte assume a responsabilidade pelos seus atos, se recolheu, pelo quanto recolheu, se não recolheu pela informação de que nada tinha a recolher. O não recolhimento é uma manifestação de vontade, tanto o quanto o recolhimento.

Além do mais, embora ela seja irrelevante para a conceituação do lançamento por homologação, pois o que se homologa é a atividade e não recolhimento.



Processo nº : 13805.008315/96-42
Acórdão nº : CSRF/01-04.260

No lançamento por homologação, com decurso do prazo de cinco anos contados da data da ocorrência do fato gerador, o crédito tributário recolhido ou antecipado é considerado definitivamente constituído e extinto, e não pode mais ser alterado.» (Preliminar acolhida. Acórdão nº 101-92.754, Diário Oficial I, de 8 de outubro de 1999, nº 194-E, pág. 6).

Outro acórdão prolatado pela mesma 1ª Câmara. “verbis” :

«DECADÊNCIA. Estabelecendo a lei o pagamento do tributo sem o prévio exame da autoridade administrativa e considerando que a entrega da declaração de rendimentos, por si só, não configura lançamento — ato administrativo obrigatório e vinculado que deve ser praticado pela autoridade administrativa —, o lançamento do imposto de renda das pessoas jurídicas é do tipo estatuído no art. 150 do Código Tributário Nacional, tendo o prazo decadencial fixado no § 4º do referido dispositivo legal.» (IRPJ, IR/Fonte, CSL, FINSOCIAL e COFINS. Acórdão nº 101-92.767, Diário Oficial I, nº 194-E, de 8 outubro de 1999, pág. 6).”

Questiona a Procuradoria da Fazenda Nacional essa decisão alegando, em síntese: (i) somente ser aplicável a regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, na hipótese de **inexistência de falta de pagamento**, pois, quando ele ocorre, não há o que homologar, sendo aplicáveis ao tributo as regras decadenciais previstas para o lançamento por declaração, previstas no art. 173 do mesmo diploma; (ii) se não aceita essa tese, seja considerado como termo **a quo do prazo decadencial o primeiro dia após o prazo fixado em lei para o recolhimento**.

Nesta ordem de idéias, a conclusão que se deve absorver do Acórdão que serviu de paradigma para a interposição do presente recurso especial, é que a aplicação da regra do art. 173 somente deve ser observada quando o contribuinte, devidamente obrigado, não apresentar a declaração de rendimentos, ou seja, se contribuinte se enquadrar na categoria daquilo que se convencionou chamar de “omisso”.

No caso sob exame, nada nos leva a esta conclusão e, por este motivo, a decadência deve observar o art. 150, § 4º, como ficou consignado na decisão recorrida.

Também não merece prosperar o argumento de que o termo inicial

para a contagem do prazo decadencial é a data do vencimento do tributo. Nenhum dispositivo do Código Tributário Nacional autoriza esta conclusão.

O art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, é suficientemente claro ao dispor que o termo inicial da contagem do prazo decadencial é a data da ocorrência do fato gerador enquanto o estabelece a regra geral dos prazos decadenciais, o art. 173, I fixando o termo inicial como o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado e o inciso II, do mesmo artigo, marca como dies a quo a data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

É de vital importância salientar também, que no caso em tela a tributação é definitiva, não havendo portanto que se falar em deslocamento do fato gerador da data em que efetivamente deveria ter sido recolhido para o ano seguinte ao que deveria chegar ao conhecimento da autoridade fiscal

Portanto, por qualquer ângulo que se analise a questão, a pretensão da Fazenda Nacional não merece prosperar, razão porque meu voto é no sentido de **NEGAR** provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

Sala das Sessões-DF, em 02 de dezembro de 2002.


MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO
RELATORA