



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA

Processo nº : 13807.010344/00-58  
Recurso nº : 131.735 – *EX OFFICIO*  
Matéria : IRPJ e OUTROS – Anos: 1992 e 1993  
Recorrente : 3ª TURMA/DRJ -SÃO PAULO/SP I  
Interessada : CIWAL S/A ACESSÓRIOS INDUSTRIAIS  
Sessão de : 29 de janeiro de 2003  
Acórdão nº : 108-07.261

IRPJ – IRRF - DECADÊNCIA - O Imposto de Renda Pessoa Jurídica, tributo cuja legislação prevê a antecipação de pagamento sem prévio exame do Fisco, está adstrito à sistemática de lançamento dita por homologação, na qual a contagem da decadência do prazo para lançamento, cinco anos, tem como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador (art. 150 parágrafo 4º do CTN). No caso de dolo, fraude ou simulação desloca-se esta regência para o art. 173, I do CTN que prevê como termo inicial do prazo de decadência o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

MULTA DE OFÍCIO DE 300% EXIGIDA CONFORME A LEI nº 8.218/91 - REDUÇÃO PARA 150% - Com a edição da Lei nº 9.430/96, que cominou penalidade menos severa que a prevista na Lei nº 8.218/91, o percentual de multa de ofício exigido deve ser reduzido de 300% para 150%, face a retroatividade benigna disposta no art. 106, II, "C", do Código Tributário Nacional.

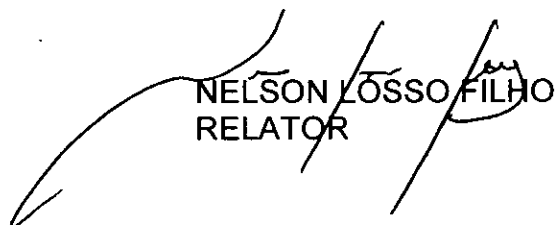
Recurso de ofício negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso de ofício interposto pela 3ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em SÃO PAULO/SP.

ACORDAM os Membros da Oitava 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.

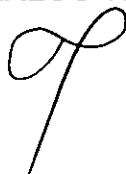
MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS  
PRESIDENTE

Processo nº : 13807.010344/00-58  
Acórdão nº : 108-07.261

  
NELSON LOSSO FILHO  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 21 MAR 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA, IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, HELENA MARIA POJO DO RÊGO (Suplente convocada), JOSÉ HENRIQUE LONGO e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros TÂNIA KOETZ MOREIRA e JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA..





Processo nº : 13807.010344/00-58  
Acórdão nº : 108-07.261

Recurso nº : 131.735  
Interessada : CIWAL S/A ACESSÓRIOS INDUSTRIAIS

## RELATÓRIO

Trata-se de recurso de ofício interposto pela autoridade julgadora de primeira instância, de conformidade com o artigo 34, inciso I, do Decreto nº 70.235/72, com as alterações introduzidas por meio da Lei nº 8.748/93, no Acórdão de nº 0013, proferido em 22/10/01, pela 3ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo, acostada aos autos às fls. 853/869, em função de ter sido exonerado o crédito tributário lançado por meio do auto de infração do IRPJ de fls. 791/797 e IRRF de fls. 803/808, relativo aos anos de 1992 e 1993.

As matérias submetidas a julgamento em primeira instância, cujo crédito tributário foi cancelado, e que é objeto do reexame necessário, dizem respeito a declaração de nulidade dos lançamentos do IRPJ e IRRF por terem sido atingidos pelo instituto da decadência previsto no art. 173 do CTN e a redução da multa agravada de 300% para 150%.

Entendeu a recorrente que “o crédito tributário correspondente encontra-se extinto, conforme demonstrado acima, com fundamento no artigo 173, parágrafo único, combinado com o artigo 156, inciso V, ambos do CTN, e que a multa lançada deve ser reduzida a 150% do crédito tributário mantido, tendo em vista que o disposto no art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/1996 aplica-se retroativamente aos fatos pretéritos não definitivamente julgados”, conforme consignado às fls. 859/860 e 867, expressando sua opinião por meio da seguinte ementa:

*“DECADÊNCIA. O direito de o Fisco proceder a novo lançamento do IRPJ extingue-se no prazo de 5 (cinco) anos, contados da notificação, ao sujeito passivo, de medida preparatória indispensável ao lançamento.*

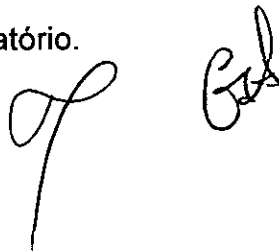


Processo nº : 13807.010344/00-58  
Acórdão nº : 108-07.261

*Decadência. Nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, quando presente o evidente intuito de fraude, o direito do Fisco de efetuar o lançamento extingue-se com o decurso do prazo decadencial previsto no artigo 173 do CTN. MULTA. REDUÇÃO. A lei que comine penalidade menos severa aplica-se a atos ou fatos pretéritos não definitivamente julgados."*

Diante dessa decisão, cuja exoneração do sujeito passivo ultrapassou em seu total a R\$500.000,00, previsto no inciso I do artigo 34 do Decreto nº 70.235/72 com as alterações da Lei nº 8.348/83 e Portaria MF nº 333/97, apresenta o julgador singular, no resguardo do princípio constitucional do duplo grau de jurisdição, o competente recurso "ex officio" ( fls. 854).

É o Relatório.



Processo nº : 13807.010344/00-58  
Acórdão nº : 108-07.261

## VOTO

conselheiro NELSON LÓSSO FILHO, Relator

O recurso de ofício tem assento no art. 34, I, do decreto nº 70.235/72, com a nova redação dada por meio do art. 1º da lei nº 8.748/93, contendo os pressupostos para sua admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

Concluindo os julgadores ter sido o lançamento promovido ao arrepio das normas vigentes, restou-lhes considerá-lo improcedente para exigência do crédito tributário respectivo, interpondo o recurso de ofício de fls. 854.

Do reexame necessário, verifico que deve ser confirmada a exoneração processada pelos membros da 3ª Turma de Julgamento da DRJ em São Paulo, pelas suas conclusões, não merecendo reparos a sua decisão, visto que assentada em interpretação da legislação tributária perfeitamente aplicável às hipóteses submetidas à sua apreciação.

Deve ser reduzida a multa de ofício de 300% exigida com fulcro na Lei nº 8.218/91 para o percentual de 150% previsto no artigo 44, II, da Lei nº 9.430/96, pela aplicação da retroatividade benigna constante do art. 106, inciso II, alínea "C" do Código Tributário Nacional, entendimento este pacificado por meio do ADN COSIT nº 01/97.

Tem esta E. Câmara assentado o entendimento de que o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica insere-se entre os tributos cuja modalidade de lançamento é definida pelo CTN no art. 150, vale dizer, lançamento por homologação.



Processo nº : 13807.010344/00-58  
Acórdão nº : 108-07.261

O Código Tributário Nacional (Lei 5.172/66) adotou três modalidades distintas de lançamento dos tributos, que são identificadas, dentre outros fatores, segundo o grau de participação do sujeito passivo, a saber: lançamento por declaração (art. 147), lançamento direto ou de ofício (art. 149), lançamento por homologação (art. 150).

Lançamento por declaração é aquele efetuado pela autoridade administrativa com base em informações prestadas pelo sujeito passivo ou por terceiros.

Lançamento direto ou de ofício é efetuado pela autoridade administrativa quando a declaração retromencionada deixa de ser apresentada, quando contém erros, falsidades etc., e noutras circunstâncias referidas no art. 149 do CTN.

Lançamento por homologação, de conformidade com o art. 150 do CTN, "ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa". Referida autoridade ao conhecer, a posteriori, a atividade assim exercida pelo sujeito passivo, homologa-a.

Por muitos anos firmou-se, como regra, a modalidade de lançamento por declaração.

Contudo, já há algum tempo, seja por conveniência da administração, por facilitar os procedimentos arrecadatórios, pelo ingresso mais célere dos recursos, a quase totalidade dos tributos passou a submeter-se àquele regime de constituição do crédito tributário conhecido como "lançamento por homologação".

Destarte, nos tributos cuja exigência assim se opera, ocorrido o fato jurídico tributário descrito hipoteticamente na Lei, independentemente de manifestação



Processo nº : 13807.010344/00-58  
Acórdão nº : 108-07.261

prévia da administração tributária, deve o próprio sujeito passivo determinar o "quantum debeatur" do tributo e providenciar seu pagamento.

A autoridade tributária fica com o direito de verificar, a posteriori, a regularidade dos procedimentos adotados pelo sujeito passivo em relação a cada fato gerador, sem que, previamente, qualquer informação lhe tenha sido prestada.

A definição do regime de lançamento ao qual se submete o tributo é indispensável para determinar qual a regra relativa à decadência será aplicada em cada caso.

Em se tratando de lançamento por declaração, para a contagem do prazo quinquenal de decadência, impõe-se a observância do estatuído no art. 173, I, do CTN, "verbis":

*"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;  
..."*

A regra prefalada, relativamente aos tributos lançados por homologação, é afastada, aplicando-se, nesse caso, o disposto no parágrafo 4º do art. 150 do CTN:

*"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."*

Como se percebe, o termo inicial da contagem do quinquênio decadencial, passa a ser o momento da ocorrência de cada fato gerador que venha a ensejar o nascimento da obrigação tributária, pois desde esse momento, dispõe o sujeito ativo da relação jurídica tributária do direito de constituir o crédito tributário pelo lançamento.



Processo nº : 13807.010344/00-58  
Acórdão nº : 108-07.261

Em defesa dessa tese, à qual nos alinhamos, trazemos à colação a sempre lúcida lição de PAULO DE BARROS CARVALHO:

*“Prevê o Código o prazo de cinco anos para que se dê a caducidade do direito da fazenda de constituir o crédito tributário pelo lançamento. Nada obstante, fixa termos iniciais que dilatam por período maior o aludido prazo, uma vez que são posteriores ao acontecimento do fato jurídico tributário. O exposto já nos permite uma inferência: é incorreto mencionar prazo quinquenal de decadência, a não ser nos casos em que o lançamento não é da essência do tributo - hipóteses de lançamento por homologação - em que o marco inicial de contagem é a data do fato jurídico tributário.” (Curso de Direito Tributário - Saraiva - 10ª edição - p. 314).*

Do mesmo mestre, em reforço da idéia por nós esposada de tratar-se o Imposto de Renda da Pessoa jurídica de tributo lançado por homologação, pedimos vênia para transcrever:

*“... O IPI, o ICMS, o IR ( atualmente, nos três regimes - jurídica, física e fonte) são tributos cujo lançamento é feito por homologação.” ( Op. Cit. p. 284).*

Impende, finalmente, destacar que o reconhecimento da decadência relativamente ao IRPJ, não se estende, automaticamente, aos tributos decorrentes, devendo, em cada caso, investigar-se a natureza jurídica do tributo, sua modalidade de lançamento, para determinação da ocorrência ou não da decadência. No caso presente o Imposto de Renda Retido na Fonte deve seguir a regra decadencial adotada para este imposto.

Entretanto, ocorrendo fraude, dolo ou simulação, provada pelo Fisco e perfeitamente imputável ao sujeito passivo da obrigação do imposto adstrito ao lançamento por homologação, o marco inicial para a contagem da decadência deixa de ser a data do fato gerador, para deslocar-se para aquele previsto no art. 173, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetivado.




Processo nº : 13807.010344/00-58  
Acórdão nº : 108-07.261

Assim se manifesta a respeito do assunto o mestre Luciano Amaro, em seu livro Direito Tributário Brasileiro, Editora Saraiva, 1997, às fls. 383 e seguintes:

*“A Segunda questão diz respeito à ressalva dos casos de dolo, fraude ou simulação, presentes os quais não há a homologação tácita de que trata o dispositivo, surgindo a questão de se saber qual seria o prazo dentro do qual o Fisco poderia (demonstrando que houve dolo, fraude ou simulação) recusar a homologação e efetuar o lançamento de ofício. Em estudo anterior, concluímos que a solução é aplicar a regra geral do art. 173, I. Essa solução não é boa, mas continuamos não vendo outra, de lege lata. A possibilidade de o lançamento poder ser feito a qualquer tempo é repelida pela interpretação sistemática do Código Tributário Nacional (arts. 156, V, 173, 174 e 195, parágrafo único). Tomar de empréstimo prazo de direito privado também não é solução feliz, pois a aplicação supletiva de outra regra deve, em primeiro lugar, ser buscada dentro do próprio subsistema normativo, vale dizer, dentro do Código. Aplicar o prazo geral (cinco anos, do art. 173) contado após a descoberta da prática dolosa, fraudulenta ou simulada igualmente não satisfaz, por protrair indefinidamente o início do lapso temporal. Assim, resta aplicar o prazo de cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido feito. Melhor seria não se ter criado a ressalva.*

.....  
*A norma do art. 173, I, manda contar o prazo decadencial a partir do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Ora, o exercício em que o lançamento pode ser efetuado é o ano em que se inaugura, em que se inaugura a possibilidade de o Fisco lançar, e não o ano em que se inaugura, em que se instaura a possibilidade de o Fisco lançar, e não o ano em que termina essa possibilidade. Supondo, por exemplo, que o fato gerador ocorreu em 10 de junho de 1995, e a lei dá ao sujeito passivo trinta dias para efetuar a “antecipação” do pagamento, se, até 30 de julho de 1995, o recolhimento não tiver sido feito, ou tiver-se realizado com insuficiência, graças a artifício do devedor (dolo, fraude ou simulação), o Fisco poderia Ter lançado de ofício já no dia 31 de julho de 1995. Ou seja, o exercício em que o lançamento poderia Ter sido efetuado é o exercício de 1995..... Portanto, segundo a regra do art. 173, I, o prazo se contaria a partir de 1º de janeiro de 1996.....*

*Em suma: a) se, nesse exemplo, tiver havido antecipação de pagamento (e não se constatando dolo, fraude ou simulação), o prazo decadencial ( dentro do qual cabe ao Fisco homologar expressamente o pagamento, ou, se discordar do valor recolhido, lançar de ofício) conta-se da data do fato gerador (10-06-1995), nos termos do art. 150, § 4º ; b) se não ocorreu o pagamento, não*



Processo nº : 13807.010344/00-58  
Acórdão nº : 108-07.261

*se aplica nem o caput nem os parágrafos do art. 150, mas sim o art. 173, I, iniciando-se o prazo decadencial para o lançamento de ofício a partir de 1º de janeiro de 1996, não se discriminando situações de dolo, fraude ou simulação, pelo simples motivo de que o art. 173 não contempla essas discriminações; c) finalmente, se o pagamento foi efetuado a menor, mas for constatada a existência de dolo, fraude ou simulação, não ocorre a homologação ficta, nos moldes do art. 150, § 4º, e o caso vai para a regra geral do art. 173, I, contando-se o prazo para lançamento de ofício, também aí, de 1º de janeiro de 1996.*

Pelo exposto, relativamente ao IRPJ e ao Imposto de Renda Retido na Fonte, tenho como ocorrida a decadência em relação aos exercícios de 1993 e 1994, períodos-base de 1992 e 1993, pois o marco inicial para a contagem da decadência aconteceu em 01/01/94 e 01/01/95 e a ciência das exigências pela contribuinte apenas em 30/10/2000, fls. 814, mais de cinco anos portanto.

Em face do que dos autos consta, é de ser confirmada a decisão de primeira instância, pelo seus exatos fundamentos e, neste sentido, voto por negar provimento ao recurso de ofício de fls. 854.

Sala das Sessões (DF) , em 29 de janeiro de 2003.

  
NELSON LÓSSO FILHO 