



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 13807-000550/2002-55
Recurso nº. : 137.220 (ex officio e voluntário)
Matéria: : IRPJ - Ex. 1997
Recorrentes : 10ª Turma de Julgamento da DRJ em São Paulo/SP.I. e RECKITT BENCKISER (BRASIL) LTDA.(SUCESSORA DE RECKITT E COLMAN S.A. E DE RECKITT E COLMAN INDUSTRIAL LTDA.)
Sessão de : 17 de março de 2004
Acórdão nº. : 101- 94.521

EXIGIBILIDADE SUSPENSA. MULTA DE OFÍCIO.

Na constituição de crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributo de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa em razão de decisão judicial, não cabe o lançamento de multa de ofício.

IRPJ

DECADÊNCIA - Em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação, o termo inicial para contagem do prazo de decadência não é a data da entrega da declaração, mas a da ocorrência do fato gerador.

Para o ano-calendário de 1996, o prazo para efetuar o lançamento de ofício esgotou-se em 31/12/2001, não subsistindo o lançamento efetuado em 27 de março de 2002.

Negado provimento ao recurso de ofício e provido o recurso voluntário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recursos interpostos pela 10ª Turma de Julgamento da DRJ em São Paulo/SP.I. e RECKITT BENCKISER (BRASIL) LTDA.(SUCESSORA DE RECKITT E COLMAN S.A. E DE RECKITT E COLMAN INDUSTRIAL LTDA.).

ACORDAM, os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso de ofício e, quanto ao recurso voluntário, ACOLHER a preliminar de decadência, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

Processo nº. : 13808-000550/2002-55
Acórdão nº. : 101- 94.521

2



SANDRA MARIA FARONI
RELATORA

FORMALIZADO EM: 22 ABR 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, VALMIR SANDRI e PAULO ROBERTO CORTEZ.



Recurso nº. : 137.237 (*ex officio* e voluntário)
Recorrentes : 10ª Turma de Julgamento da DRJ em São Paulo/SP.I. e
RECKITT BENCKISER (BRASIL) LTDA. (SUCESSORA DE RECKITT
E COLMAN S.A. E DE RECKITT E COLMAN INDUSTRIAL LTDA.)

RELATÓRIO

Contra a empresa acima identificada foi lavrado, em 27/03/2002, auto de infração para formalização de crédito tributário relativo ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) do ano-calendário de 1996, acrescido de juros de mora e multa de 75%.

As irregularidades apuradas, que consistiram em contribuição social excluída a maior na apuração do lucro líquido e exclusão indevida de correção monetária –Plano Verão e diferença IPC/BTNf, estão descritas nos Termos de Constatação nº 1 e nº 2.

Conforme Termo de Constatação 1, verificou-se que o contribuinte reduziu indevidamente a base de cálculo do Imposto de Renda, acarretando falta de pagamento de tributo. O valor da Contribuição Social deduzida a maior na apuração do lucro líquido foi de R\$ 331.658,00. Tal valor corresponde à Reversão da CSL diferida, não incluída em outras adições (ficha 07/13 da DIRPJ do contribuinte referente ao ano-calendário de 1996). Esse valor, consoante conciliação de contas apresentada pelo contribuinte, deriva de provisões que, por serem indedutíveis face à legislação tributária, foram objeto de adição na base de cálculo da “Contribuição Social sobre o Lucro” do ano-calendário anterior (1995). Entretanto, nota-se que no ano-calendário de 1996 o citado valor foi incluído no montante calculado como dedução do lucro líquido (ficha 06/32). Pelo fato de ter sido objeto de adição na base de cálculo da “Contribuição Social sobre o Lucro” do ano-calendário anterior (1995), deduz-se que houve o pagamento correspondente da contribuição e, sobretudo, a sua dedução do “Lucro Líquido antes da Contribuição Social” para apuração do “Lucro Líquido do Período-base”. Em conclusão, no ano-calendário anterior (1995) na apuração da base de cálculo do Imposto de Renda, o contribuinte já se aproveitou do benefício de reduzir a base tributável do Imposto de Renda pela

utilização da mesma parcela de "Contribuição Social", correspondente ao valor de R\$331.658,00.

Conforme Termo de Constatação nº 2, na DIPJ/97 do contribuinte, referente ao ano-calendário de 1996, verificou-se que na apuração do Lucro Real consta o valor de R\$ 47.345.689,08 a título de Outras Exclusões, para um total de Exclusão de R\$ 48.393.725,08.

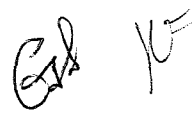
Em relação a essa "Outras Exclusões" o contribuinte registrou na Parte A do LALUR, referente ao ano-base de 1996, uma exclusão de R\$ 40.955.480,00 a título de expurgo Plano Verão. Tal valor, consoante o contribuinte, seria referente à correção autorizada por decisão judicial referente ao Plano Verão e à correção da diferença IPC/BTNF a ele correspondente.

No que tange à primeira correção retro mencionada, constata-se que, consoante "Certidão nº 052/2001", do TRF da 3ª Região, foi concedida a liminar destacando-se que "deverá ser aplicado o percentual de 42,72%, como referência para a inflação do mês de janeiro de 1989". Conforme assentado no "voto-vista", a ação ordinária teria tido como fulcro pleitear a correção monetária das demonstrações financeiras do ano-base de 1989, utilizando-se para tanto a OTN de NCz\$10,51 em vez de NCz\$6,92.

No que tange à segunda correção, verifica-se que, de acordo com a certificação do TRF-3ª, o contribuinte impetrou Mandado de Segurança Preventivo, a fim de assegurar a dedução no Imposto de Renda dos efeitos da diferença IPC/BTNF.

Para a conferência quanto à exatidão dos valores calculados por conta do contribuinte, em relação ao ajuste do Plano Verão (Lei nº 7.730/89), especificamente aos fatos decorrentes da utilização do IPC como indexador em 31.01.89, observa-se que, consoante disposto nas peças do processo Judiciário, o Poder Executivo teria reconhecido a título da inflação de janeiro o índice de 12,15%; o contribuinte pleiteado o índice de 70,28%; e, o Judiciário autorizado o índice de 42,72%.

Adotando-se o índice de inflação de 12,15% sobre 6,17, o Executivo teria apurado o índice de correção para janeiro de 1989 de 6,92 ($6,17 \times 1,1215$); pleiteando 70,28% sobre 6,17, o contribuinte encontrado 10,51 ($6,17 \times$



1,7028); e, concedendo 42,72% sobre 6,17, o Judiciário autorizado 8,80 (6,17 x 1,4272).

Constata-se no demonstrativo “Cálculo Global do Plano Verão” (elaborado pelo contribuinte) que em 31.01.89 foi efetuada uma correção incorreta dos valores do Balanço Patrimonial de 31.12.1988, representados em OTN (Obrigações do Tesouro Nacional).

O valor atualizado do ativo encontrado pelo contribuinte no demonstrativo “Cálculo Global do Plano Verão” de NCz 31.600.098,63 não está embasado em dispositivos legais ou em decisão Judicial.

Convertendo-se todos os demais itens do Balanço Patrimonial pelo valor autorizado pelo Judiciário, o resultado denominado pelo contribuinte de “Efeito Total” no seu demonstrativo “Cálculo Global do Plano Verão”, em vez de R\$31.671.494,49 seria de R\$24.402.626,90. E, o valor denominado de “Efeito Imediato – 1996” no seu demonstrativo “Cálculo Global do Plano Verão”, em vez de R\$ 28.081.911,84 seria de R\$ 21.636.882,89.

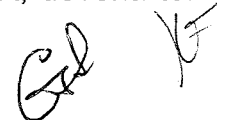
Portanto, tendo realizado uma exclusão no LALUR de R\$ 40.955.480,00 a título de “Expurgo Plano Verão”, tendo direito a R\$ 24.402.626,90, o contribuinte realizou uma exclusão indevida de R\$ 16.552.853,10.

Além disso, dado que do valor total de R\$ 24.402.626,90, consoante regra da Lei nº 8.200/91, e alteração da Lei nº 8.683/93, o contribuinte poderia utilizar para exclusão do lucro líquido, a razão de 25% no ano de 1993, e 15% de 1994 a 1998, conclui-se que no ano de 1996, ele poderia se beneficiar de R\$ 17.081.838,83 (70% de 24.402.626,90).

Dessa forma, além da exclusão indevida de R\$ 16.552.853,10, o contribuinte perpetrou outra exclusão indevida do lucro líquido de R\$ 7.320.788,07.

A aplicação desses índices de correção traz implicação não só no que tange ao cumprimento da obrigação principal, senão também da obrigação acessória. Especificamente, no concernente à obrigação acessória, para usufruir o benefício decorrente da aplicação dos índices de correção em tela, o contribuinte deveria concomitantemente ter controlado e registrado os fatos intervenientes consoante determina a legislação.

Assim, a escrituração da correção IPC/BTNF no livro criado pelo Decreto-lei nº 1.598/77, o Livro de Apuração do Lucro Real – LALUR, deveria ter



observado o preconizado na IN SRF 28/78, a fim de tornar possível a conferência quanto à exatidão dos valores calculados.

Entretanto, tanto no primeiro LALUR apresentado pelo contribuinte (e não aceito por inobservância de formalidades) quanto no segundo LALUR (apresentado após intimação) faltam os registros de fatos determinantes dos ajustes, notadamente em relação ao registro na Parte B (v.g. , aquisições efetuadas no período-base de 1990, atualização efetuada em cada período, o controle total dos saldos, etc).

Não obstante, tendo em vista que no Mandado de Segurança Preventivo referente à diferença IPC/BTNF o contribuinte já recebeu decisão favorável em primeira instância, o respectivo lançamento efetuado para prevenir a decadência, decorrente da redução indevida do lucro líquido de R\$7.320.788,07, será objeto de Auto de Infração lavrado sem multa de ofício , apartado do lançamento de exclusão indevida de R\$ 16.552.853,10 e tratado em processo administrativo distinto, com a exigibilidade do crédito suspensa até a decisão final.

A empresa impugnou tempestivamente a exigência, cujas razões são, em síntese, as seguintes:

DECADÊNCIA:

- Ocorreu decadência do direito de lançar, visto que o lançamento ora impugnado abrange fato gerador de IRPJ supostamente ocorrido no final do ano-calendário de 1996. O lançamento foi concluído dia 27/03/2002 e, portanto, depois de escoado o prazo decadencial de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador.

OFENSA À COISA JULGADA.

- Ocorreu ofensa à coisa julgada conforme na Ação Ordinária nº 96.3183-5/DF, com trâmite inicial pela 13ª Vara do Distrito Federal, decisão favorável proferida pelo TRF 1ª e trânsito em julgado no STJ (REsp nº 252167/DF). Referida ação foi desconsiderada pela autoridade fiscal, que apenas se referiu ao MS preventivo nº 95.03.089600-2. O lançamento merece ser cancelado por configurar afronta direta à coisa julgada construída nos autos da referida ação ordinária, a qual reconheceu integral procedência ao pleito da Impugnante quanto ao aproveitamento integral do expurgo inflacionário ocorrido no período base de 1989 (70,28%).

NULIDADE MATERIAL DO PROCEDIMENTO FISCAL.

Dedução, supostamente a maior, da CSLL

- A autoridade fiscal não demonstrou, de forma inequívoca, que a Impugnante deduziu o valor de R\$ 331.658,00 da base de cálculo do IR no ano-calendário de 1995, restando por firmar-se em indícios. No ano-calendário de 1996 o valor em causa decorre de uma reversão da Contribuição Social diferida, reversão essa que se trata de baixa do valor do ativo para uma conta de resultado da Impugnante, o que não autoriza a Autoridade Fiscal a concluir que a reversão acima referida representa uma nova e indevida dedução computada na base de cálculo do IR. De fato, em 1995, a Impugnante contabilizou, no ativo, o valor correspondente à Contribuição Social Diferida, valor esse que foi revertido para o resultado em 1996 e constituído novo valor com o mesmo título para que a contabilidade registrasse o valor da CSLL que seria recuperada quando as adições temporárias se tornassem dedutíveis. O raciocínio desenvolvido pela autoridade fiscalizadora pode ser classificado de absurdo porque ele parte do pressuposto de que houve uma dedução em 1995 e nova dedução em 1996, sob a forma de reversão. Ora, a autoridade fiscal admite que uma reversão de uma despesa (considerada em 1995) possa em 1996 constituir outra despesa, o que é logicamente impossível. A reversão foi de conta de ativo e, portanto, o valor glosado não transitou por conta de resultado em 1995. No ano de 1996 foi constituído novo valor de contribuição social diferida e assim sucessivamente.

Exclusão indevida relativa à correção monetária:

- A Ação Ordinária nº 96.3183-5/DF, transitada em julgado no STJ, reconheceu integral procedência ao pleito da Impugnante quanto ao aproveitamento integral do expurgo inflacionário ocorrido no período base de 1989 (70,28%).

ACRÉSCIMOS LEGAIS.

- Descabem os acréscimos legais (multa e juros) pois, conforme demonstrado, descabe o lançamento principal. A exigência de juros de mora com base na SELIC afronta o disposto no art. 161 do CTN.



O litígio foi julgado em primeira instância pela 10ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo, que entendeu inteiramente parcialmente procedente a exigência, recorrendo de ofício quanto à parcela exonerada. É a seguinte a ementa da decisão :

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1996

Ementa: DECADÊNCIA. A contagem do prazo quinquenal para efeito da constituição de crédito tributário deve ser feita entre a data da entrega da declaração de rendimentos e a lavratura do auto de infração.

PROCESSOS ADMINISTRATIVO E JUDICIAL. CONCOMITÂNCIA. A propositura pela contribuinte, contra a Fazenda, de ação judicial, antes ou posteriormente à autuação, com o mesmo objeto, importa renúncia às instâncias administrativas.

CSLL DEDUZIDA A MAIOR. ÔNUS DA PROVA. Cabe à impugnante a prova dos fatos impeditivos, modificativos ou extintivos da pretensão fazendária

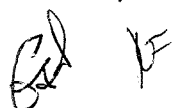
JUROS DE MORA. CABIMENTO. A falta de pagamento do tributo na data do vencimento implica a exigência de juros moratórios, calculados até a data do efetivo pagamento. A cobrança de juros moratórios equivalentes à taxa SELIC tem previsão legal.

EXIGIBILIDADE SUSPensa. MULTA DE OFÍCIO. Na constituição de crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributo de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa em razão de decisão judicial, não cabe o lançamento de multa de ofício.

Lançamento Procedente em Parte.

Cientificada em 25 de novembro de 2002, a empresa apresentou recurso voluntário em 26 de dezembro de 2002, conforme carimbo apostado a fl. 524.

Em sua peça recursal, a empresa reitera as alegações de decadência e de ofensa à coisa julgada e alega cerceamento de defesa por não ter, o órgão julgador, tomado conhecimento da matéria submetida ao Poder Judiciário. Diz que a única hipótese que ensejaria a renúncia à instância administrativa seria o ajuizamento de ação anulatória, que a impugnação abordou aspectos formais que

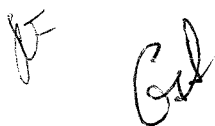


não foram objeto da ação judicial. Aduz que o órgão julgador ignorou a extensa demonstração analítica sobre o cálculo da correção e seus efeitos, que era seu dever de ofício enfrentar.. Diz ser ilegal o prosseguimento do processo administrativo, que deveria ser interrompido.

Quanto ao mérito, reedita as razões declinadas na impugnação, diz que, estando suspensa a exigibilidade do crédito, não incidem juros de mora, porque fica suspenso o exercício da pretensão estatal à exigência do crédito tributário, sendo o efeito prático da suspensão protrair os efeitos do vencimento da obrigação tributária até que cesse a causa da suspensão, e que o índice SELIC é imprestável para atualização de créditos tributários, conforme entendeu o STJ.

Requer, afinal seja cancelado totalmente o auto de infração.

É o relatório.



VOTO

Conselheira SANDRA MARIA FARONI, Relatora

Recurso de Ofício:

A matéria submetida à revisão necessária diz respeito ao cancelamento da multa por lançamento de ofício.

Merece ser ratificada a decisão a esse respeito, eis que, quando da lavratura do auto de infração, o contribuinte se encontrava ao abrigo de provimento judicial garantindo-lhe a suspensão da exigibilidade do crédito. E, conforme dispõe o art. 63 da Lei 9.430/96, na constituição de crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributo de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa em razão de decisão judicial, não cabe o lançamento de multa de ofício.

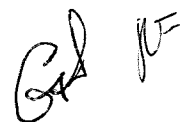
Nego provimento ao recurso de ofício.

Recurso Voluntário

O recurso é tempestivo e foi cumprido o pressuposto para seu seguimento. Dele conheço.

A preliminar de decadência foi rejeitada ao argumento de que, no caso presente, o termo inicial para efeito de contagem do prazo extintivo é a data da entrega da declaração de IRPJ referente ao exercício de 1997, ano-calendário de 1996, ou seja, 29/04/1997, extinguindo-se o direito da Fazenda Nacional de constituir o crédito tributário em 29/04/2002. Tendo sido lavrado o auto de infração em 27/03/2002, não teria ocorrido a decadência do direito de o Fisco proceder ao lançamento atinente ao Imposto sobre a Renda.

Esse entendimento está em desacordo com a jurisprudência uniforme desta Câmara. Em ocasiões precedentes, assim tenho me manifestado:



A questão da decadência, em relação ao IRPJ, tem sido amplamente debatida tanto na doutrina quanto na jurisprudência, seja administrativa, seja judiciária.

No âmbito deste Primeiro Conselho, as divergências se manifestavam tanto quanto à caracterização da natureza do lançamento quanto à fixação do *dies a quo* para a contagem do prazo de decadência. Assim, enquanto o entendimento dominante nas demais Câmaras do Conselho era o de que o lançamento do IRPJ se caracterizava como "lançamento por homologação", a Primeira Câmara, por maioria (com voto vencido desta relatora), entendia que o mesmo se caracterizava como "lançamento por declaração". A partir de julho de 1998 passou também a ser dominante na Primeira Câmara a posição segundo a qual o lançamento do IRPJ se caracteriza como "lançamento por homologação".

A Câmara Superior de Recursos Fiscais, nas suas mais recentes manifestações, uniformizou a jurisprudência no sentido de que, antes do advento da Lei 8.381, de 30/12/91, o Imposto de Renda era tributo sujeito a lançamento por declaração, passando a sê-lo por homologação a partir desse novo diploma legal. Assim o Acórdão CSRF 01-02.620, de 30/04/99, cujo voto condutor registra:

"A partir do ano calendário de 1992, por força da mencionada lei, o imposto passou a ser pago mensalmente e, se não pago até a data aprazada, a partir do dia seguinte, inicia-se a contagem da caducidade, independentemente da data de apresentação da declaração de ajuste. Se a jurisprudência administrativa entende que a partir da data do vencimento para pagamento do imposto mensal o fisco pode lançar de ofício, conclui-se que, se não o fizer, estará "dormindo"."

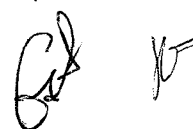
Portanto, equivoca-se a autoridade quanto entende que o imposto, no caso, é lançado por declaração.

Uma vez aceito tratar-se de lançamento por homologação, resta fixar o *dies a quo* para contagem do prazo de decadência.

Inicialmente, devo registrar que discordo da posição dos que entendem que, se não houver pagamento, o lançamento deixa de ser "por homologação". O artigo 150 do CTN dispõe que:

"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 referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

.....
§ 4º- Se a lei não fixar prazo para a homologação, será ele de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado,



considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito....."

Considero que o lançamento por homologação é o lançamento tipo de todos aqueles tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo a obrigação de, ocorrido o fato gerador, identificar a matéria tributável, apurar o imposto devido e efetuar o pagamento sem prévio exame da autoridade. E a natureza do lançamento não se altera se, ao praticar essa atividade, o sujeito passivo não apura imposto a pagar (por exemplo, se houver prejuízo, no caso de IRPJ, ou, no caso de Imposto de Importação, se for o caso de alíquota reduzida a zero, ou operação ao amparo de regime especial de draw back). O que define se o lançamento é por declaração ou homologação é a legislação do tributo, e não a circunstância de ter ou não havido pagamento .

O CTN prevê três modalidades de lançamento : por declaração, por homologação e de ofício. Quanto a este último, excetuada a hipótese em que a lei o prevê como lançamento original, (caso do IPTU, por exemplo) , é ele decorrente de infração (falta ou insuficiência de imposto nas hipóteses de lançamento por declaração ou por homologação), e portanto, subsidiário e sempre acompanhado de penalidade.

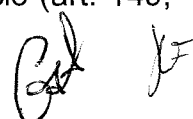
Assim, excetuada a hipótese de tributo cujo lançamento seja, por natureza, de ofício, e sem considerar os casos de dolo, fraude e simulação, uma análise sistemática do CTN nos mostra o seguinte:

A legislação de cada tributo determina que, ocorrido o fato gerador, o sujeito passivo :

- a) preste à autoridade administrativa informações sobre a matéria de fato, aguardando que aquela autoridade efetue o lançamento para, então, pagar o crédito tributário (art.147); ou
- b) apure por si mesmo o tributo e faça o respectivo pagamento, independentemente de prévio exame da autoridade administrativa (art. 150).

No caso da letra **a** , a ocorrência de omissão ou inexatidão na declaração ou nos esclarecimentos solicitados (art. 149, II, III e IV) dá ensejo ao lançamento de ofício, desde que não extinto o direito da Fazenda Nacional (art. 149, p. único), o que só pode ser feito no prazo de cinco anos contados: 1) do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o tributo poderia ter sido lançado, no caso de falta de declaração ou de entrega da declaração após esse termo (art. 173, inc. I); ou 2) da data da entrega da declaração, se essa foi entregue antes do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o tributo poderia ter sido lançado (art. 173, II).

No caso da letra **b**, ocorrido o fato gerador a autoridade administrativa tem o prazo de cinco anos para verificar a exatidão da atividade exercida pelo contribuinte (apuração do imposto e respectivo pagamento, se for o caso) e homologá-la. Dentro desse prazo, apurando omissão ou inexatidão do sujeito passivo no exercício dessa atividade, a autoridade efetua o lançamento de ofício (art. 149,



inc. V). Decorrido o prazo de cinco anos sem que a autoridade ou tenha homologado expressamente a atividade do contribuinte ou tenha efetuado o lançamento de ofício, considera-se definitivamente homologado o lançamento e extinto o crédito (art. 150, § 4º), não mais se abrindo a possibilidade de rever o lançamento.

.....
Devo, porém, registrar que o Superior Tribunal de Justiça vinha reiteradamente se manifestando no sentido de que *“a decadência relativa ao direito de constituir o crédito tributário somente ocorre depois de cinco anos, contados do exercício seguinte àquele em que se extinguiu o direito potestativo de o Estado rever e homologar o lançamento”*.

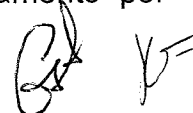
O entendimento nesse sentido, inicialmente adotado em Turma, foi confirmado pela 1ª Seção do Superior Tribunal de Justiça, na apreciação de Embargos de Divergência (Emb.Div. RESP 132.329- São Paulo).

Esse posicionamento do STJ recebeu acirradas críticas dos mais renomados juristas, como, por exemplo, Alberto Xavier, de quem vale trazer a lume a seguinte observação:

“.....
.....A ilogicidade da tese jurisprudencial no sentido da aplicação concorrente dos artigos 150 §4º e 173 resulta ainda mais evidente da circunstância de o § 4º do artigo 150 determinar que considera-se “definitivamente extinto o crédito” no término do prazo de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador. Qual seria pois o sentido de acrescentar a este um novo prazo de decadência do direito de lançar quando o lançamento já não poderá ser efetuado em razão de já se encontrar “definitivamente extinto o crédito”? Verificada a morte do crédito no final do primeiro quinquênio, só por milagre poderia ocorrer a sua “ressurreição” no segundo.”

A perplexidade trazida pelas decisões do STJ, quer junto à doutrina, quer junto a este Conselho, vem de ser abrandada pela mais recente manifestação daquele tribunal superior, em sessão de 07/04/00, nos EDiv em Resp 101.407-SP, cuja ementa é a seguinte :

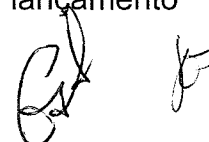
“Tributário.Decadência. Tributos sujeitos ao regime de lançamento por homologação. Nos tributos sujeitos ao regime do lançamento por homologação, a decadência do direito de constituir o crédito tributário se rege pelo artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, isto é, o prazo para esse efeito será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; a incidência da regra supõe, evidentemente, hipótese típica de lançamento por



homologação, hipótese em que ocorre o pagamento antecipado do tributo. Se o pagamento do tributo não for antecipado, já não será o caso de lançamento por homologação, hipótese em que a constituição do crédito tributário deverá observar o disposto no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional.”

Embora com essa deliberação unânime da 1ª Sessão o STJ tenha tentado trazer a matéria ao seu leito natural, alguns aspectos continuam a carecer de interpretação. Ligam-se eles à afirmativa de que *“Se o pagamento do tributo não for antecipado, já não será o caso de lançamento por homologação, hipótese em que a constituição do crédito deverá observar o disposto no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional”*. Como interpretar essa assertiva em situações em que o sujeito passivo, ao exercer a atividade de identificar a matéria tributável e apurar o tributo devido encontra valor zero (por exemplo, prejuízo fiscal, em relação ao imposto de renda, ou alíquota reduzida a zero em relação ao II), e dá ciência ao Fisco do fato (mediante entrega Declaração de Imposto de Renda ou registro Declaração de Importação- DI)? Seria razoável entender que se sujeito passivo pagou R\$1,00 de imposto o prazo para decadência seria de 5 anos a contar do fato gerador, mas se nada tiver pago por ter apurado prejuízo fiscal, esse prazo se alongaria? É evidente que não, e a única interpretação dessa norma que não conduz ao absurdo pode ser extraída do próprio voto que conduziu a Acórdão supra mencionado, da lavra do ilustre Ministro Ari Pargendler, que assim fundamenta: *“Aqui, o contribuinte antecipou o montante a seu juízo, devido. A Fazenda Pública tinha cinco anos, a partir do fato gerador do imposto, para homologar esse pagamento, expressa ou tacitamente (CTN, art. 150, § 4º). Decorrido esse prazo, decaiu do direito de constituir crédito tributário correspondente às diferenças, a seu ver, consideradas devidas”*. Assim, se o sujeito passivo apresentou a declaração demonstrando que, a seu juízo, o imposto devido era zero, já tem a Fazenda notícia do “pagamento zero” (“antecipação do pagamento”, a juízo do contribuinte, considerado devido). Nesse caso, decorridos cinco anos da ocorrência do fato gerador, decai o direito da Fazenda de constituir o crédito tributário das diferenças consideradas devidas. Com o pagamento, ou, na ausência deste, com a declaração de que o tributo apurado foi zero, tem o fisco elementos para exercer o controle. Diferentemente da situação em que o sujeito passivo nada antecipa e nada informa à Administração (não entrega declaração). Nesse caso, sim, abre-se campo para aplicação do art. 173, I, do Código Tributário Nacional, consoante entendimento do STJ.”

Conforme acima exposto, entendo que, no presente caso, trata-se de lançamento por homologação, e que em 27 de março de 2002, data da ciência do auto de infração, não mais estava a Fazenda autorizada a rever lançamento



relativo ao ano-calendário de 1996, tendo se expirado o prazo para fazê-lo em 31/12/2001.

Isto posto, dou provimento ao recurso voluntário para acolher a preliminar de decadência.

Brasília (DF), em 17 de março de 2004



SANDRA MARIA FARONI

