



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Recurso Voluntário nº. : 105-135.385

Processo nº. : 13808.003035/98-25

Matéria : IRPJ e OUTROS - Exercício: 1993

Recorrente : FAZENDA NACIONAL

Recorrida : QUINTA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Interessada : UNITEC – UNIDADE TÉCNICA DE ENGENHARIA E CONSTRUÇÕES LTDA.

Sessão de : 11 de junho de 2007

Acórdão nº. : CSRF/01-05.658

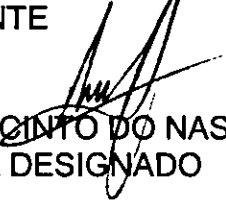
IRPJ – DECADÊNCIA – Tratando-se de tributo sujeito a lançamento por homologação (art. 150 do CTN), o prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário decai em 05 (cinco) anos, contados da data de ocorrência do fato gerador. A ausência de recolhimento da prestação devida não altera a natureza do lançamento, já que o que se homologa é a atividade exercida pelo sujeito passivo.

Negado provimento ao recurso especial

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 especial, Vencidos os Conselheiros Cândido Rodrigues Neuber (Relator) e Mário Sérgio Fernandes Barroso que deram provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Paulo Jacinto do Nascimento.


MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE


PAULO JACINTO DO NASCIMENTO
REDATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 25 AGO 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: JOSÉ CLÓVIS ALVES, JOSÉ CARLOS PASSUELO, MARCOS VINÍCIUS NEDER DE LIMA e VALMIR SANDRI (Substituto Convocado). Ausentes, momentaneamente, os Conselheiros NATANAEL MARTINS (Substituto Convocado) e KAREM JUREIDINI DIAS (Substituta Convocada).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº : 13808.003035/98-25

Acórdão nº : CSRF/01-05.658

Recurso Voluntário nº : 105-135.385

Recorrente : FAZENDA NACIONAL

RELATÓRIO

Trata-se de recurso especial interposto pela FAZENDA NACIONAL, com fulcro nas disposições do artigo 5º, inciso I, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº. 55, Anexo I, de 16 de março de 1998 (D. O. U. de 17/03/1998).

O auto de infração descreve a seguinte irregularidade imputada à empresa: **"AJUSTES DO LUCRO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO – ADIÇÕES – INOBSERVÂNCIA DO REGIME DE COMPETÊNCIA – POSTERGAÇÃO DE RECEITAS OPERACIONAIS"**, fls. 639. Enquadramento legal nos arts. 155; 157, § 1º; 171; 172; 173; 280 e 387, inciso II, do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 85.450/80 (RIR/80), fls. 639.

As exigências fiscais referem-se a Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ, fls. 639; PIS REPIQUE, fls. 646/647; e Imposto de Renda na Fonte sobre o Lucro Líquido – IRF/LL, fls. 651/652, relativas aos fatos geradores dos meses de setembro e outubro de 1992.

O acórdão recorrido de nº 105-14.408, fls. 813 a 820, por unanimidade de votos, acolheu preliminar de decadência do direito de constituir o crédito tributário sob o fundamento de que, por se tratar de lançamento por homologação, o fisco dispõe de cinco anos contados da data da ocorrência do fato gerador para homologar o lançamento ou exigir seja complementado o pagamento antecipadamente efetuado, sob o pálio das disposições do artigo 150, § 4º, do CTN. No caso dos autos os fatos geradores referem-se aos meses de setembro e outubro de 1992 e os autos de infração foram cientificados à contribuinte no dia 29/05/1998, fls. 638, após perimido o prazo decadencial.

A Fazenda Nacional argumenta em síntese, fls. 822 a 828, que no contexto dos autos inexistia ato do contribuinte, capaz de subsumir-se ao regramento do art. 150, § 4º, do CTN, pois a exigência fiscal decorreu do fato de o sujeito passivo ter postergado o reconhecimento de receitas; sendo questão de postergação o pagamento do tributo deve ter relevo para efeito de se iniciar a contagem do prazo decadencial; a ação fiscal foi inibida, diante do que há deslocamento do termo inicial de decadência para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que se poderia efetivar o lançamento, devendo prevalecer, no caso em análise, o termo inicial constante no artigo 173, inciso I, do CTN; evocou jurisprudência da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça - STJ, Resp. nº 504.822, cujo item 2 da ementa transcrita às fls. 824 consignou que **"Somente**



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 13808.003035/98-25

Acórdão nº. : CSRF/01-05.658

quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN.

Alfim a Fazenda Nacional pede seja afastada a decadência consignada pela decisão recorrida.

O recurso especial obteve seguimento de acordo com o DESPACHO PRESI nº 105-162/04, fls. 829/830.

Cientificada do acórdão e da interposição do especial a contribuinte pontificou-se em contra razões, fls. 848 a 852, argumentando, em resumo, que o acórdão recorrido deve ser mantido integralmente pelos seus próprios e jurídicos fundamentos, por se encontrar em harmonia com a jurisprudência do Colendo Superior Tribunal de Justiça e dessa Colenda Câmara Superior de Recursos Fiscais.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 13808.003035/98-25

Acórdão nº. : CSRF/01-05.658

V O T O V E N C I D O

Conselheiro CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER - Relator.

O recurso especial é tempestivo e atende aos pressupostos legais e regimentais de admissibilidade. Dele tomo conhecimento.

A forma de lançamento do imposto de renda, se por declaração ou por homologação, tem sido alvo de intensos debates nesta Turma da CSRF ao longo dos anos, porém abstraindo-se dessas formas de lançamentos, o certo é que, no caso presente, estamos diante do lançamento de ofício, porquanto efetuado pela autoridade tributária em virtude de ter verificado inexistência na apuração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ, PIS/REPIQUE e Imposto de Renda na Fonte sobre o Lucro Líquido – IRF/LL.

Quando do julgamento do recurso especial nº. RD/101-125.430, interposto pela Fazenda Nacional nos autos do processo nº. 16327.000046/2001-75, acórdão nº. CSRF/01-04.738, assentada de 14/10/2003, proferi voto cujos fundamentos, consignados nos excertos a seguir transcritos, explicitam a linha doutrinária e jurisprudencial que tenho adotado sobre a questão da decadência, os quais adoto no presente caso, a saber:

"[...]

Neste caso, há entendimentos reiterados desse Colegiado no sentido de que o prazo decadencial é regido pela regra contida no artigo 173, inciso I, do CTN.

No acórdão nº. CSRF/01-01.563, do qual fui relator, expressei esse entendimento e, por pertinente, transcrevo trecho do voto:

"(...)

Há tributos, como o imposto de renda na fonte (IRF), 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 homologar expressamente (CTN - art. 150, caput) ou tacitamente, pelo decurso do prazo de 5 anos contados do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN).

A homologação, quer expressa, quer tácita, na modalidade de lançamento de que se ocupa o artigo 150, não implica decadência do direito de lançar, mas, ao contrário, traduz o exercício mesmo desse direito. A homologação, sob qualquer de suas duas formas (expressa ou tácita), representa a afirmação administrativa de que o pagamento antecipado condiz com o tributo devido. E que nada mais há para ser exigido. Vê-se, pois, que a homologação é o exercício do direito de lançar e não sua preclusão.

Mas a homologação, expressa ou tácita, para que se dê, pressupõe uma atividade do



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 13808.003035/98-25

Acórdão nº. : CSRF/01-05.658

contribuinte: o pagamento prévio determinado em lei. Sem ele não há fato homologável.

Dai estabelecer o art. 149, V, do CTN que 'quando se comprova omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte' o lançamento é efetivado de ofício.

Nada mais lógico: Se inexato o pagamento antecipado, nega-se a homologação e opera-se o lançamento de ofício (CTN - 149, V); se omisso na antecipação do pagamento, nada há passível de homologação e a exigência se formalizará por ato de ofício da administração (CTN - 149, V).

Como se vê, não tendo havido pagamento antecipado, não há que se falar em homologação do artigo 150 do CTN prolatável no prazo de 5 anos contados do fato gerador. Ao contrário, sob o amparo do artigo 149, V, a Administração poderá exercer o direito de lançar de ofício, enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública na forma do artigo 173 do CTN. (...)

Naquela assentada, demonstrei ser esse o entendimento prevalente no Poder Judiciário, como se pode ver do nº. 2 (dois) da ementa do acórdão do extinto Tribunal Federal de Recursos - TFR que, de modo exemplar, abordou a questão em profundidade, nos Embargos Infringentes na Apelação Cível nº. 75.165-SP, onde se lê:

'2 - Nos tributos sujeitos ao regime de lançamento por homologação, a exemplo das contribuições previdenciárias, é obrigação do sujeito passivo antecipar o pagamento. A falta deste - que é a hipótese dos autos - ou a sua realização em desacordo com os critérios legais, no que concerne ao montante e a época do recolhimento, configura conduta omissiva, autorizando o lançamento ex officio; neste caso, o prazo de cinco anos para o fisco 'constituir o crédito' de ofício começa a contar 'do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado' (Código Tributário Nacional, art. 173, I).' (Destaquei).

Embora o acórdão nº. CSRF/01-1.563 trate de imposto de renda na fonte e o acórdão do TFR trate de contribuições previdenciárias, o entendimento exposto aplica-se, em sua plenitude, ao caso dos autos, relativos a IRPJ e CSL, pois a tese levantada considera que a falta de pagamento antecipado, ou o recolhimento em desacordo com a legislação aplicada, autoriza o lançamento ex officio, sendo o direito de lançar regido pelo artigo 173 do CTN, já que, neste caso, não há fato passível de homologação, ou seja, o não pago não se homologa, seja a falta de pagamento integral do tributo (omissão), seja a parcela ou diferença não recolhida (inexatidão).

A questão do prazo decadencial para a constituição do crédito tributário, especialmente em se tratando da modalidade denominada lançamento por homologação, embora o Código Tributário Nacional tenha sido editado em 1966, hodiernamente, tem sido alvo de intensos debates não só no seio deste Colegiado Administrativo, mas também no âmbito do Poder Judiciário, traduzindo-se em um convite à maior reflexão a respeito.

A Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, em 24/05/1995, no julgamento do Recurso Especial nº. 58.918-5/RJ (95/0001216-2), D. J. de 19/06/1995, por unanimidade de votos, exarou decisão encimada pela seguinte ementa:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 13808.003035/98-25

Acórdão nº. : CSRF/01-05.658

**TRIBUTÁRIO - CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA -
CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA -
PRAZO (CTN ART. 173).**

I - O Art. 173, I do CTN deve ser interpretado em conjunto com seu Art. 150, § 4º.

II - O termo inicial da decadência prevista no Art. 173, I do CTN não é a data em que ocorreu o fato gerador.

III - A decadência relativa ao direito de constituir 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 (CTN, Art. 150, § 4º).

IV - Se o fato gerador ocorreu em outubro de 1974, a decadência opera-se em 1º. de janeiro de 1985.'

O Relator, Ministro Humberto Gomes de Barros, no seu voto assim fundamentou:

'O V. Acórdão recorrido declarou extinta a execução, porque verbis:

'Assim, correspondendo o último alegado débito ao mês de dezembro de 1975, o prazo decadencial começou a fluir em 1º. de janeiro de 1976 e se extinguiu em 1º. de janeiro de 1981. Quando inscrita assim, em 17 de maio de 1983, data da inscrição da dívida, a decadência já se consumara.' (fl. 36)

Como se percebe, a lide remanescente envolve o confronto de duas teses:

a) de um lado, o Aresto adota como termo inicial da decadência, a data a partir da qual, seria possível consumir-se o lançamento;

b) de outra parte, a Autarquia afirma que o prazo decadencial inicia-se quando se escoar o prazo deferido ao credor, para consumir o lançamento. Valo dizer, desde quando já não é mais possível o lançamento.

O Art. 173 do CTN expressa-se nestas palavras:

'O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados:

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

Examinado isoladamente, o texto legal deixa margem a duas interpretações.

Com efeito, a utilização do verbo poder, em seu modo condicional, autoriza o entendimento de que o prazo começa a partir do momento em seria lícito à administração fazer o lançamento. Por igual, o termo 'poderia', permite dizer que o prazo somente começa, depois que já não é mais lícita a prática do lançamento.

A dificuldade desaparece, quando se examina o Art. 173, em conjunto



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 13808.003035/98-25
Acórdão nº. : CSRF/01-05.658

com o preceito contido no Art. 150, § 4º. do CTN.

O Art. 150 trata do lançamento por homologação.

Seu Parágrafo 4º. estabelece o prazo para a prática deste ato.

Tal prazo é de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador.

O Parágrafo 4º. adverte para a circunstância de que, expirado este prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se definitivo o lançamento.

Vale dizer que o lançamento apenas se pode considerar definitivo, em duas situações:

a) depois de expressamente homologado;

b) cinco anos depois de ocorrido o fato gerador, sem homologação expressa.

Na hipótese de que agora cuidamos, o lançamento poderia ter sido efetuado durante cinco anos, a contar do vencimento de cada uma das contribuições.

Se não houve homologação expressa, a faculdade de rever o lançamento correspondente a mais antiga das contribuições (outubro/74) estaria extinta em outubro de 1979.

Já decadência ocorreria cinco anos depois 'do primeiro dia do exercício seguinte' à extinção do direito potestativo de homologar (1º. de janeiro de 1980). Ou seja: em primeiro de janeiro de 1985.

Ora, a inscrição da dívida verificou-se em maio de 1983 (Cf. fl. 47).

Não houve decadência.

Provejo o recurso, para que a execução retome seu curso.'

Na Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça predominava copiosa jurisprudência em sentido diverso, contando o prazo decadencial do direito de constituir o crédito tributário em apenas cinco anos contados da data da ocorrência do fato gerador, consistente na interpretação e aplicação dos dispositivos do § 4º. do artigo 150 do CTN, sem combinação com os dispositivos do artigo 173, inciso I, do CTN

Contudo essa jurisprudência, recentemente, cambiou no sentido da interpretação integrada dos referidos dispositivos, artigo 150, § 4º., e artigo 173, inciso I, do CTN, na esteira do entendimento expresso pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, ao pacificar divergência existente entre as duas Turmas.

A seguir, transcrevo algumas ementas de acórdãos oriundos da Segunda Turma do STJ, expressivas do seu atual entendimento:

'PROCESSO CIVIL E TRIBUTÁRIO. ICMS. EXECUÇÃO FISCAL.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 13808.003035/98-25

Acórdão nº. : CSRF/01-05.658

EMBARGOS DO DEVEDOR. DECADÊNCIA. INTELIGÊNCIA DOS ARTS. 142, 150, § 4º, E 173, I, DO CTN.

[...]

2. Nas hipóteses em que o sujeito passivo da obrigação tributária antecipa o pagamento, o crédito se constitui mediante o lançamento por homologação, que deve ocorrer dentro de cinco anos, contados do primeiro dia do ano subsequente ao do fato gerador. (RESP 175.363/SP; Recurso Especial (1998/0038514-2), D. J. de 19/06/2000. Relator Ministro Francisco Peçanha Martins).'

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL. EMBARGOS À EXECUÇÃO. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ICMS. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. INTELIGÊNCIA DOS ARTIGOS 150, § 4º E 173, INCISO I DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. DECADÊNCIA NÃO CONFIGURADA. CONTAGEM DO PRAZO. RECURSO CONHECIDO E PROVIDO. PRECEDENTES.

1. O Superior Tribunal de Justiça tem entendimento firmado que o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário não tem início com a ocorrência do fato gerador, mas, sim, depois de cinco anos contados do exercício seguinte àquele em que foi extinto o direito potestativo da Administração de rever e homologar o lançamento. (RESP 198.631/SP; Recurso Especial (1998/0093273-9).D. J. de 22/05/2000, Relator Ministro Franciulli Netto).'

TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO DE CRÉDITOS. FINSOCIAL X COFINS: AFRONTA AO ART. 535, I, DO CPC. PRESCRIÇÃO. PRECEDENTES. RECURSO NÃO CONHECIDO.

[...]

II - Nos tributos sujeitos a homologação, não havendo homologação expressa, o prazo decadencial ocorrerá depois de transcorrido cinco anos da ocorrência do fato gerador, acrescidos de mais cinco anos depois que ocorreu a homologação tácita. Precedentes. (RESP 172.008/RS; Recurso Especial (1998/0029872-0), D. J. de 21/09/1998, Relator Ministro Adhemar Maciel).'

A Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, em 28/04/1999, no julgamento dos Embargos de Divergência no Recurso Especial nº. 132.329/SP (99/0001926-1), D. J. de 07/06/1999, por unanimidade de votos, prolatou decisão assim ementada:

TRIBUTÁRIO - TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - DECADÊNCIA - PRAZO.

Estabelece o artigo 173, inciso I do CTN que o direito da Fazenda de constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento por homologação poderia ter sido efetuado.

Se não houve pagamento, inexistente homologação tácita.

Com o encerramento do prazo para homologação



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 13808.003035/98-25

Acórdão nº. : CSRF/01-05.658

(05 anos), inicia-se prazo para a constituição do crédito tributário.

Conclui-se que, quando se tratar de tributos a serem constituídos por lançamento por homologação, inexistindo pagamento, tem o fisco o prazo de 10 anos, após a ocorrência do fato gerador, para constituir o crédito tributário.

Embargos recebidos.

O voto do Relator, Ministro Garcia Vieira, está assim motivado:

'Tanto v. acórdão embargado (fls. 157/164), quanto o v. acórdão apontado como paradigma (fls. 182/188) tratam de decadência de contribuição previdenciária, mas divergiram ao apreciar o tema.

O lançamento ocorreu no dia 27.09.95 (fls. 24).

Entendeu o v. acórdão embargado (fls. 161/162) que quando o sujeito passivo da obrigação autorizar o pagamento do tributo, sem prévio exame da administração, o crédito se constitui pelo lançamento por homologação (art. 150 do CTN) que se deve concretizar dentro de cinco anos, contados do fato gerador, sob pena de decadência (fls. 161). Entendeu ainda que ressalvados os casos de dolo, fraude ou simulação, o crédito tributário integra-se definitivamente nas circunstâncias previstas no § 4º. do artigo 159 do CTN e conclui ter ocorrido a decadência das contribuições previdenciárias do período de outubro de 1975 a outubro de 1.979, porque o direito de homologação do lançamento da mais recente delas (outubro de 1.979) extinguiu-se em outubro de 1.984.

Ora, este posicionamento diverge do que decidiu a Egrégia Primeira Turma, no Recurso Especial nº. 58.918-5-RJ, DJ de 19.06.95, relator, Ministro Gomes de Barros, de cuja ementa se extrai que:

I - O art. 173, I do CTN deve ser interpretado em conjunto com seu art. 150, par. 4.

II - O termo inicial da decadência prevista no art. 173, I do CTN não é a data em que ocorreu o fato gerador.

III - A decadência relativa ao direito de constituir crédito tributário somente ocorre depois de cinco anos, contados do exercício seguinte aquele em que se extinguiu o direito potestativo de o Estado rever e homologar o lançamento (CTN, art. 150, par. 4.).

IV - Se o fato gerador ocorreu em outubro de 1974, a decadência opera-se em 1º. de janeiro de 1985.'

Caracterizada a divergência, conheço destes embargos.

No mérito, eu me filio à corrente adotada pelo v. acórdão apresentado como paradigma. Estabelece o artigo 173, I do CTN que o direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento por homologação poderia ter sido efetuado. No caso de lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que referia autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa (art. 150, caput do CTN),. Mas, se a lei não fixar prazo para a homologação, será ele de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 13808.003035/98-25

Acórdão nº. : CSRF/01-05.658

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 (§ 4º). Este prazo é para homologação e não para constituir o crédito tributário. Se houver pagamento antecipado, ocorrerá a extinção do crédito tributário (art. 150, § 1º do CTN). Se não houver pagamento, não existiu homologação tácita. Com o encerramento deste prazo de cinco anos sem a homologação tácita, inicia-se o prazo para a constituição do crédito tributário (art. 173, I do CTN) no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado e se encerra no último dia após o decurso de cinco anos, contados do fato gerador. Conclui-se que, quando se tratar de tributos a serem constituídos por lançamento por homologação, não tendo havido pagamento, tem o Fisco o prazo de 10 (dez) anos, após a ocorrência do fato gerador, para constituir o crédito tributário. Esta Egrégia Seção, nos Embargos de Divergência no Recurso Especial nº. 151.163-SP. DJ de 22.02.99, relator Ministro Demócrito Reinaldo, firmou entendimento de que:

'De acordo com o art. 173 do CTN, o direito da Fazenda de constituir o crédito tributário extingue-se em 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado,. Tendo sido, na espécie, o lançamento realizado em 1984, os créditos relativos ao período de 1978 não se encontravam abrangidos pela decadência.

2. Embargos de divergência.'

No mesmo sentido o Recurso Especial nº. 165.045-SP, DJ de 03.08.98, relator Ministro José Delgado.

Conclui-se que o v. acórdão apresentado como divergente, proferido no Recurso Especial nº. 58.918-RJ, DJ de 19.06.95, relator, Ministro Gomes de Barros, está em harmonia com o entendimento predominante do STJ.

Recebo os embargos.'

No mesmo sentido, a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, em 16/04/2002, no julgamento do Agravo Regimental no Agravo de Instrumento nº. 427.133/MG (2001/0190443-0), D. J. de 13/05/2002, que teve por Relator o Ministro José Delgado por unanimidade de votos, prolatou decisão coroada pela seguinte ementa:

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL. COMPENSAÇÃO. LEI Nº. 8.383/91. PRESCRIÇÃO. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL DO PRAZO.

[...]

2. A Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça firmou entendimento de que, em se tratando de lançamento tributário por homologação, seu prazo decadencial só se inicia quando decorridos 05 (cinco) anos da ocorrência do fato gerador, acrescido de mais um quinquênio, a contar-se da homologação tácita do lançamento. O prazo prescricional se inicia a partir da data em que foi declarado inconstitucional o diploma legal em que se fundou a citada exação. Estando o tributo em apreço sujeito a lançamento por homologação, há que serem aplicadas a decadência e a prescrição nos moldes acima delineados.

[...].'



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 13808.003035/98-25
Acórdão nº. : CSRF/01-05.658

Aqui, deixo de transcrever os fundamentos do voto deste acórdão na medida em que vão se tornando repetitivos face aos fundamentos dos acórdãos mais acima já transcritos.

[...]."

Volvendo à hipótese versada nos presentes autos, os fatos geradores autuados referem-se aos meses de setembro e outubro de 1992, consolidados no 2º semestre de 1992, logo, por força das disposições do art. 173, I, do CTN, o direito de lançar extingui-se-ia com o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte (1º. de janeiro de 1994) àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (exercício de 1993), com termo final em 31 de dezembro de 1998. A contribuinte foi cientificada da autuação em 29/05/1998, fls. 638, portanto, antes de esgotado o prazo decadencial.

Mesmo que aplicadas as disposições do parágrafo único, do artigo 173, do CTN, ainda assim, não teria operado a decadência, pois a contribuinte apresentou sua declaração de rendimentos relativa aos 1º e 2º semestre de 1992, exercício financeiro de 1993, em 02/06/1993, conforme "recibo de entrega de declaração e notificação de lançamento" às fls. 03 e, portanto, por esta regra o termo final para o lançamento tributário seria 02/06/1998, o qual, entretanto, ocorreu em 29/05/1998.

Neste passo, mesmo que prevalente a tese de se tratar de lançamento por homologação, com a qual não concordo, é necessário considera que entre a data do encerramento do exercício social, 31/12/1992, e a data da apresentação da declaração de rendimentos pela contribuinte, 02/06/1993, neste interregno o fisco encontrava-se impedido de efetuar o lançamento e, portanto, o lustro decadencial haveria mesmo de ser contado somente a partir de 02/06/1993 e não de 31/12/1992.

Sob este prisma da impossibilidade de o fisco efetuar o lançamento antes de vencido o prazo para entrega da declaração de rendimentos do IRPJ, ou, de um modo legalmente válido, por qualquer outro motivo impeditivo, evoco jurisprudência desta Turma da CSRF, acórdão nº. CSRF/01-02.403, lavra da brilhante pena do ilustre ex-Conselheiro Celso Alves Feitosa, no qual este Colegiado deu provimento a recurso especial da Fazenda Nacional, considerando não decadente o direito de lançar, numa situação análoga à presente, e determinou o enfrentamento do mérito, de cujo voto transcrevo os seguintes excertos, *in verbis*:

[...]

Contudo, eis que no caso apresenta-se com o entendimento de que na verdade o IRPJ classifica-se como um tributo cujo lançamento se dá por homologação, por isso sujeito à regra de exceção do artigo 150, § 4º, onde está fixado que o prazo tem início com a ocorrência do fato gerador e não no 1º. dia seguinte àquele em que poderia ser lançado. No caso em exame, então: fato gerador 31/12/85, início do prazo de decadência 1/1/86 e término em 31/12/90.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 13808.003035/98-25

Acórdão nº. : CSRF/01-05.658

Pergunta-se: estaria extinto definitivamente, pelo decurso de prazo, no caso em exame, o crédito tributário?

Acontece que sendo a decadência a perda do direito da Fazenda lançar por sua inércia, considerando que o prazo é de 5 (cinco) anos, pelo CTN, indaga-se ainda: poderia o Fisco, no caso, antes do prazo fixado para a entrega da declaração do contribuinte ou pagamento do imposto, ter lançado?

Se podia resta correta a decisão atacada. Se não podia porque inobstante ocorrido o fato gerador, impedido estava de lançar até a entrega da declaração de rendimentos ou pagamento do imposto, ainda que tão só a primeira parcela, resta afirmar que sequer iniciado estava o prazo decadencial.

É que na verdade inexistia no atual sistema o regime puro segundo a classificação do CTN, com raras exceções. Na conjuntura atual há prevalência do sistema misto. O imposto de renda, presentemente, tem que ser pago com a entrega da declaração de rendimentos, que deve ser entregue segundo uma escala nos primeiros 5 (cinco) meses do ano, ainda que parceladamente, isto é, antes de qualquer verificação pelo Fisco.

[...]

Diante de tudo, no caso em exame, mesmo aceitando que o IR tenha a natureza de imposto por homologação, considerando a circunstância, que a entrega da declaração de rendimentos só se deu em 20/05/86, nesta data vencendo-se a 1ª. parcela do imposto (fls. 69), entendo que o prazo de decadência, por tudo o que foi exposto, só podia ser contado a partir da entrega da declaração de rendimentos ou do pagamento da primeira parcela, momento a partir do qual tinha o Fisco a informação suficiente que lhe permitia exercer o controle, estando liberado para lançar.

Se havia impedimento - impossibilidade de lançar antes do prazo fixado para entrega da declaração de rendimentos de 1985 - ano-base - fixado para 30/05/86 (MAJUR), com vencimento da 1ª. quota prevista para o dia 20/05, pelas sociedades anônimas, com apuração pelo lucro real, com encerramento em dezembro, resta evidente, por uma questão de coerência e particularidade, que o dñes a quo deslocou-se para tal data, inobstante a dicção do caput do artigo 150 do CTN, fixando-o segundo o fato gerador.

Neste sentido penso ainda já decidiu o STJ, traduzido no seguinte acórdão:

'Tributário. Lançamento por homologação. Medida liminar. No lançamento por homologação, o contribuinte verifica a ocorrência do fato gerador, sem qualquer interferência da Fazenda Pública, cujo prazo para conferir a exatidão desse procedimento inicia na data da antecipação do pagamento (CTN, art. 150, § 4º). A medida liminar que impede o Fisco, ainda no prazo assinado para a constituição do crédito tributário, de revisar essa modalidade de lançamento, desvirtua o sistema legal, o qual legitima o procedimento fiscal ensejando ao contribuinte a mais ampla defesa. Nessa linha, o acórdão recorrido deve ser mantido pela sua conclusão, mas exclusivamente por essa motivação, e não por aquela que desbordou dos limites da lide, decidindo desde logo a matéria ainda não examinada pelo MM. Juiz Federal. Recurso ordinário improvido.' (Acórdão nº. Un da 2ª. T do STJ RMS 6.511-DF - Rel. Min. Ari Pargendeler - j 14/03/96 - Recte.: Construtora Villela e Carvalho Ltda. Recda.: Fazenda Nacional - DJU 1 15/04/96, p. 11.506 - ementa oficial)'



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 13808.003035/98-25

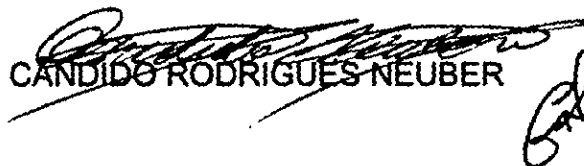
Acórdão nº. : CSRF/01-05.658

[...].

Dessarte, formei convencimento de que na hipótese versada nos presentes autos não ocorreu a decadência do direito de constituir os créditos tributários objetos do recurso especial da Fazenda Nacional.

Na esteira destas considerações, oriento o meu voto no sentido de dar provimento ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional.

Brasília - DF, em 11 de junho de 2007.


CANDIDO RODRIGUES NEUBER



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 13808.003035/98-25
Acórdão nº. : CSRF/01-05.658

VOTO VENCEDOR

Conselheiro PAULO JACINTO DO NASCIMENTO – Relator Designado.

As razões que me levaram a discordar do erudito voto prolatado pelo ilustre Conselheiro Cândido Rodrigues Neuber são as seguintes:

No direito tributário nacional, três são as modalidades do lançamento: por declaração, de ofício e por homologação.

No lançamento por declaração, as informações sobre a matéria de fato, necessárias à sua efetivação, são prestadas pelo sujeito passivo ou por terceiro. De posse dessas informações, a autoridade fiscal determina o montante do tributo devido e notifica o sujeito passivo para pagá-lo ou impugná-lo.

O lançamento de ofício, por sua vez, é efetuado pela autoridade administração sem que se faça necessária qualquer iniciativa ou participação do contribuinte.

No lançamento por homologação, o contribuinte realiza toda a atividade de apuração dos dados necessários à constituição do crédito tributário, tendo o dever de antecipar o pagamento do tributo a qualquer manifestação do fisco sobre essa operação.

Caso concorde com a atividade desenvolvida pelo contribuinte, o fisco a homologará, ou, dela discordando, procederá ao lançamento de ofício.

Tanto no lançamento por declaração, como no lançamento por homologação, a apuração do crédito tributário é cometida ao contribuinte. O que, na



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº : 13808.003035/98-25

Acórdão nº : CSRF/01-05.658

essência, distingue um do outro, é que, no lançamento por homologação, o contribuinte tem o dever de antecipar o pagamento, enquanto que, no lançamento por declaração, o pagamento se dá após o exame pelo fisco da atividade de apuração desenvolvida pelo contribuinte.

Doutrinariamente, ainda não há consenso acerca do objeto da homologação. Para uns, o objeto da homologação é a atividade de apuração; para outros, é o próprio pagamento do tributo, sem o qual não haveria o que homologar.

A dicção do art. 150, caput, do CTN, que, tratando do pagamento antecipado do tributo em tal modalidade de lançamento, não impõe a sua efetivação como imprescindível à sua configuração, reportando-se apenas ao dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade, deixa claro que, mesmo não tendo havido o pagamento, é possível haver a homologação de toda a atividade desenvolvida pelo contribuinte para apurar o crédito tributário.

Em reforço ao que se afirma, anote-se que, em ambas as Turmas de Direito Público do STJ, pacificou-se o entendimento de que, em se tratando de débito declarado e não pago, a cobrança decorre de auto-lançamento, sendo exigível o crédito tributário independentemente de notificação prévia e de instauração de procedimento administrativo. A exigência do tributo com base nas declarações prestadas pelo contribuinte pressupõe, necessariamente, a homologação expressa dessas declarações. Assim não fosse, teria o fisco de proceder ao lançamento de ofício.

Este Conselho filiou-se a esse entendimento quando, por sua Primeira Turma, no Acórdão nº 101-92.642, de 14/04/1999, assentou:

"Decadência – Tratando-se de lançamento por homologação (art. 150 do CTN), o prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário decai em 5 (cinco)



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 13808.003035/98-25

Acórdão nº. : CSRF/01-05.658

anos conados da data do fato gerador. A ausência de recolhimento da prestação devida não altera a natureza do lançamento, já que o que se homologa é a atividade exercida pelo sujeito passivo".

O próprio significado semântico da palavra homologação ajuda na compreensão desta modalidade de lançamento. Na técnica administrativa, homologação é a aprovação, ratificação ou confirmação, pela autoridade, de ato exercitado pelo particular, para que entre no mundo jurídico como ato administrativo. Assim, os atos de liquidação praticados pelo contribuinte, após a homologação, são considerados, todos eles, como praticados pela autoridade competente.

Ora, o ato de pagar não é de competência da autoridade administrativa, mas sim do contribuinte. Não há razão, portanto, para que a autoridade considere o pagamento como feito por ela, homologando-o. Homologa-se, na verdade, a atividade de apuração que, após a homologação, considera-se feita pela autoridade a quem a lei comete competência privativa para tanto.

Sendo indubitoso que os tributos em questão se sujeitam ao regime do lançamento por homologação, a eles se aplica o art. 150, § 4º, do CTN, importando o transcurso do prazo de caducidade de 5 (cinco) anos, ali previsto, em extinção definitiva do direito da Fazenda Pública ao crédito tributário.

Por tais fundamentos, nego provimento ao recurso.

Brasília, DF, 11 de junho de 2007.

PAULO JACINTO DO NASCIMENTO