



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 13819.000874/2001-83
Recurso nº 108-140.792 Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-00.136 – 1ª Turma
Sessão de 12 de maio de 2009
Matéria IRPJ
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado RASSINI - NHK AUTOPEÇAS S/A

Ementa: IRPJ - DECADÊNCIA - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - O Imposto de Renda, antes do advento da Lei nº 8.383, de 30/12/91, estava sujeito a lançamento por declaração, operando-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, consoante o disposto no art. 173 do Código Tributário Nacional. A partir do ano-calendário de 1992, exercício de 1993, por força das inovações da referida lei, o contribuinte passou a ter a obrigação de pagar o imposto, independentemente de qualquer ação da autoridade administrativa, cabendo-lhe então verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular e, por fim, pagar o montante do tributo devido, se desse procedimento houver tributo a ser pago. E isso porque ao cabo dessa apuração o resultado pode ser deficitário, nulo ou superavitário (CTN art. 150, § 4º), sendo, portanto, irrelevante ter havido ou não pagamento de imposto nesse procedimento. O que o CTN homologa é o lançamento e não o pagamento. É o procedimento, a atividade desenvolvida pelo sujeito passivo. Se o citado § 4º do art. 150 homologasse apenas o pagamento teria dito “homologado o pagamento” e não “homologado o lançamento”, como diz o texto do citado parágrafo do art. 150 da lei complementar. No caso concreto, a empresa declarou o imposto referente ao ano calendário de 1995 pelo lucro real, e o fato gerador da obrigação tributária ocorreu em 31/12/95 e, como a ciência do auto de infração que lançou o tributo se fez em 26/04/2001, decaiu o direito da Fazenda Nacional.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso especial, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Adriana Gomes Rego, Nelson Lósso Filho e Carlos Alberto Freitas Barreto.

4 A



CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO

Presidente



CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES

Relator

Formalizado em: 01 SET 2009

Participaram, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: José Clóvis Alves, José Carlos Passuello, Marcos Vinicius Neder de Lima, Antonio Praga, Karem Jureidini Dias, Antonio Carlos Guidoni Filho, Valmir Sandri (Substituto Convocado) e Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho (Vice-Presidente Substituto).

Relatório

A Fazenda Nacional, por seu douto Procurador junto à Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, com fundamento no artigo 5º, inciso II, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 55, de 16 de março de 1998, recorre a este Colegiado contra o Acórdão nº 108-08.370, de 16/06/05 (fls. 207/211), que, por unanimidade de votos, nos termos art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, declarou a decadência do direito de a Fazenda Nacional lançar o IRPJ referente aos fatos geradores ocorridos no ano calendário de 1995.

A empresa declarou o Imposto de Renda, no ano-calendário de 1996 com base no lucro real (fls. 8).

A ciência do auto de infração pela contribuinte ocorreu em 26/04/2001 (fls. 42/43).

O aresto recorrido, no particular, tem a seguinte ementa:

“PRELIMINAR – DECADÊNCIA – IRPJ – No caso do imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica, por seu tributo sujeito ao regime de lançamento por homologação, o direito de constituir o crédito tributário é de 05(cinco) anos a contar da ocorrência do fato gerador de acordo com o artigo 150, parágrafo 4º, do Código Tributário Nacional.

Preliminar acolhida.”

O Procurador da Fazenda Nacional junto à Oitava Câmara foi intimado do aresto recorrido em 01/02/2006 (fls. 148) e, na mesma data, apresentou o seu recurso à Câmara Superior de Recursos Fiscais (fls. 214/219)

A Douta Procuradoria da Fazenda Nacional insurgiu-se contra o aresto, sustentando em resumo que não havendo pagamento do imposto, o prazo decadencial é contado na forma do art. 173, I, do Código Tributário Nacional e não da ocorrência do fato gerador de que trata o § 4º do art. 150 dessa lei complementar porque não há imposto antecipado a ser homologado. Cita Doutrina e decisão do STJ.

Apresenta a recorrente como paradigmas para configurar o dissenso jurisprudencial os Acórdãos nº 105-14.021, de 26/02/2003 (fls. 238/260), 103-20.952, de 19/06/2002 (fls. 220/231), e CSRF/02-01.308, de 12/05/2003 (fls. 232/237) cujas ementas ostentam, em relação ao litígio em exame:

Acórdão nº: 105-14.021:

IRPJ - PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - DECADÊNCIA -
TRIBUTOS SUJEITOS AO REGIME DE LANÇAMENTO POR

HOMOLOGAÇÃO - NULIDADE DO LANÇAMENTO - OMISSÃO DE RECEITA - ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI - MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO - JUROS MORATÓRIOS - TAXA SELIC CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS E CSLL - ALÍQUOTA APLICÁVEL ÀS SOCIEDADES CORRETORAS DE SEGUROS ELEVAÇÃO DE ALÍQUOTA - Inocorrendo o pagamento antecipado, a contagem do prazo decadencial do direito de constituir o crédito tributário, para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, deve observar o disposto no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional. Não configura hipótese de nulidade do lançamento, a existência de pretensos erros em sua formalização, concernentes à aplicação da legislação tributária ao fato concreto. As sociedades corretores de seguros, na qualidade de agentes autônomos de seguros privados, estão sujeitas às normas contidas no artigo 11, da Lei Complementar nº 70, de 1991. A elevação das alíquotas da contribuição para o PIS e da CSLL, prevista nos incisos III e V, do artigo 72, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT), com a redação dada pela Emenda Constitucional nº 10, de 1996, aplica-se somente a partir de julho de 1996, por expressa determinação contida no parágrafo 1º, do citado dispositivo. Os órgãos julgadores da Administração Fazendária afastarão a aplicação de lei, tratado ou ato normativo federal, somente na hipótese de sua declaração de inconstitucionalidade, por decisão do Supremo Tribunal Federal. “

Acórdão nº 103-20.952, de 19/06/2002:

“IRPJ - LUCRO PRESUMIDO - AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO - DECADÊNCIA Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CNT), todavia, quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN.”

Acórdão nº CSRF/02.01.308, de 12/05/2003:

“COFINS AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO PRAZO DECADENCIAL. ART. 173, I, CTN .. AMPLIAÇÃO DO PRAZO DECADENCIAL POR MEIO DE LEI ORDINÁRIA. IMPOSSIBILIDADE. Não havendo o Contribuinte recolhido valor algum a título de COFINS, não é possível a ocorrência da homologação tácita, uma vez que não há pagamento antecipado a ser homologado, aplicando-se a regra geral para contagem do prazo decadencial do lançamento de ofício, descrita no art. 173, I, do Código Tributário Nacional, que é de cinco (05) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte ao que o tributo poderia ser lançado. A decadência consubstancia-se em garantia fundamental dos contribuintes, razão pela qual se veda ao legislador ordinário fixar prazo superior àquele insculpido no art. 173 do CTN.



Recurso negado.”

O ilustre Presidente da Oitava Câmara reconheceu a divergência entre o acórdão recorrido e os paradigmas apresentados pela recorrente, e deu seguimento ao recurso, com fundamento no § 4º do artigo 33 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MFº 55, de 16 de março de 1998. E determinou a intimação da parte adversa (fls. 269/272).

Regularmente notificado em 06/09/2007 (fls. 278) o sujeito passivo apresentou suas contra-razões ao recurso da Procuradoria da Fazenda Nacional em 19/09/2007 (fls. 285), sustentando o aresto recorrido.

No sentido do acórdão guerreado, cita os Ac. 103-22.511, 107-06061, 107-06.037, 10806.324, 104-17.293, 108-06.069, e decisão da CSRF.

É o relatório.



Voto

Conselheiro CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, Relator

Recurso tempestivo e assente em lei.

Tomo conhecimento do recurso interposto pela ilustre Procuradoria da Fazenda Nacional, com fulcro no artigo 5º, incisos II, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 55, de 12/03/98.

Igualmente, conheço das contra-razões do sujeito passivo, apresentada com guarda de prazo e previsão no art. 8º, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela citada Portaria.

Antes do advento da Lei nº 8.383/91, até a data da entrega da declaração, o contribuinte poderia e deveria ainda adicionar ao lucro líquido, receitas à margem da contabilidade bem como custos, despesas ou encargos indedutíveis para determinação do lucro real declarado, base de cálculo do tributo.

Assim, a contagem do prazo para lançamento de ofício, nos termos do art. 173 do CTN, começava desde o dia seguinte à data prevista para a entrega da declaração de rendimentos, já que, antes disso, o fisco não poderia lançar o tributo.

A partir do ano calendário de 1992, por força da mencionada lei, o imposto passou a ser pago mensalmente e, a partir do dia seguinte à ocorrência do fato gerador, iniciava-se a contagem da caducidade, independentemente da data de apresentação da declaração de ajuste, podendo o fisco, desde logo, lançar o imposto ou a diferença de imposto. E, se não o fizer, estará “dormindo”.

Entendo, portanto, que o lançamento do imposto de renda, anteriormente à Lei nº 8.383/91, era do tipo por declaração ou misto, sem perder de vista a realidade de que a sistemática desse tributo veio paulatinamente sofrendo alterações, ditadas sem dúvida por necessidade de Caixa do Tesouro Nacional, que culminaram por modificar-lhe a modalidade de lançamento por declaração para lançamento por homologação, exatamente com a promulgação do referido mandamento legal.

A necessidade de lançar o crédito tributário e a consequência de sua inobservância foram objeto do Resp nº 332.693 (2001-0096668), relatora Ministra Eliana Calmon, da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, unânime, cuja ementa está assim redigida:

“TRIBUTÁRIO – CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA. 1) O fato gerador faz nascer a obrigação tributária, que se aperfeiçoa com o lançamento, ato pelo qual se constitui o crédito correspondente à obrigação (arts. 113 e 142 do CTN).



2. Dispõe a FAZENDA do prazo de cinco anos para exercer o direito de lançar, ou seja, constituir o seu crédito tributário.
3. O prazo para lançar não se sujeita a suspensão ou interrupção, **nem por ordem judicial** nem por depósito do devido. (grifei)
- 4) Com depósito ou sem depósito, após cinco anos do fato gerador, sem lançamento, ocorre a decadência.
5. Recurso especial provido”.

Merece especial atenção os seguintes excertos do voto da ilustre relatora:

“Quero aqui destacar que não houve pagamento antecipado ou não antecipado, como pode sugerir o disposto no art. 150 do CTN.

A empresa apenas se antecipou, com a cautelar, para barrar a execução, se assim fosse procedido pelo Fisco que, antecedentemente, ainda teria de constituir o crédito tributário, o qual deixou escapar pelo decurso do tempo.

Sabendo-se que é decadencial o prazo para a constituição do crédito tributário e que o prazo decadencial não sofre suspensões ou interrupções, pois, como a história, tem marcha irreversível, **surge a obrigação pela ocorrência do fato gerador e, a partir daí, nada pode barrar a fluência da decadência, senão o lançamento**, que é da alçada única do Fisco, que terminou por não fazê-lo, na hipótese dos autos.

Dentro deste contexto, acolho a tese contida no recurso para reformar o acórdão e dar provimento ao especial, declarando a inexistência da relação jurídica, por força da decadência.” (negritei)

Não concordo com a tese de que, por não ter sido pago o imposto, o prazo decadencial seria contado pela forma do art. 173 do CTN.

Sendo o imposto de renda um tributo suscetível de pagamento pelo contribuinte, independentemente de qualquer providência do fisco -- cumprindo-lhe, então verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular e, por fim, pagar o montante do tributo devido, se desse procedimento houver tributo a ser pago -- amolda-se à hipótese do art. 150 do CTN.

O referido dispositivo está assim redigido:

§ 4º - Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se **homologado o lançamento** e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. (negritei)

O que o CTN homologa, portanto, é o lançamento e não o pagamento. É o procedimento, a atividade desenvolvida pelo sujeito passivo que tanto pode apontar lucro, resultado nulo, ou prejuízo. Se o citado art. 150, § 4º, homologasse apenas o pagamento teria



dito “homologado o pagamento” e não “homologado o lançamento”, como diz o texto acima transcrito.

Entendimento em contrário, ou seja, de que o que se homologa é o pagamento, ainda se prestaria a outras discussões. Qual o pagamento que o dispositivo homologaria ? O declarado e pago pelo contribuinte, ou o pretendido pelo fisco? Se o contribuinte apurasse lucro, compensando prejuízos, a decadência se contaria pelo prazo do art. 173 do CTN? Por certo que não.

Entendo que o que a lei nacional homologa é o procedimento. Não é o pagamento antecipado do tributo que configura o lançamento por homologação, mas o dever de antecipar o pagamento do imposto que ele, o contribuinte, apurar. E, se o fisco não concordar com o resultado dessas operações, deve fazer o lançamento da diferença, dentro do prazo para a homologação, que é de 5 (cinco anos), contados do fato gerador.

O legislador ordinário pode fixar outro prazo para a homologação desde que menor do que o estabelecido no retrotranscrito § 4º. É o que ensina a Doutrina, nas lições de Aliomar Baleeiro, “in” Direito Tributário Brasileiro, Forense, 9ª edição, pág. 478; Fábio Fanucchi, em sua obra Curso de Direito Tributário Brasileiro, Ed. Resenha Tributária, 3ª edição, Vol. I, pág. 297; Luciano Amaro, em Direito Tributário Brasileiro, Saraiva, 6ª edição, pág.387; Alberto Xavier, “in” Do Lançamento-Teoria Geral do Ato do Procedimento e do Processo Tributário, Forense, ed. 1997, pág. 94; Sacha Calmon Navarro Coelho, em Curso de Direito Tributário Brasileiro, Forense, 1999, pág. 672; e Leandro Paulsen, em Código Tributário Nacional, Livraria do Advogado, editora/ESMAFE-RS, Porto Alegre, 2000, pág.502, dentre outros.

No caso concreto, a empresa declarou o imposto referente ao ano calendário de 1995 pelo lucro real anual (fls. 8), e o fato gerador da obrigação tributária ocorreu em 31/12/95 e, como a ciência do auto de infração que lançou o tributo se fez em 26/04/2001 (fls. 42), decaiu o direito da Fazenda Nacional.

O contribuinte fez a parte que lhe competia; o fisco é que não fez a dele, isto é, lançar o tributo na forma e no tempo previsto no art. 150, § 4º, do CTN.

O acórdão recorrido é escorreito e não merece reforma.

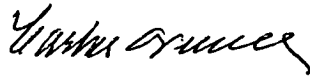
Em resumo:

O Imposto de Renda, antes do advento da Lei nº 8.383, de 30/12/91, estava sujeito a lançamento por declaração, operando-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, consoante o disposto no art. 173 do Código Tributário Nacional. A partir do ano-calendário de 1992, exercício de 1993, por força das inovações da referida lei, o contribuinte passou a ter a obrigação de pagar o imposto, independentemente de qualquer ação da autoridade administrativa, cabendo-lhe então verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular e, por fim, pagar o montante do tributo devido, se desse procedimento houver tributo a ser pago. E isso porque ao cabo dessa apuração o resultado pode ser deficitário, nulo ou superavitário (CTN art. 150, § 4º), sendo, portanto, irrelevante ter havido ou não pagamento de imposto nesse procedimento. O que o CTN homologa é o lançamento e não o pagamento. É o procedimento, a atividade desenvolvida pelo sujeito passivo. Se o citado § 4º do art. 150 homologasse apenas o

pagamento teria dito “homologado o pagamento” e não “homologado o lançamento”, como diz o texto do citado parágrafo do art. 150 da lei complementar. No caso concreto, a empresa declarou o imposto referente ao ano calendário de 1995 pelo lucro real, e o fato gerador da obrigação tributária ocorreu em 31/12/95 e, como a ciência do auto de infração que lançou o tributo se fez em 26/04/2001, decaiu o direito da Fazenda Nacional..

Nesta ordem de juízos, nego provimento ao recurso interposto pela Douta Procuradoria da Fazenda Nacional.

Sala das Sessões, em 12 de maio de 2009.



CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES

