



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
QUINTA CÂMARA

FL.

Processo nº : 13888.000492/2003-06
Recurso nº : 158.494
Matéria : IRPJ – Ex(s): 1998
Recorrente : GEOPIRA ENGENHARIA E MONTAGENS LTDA
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ - RIBEIRÃO PRETO SP
Sessão de : 13 DE SETEMBRO DE 2007
Acórdão nº : 105-16.670

DECADÊNCIA – TRIBUTOS ADMINISTRADOS PELA SRF - A partir de janeiro de 1992, por força do artigo 38 da Lei nº 8.383/91, os tributos administrados pela SRF passaram a ser sujeitos ao lançamento pela modalidade homologação. O início da contagem do prazo decadencial é o da ocorrência do fato gerador do tributo, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, nos termos do § 4º do artigo 150 do CTN.

Lançamento insubsistente

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela GEOPIRA ENGENHARIA E MONTAGENS LTDA

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


JOSÉ GLÓVIS ALVES
PRESIDENTE e RELATOR

FORMALIZADO EM: 22 OUT 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: WILSON FERNANDES GUIMARÃES, EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT, MARCOS RODRIGUES DE MELLO, MARCOS VINÍCIUS BARROS OTTONI (Suplente convocado), WALDIR VEIGA ROCHA e IRINEU BIANCHI. Ausente, justificadamente o Conselheiro JOSÉ CARLOS PASSUELO.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 13888.000492/2003-06
Acórdão nº : 105-16.670

Recurso nº : 158.494
Recorrente : GEOPIRA ENGENHARIA E MONTAGENS LTDA

RELATÓRIO

GEOPIRA ENGENHARIA E MONTAGENS LTDA, já qualificada nestes autos, recorre a este Conselho contra a decisão prolatada pela 3ª Turma da DRJ em Ribeirão Preto SP, contida no acórdão de 14-13.054 de 28 de junho de 2006, que julgou lançamento procedente.

Trata a lide de lançamento de IRPJ originado da revisão da declaração da DIRPJ, referente ao exercício de 1998, ano-calendário 1997, deste procedimento constatou-se que, na apuração do referido tributo nos trimestres vencidos em 30.06.97 e 30.09.97, houve compensação de prejuízo de períodos anteriores em valores superiores a 30% do lucro líquido ajustado.

Consta do auto de infração o seguinte enquadramento legal,: art. 2º e §§ da Lei nº 7.689, de 1988; art 42 Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, art. 15 da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995 e art. 19 da Lei nº 9.249, de 1995.

Inconformada com a autuação a empresa apresentou a impugnação, na qual alega, em síntese erro no lançamento e que a multa é exagerada já que houve colaboração do contribuinte.

A 3ª Turma da DRJ em RIBEREÃO PRETO analisou a autuação bem como a impugnação e manteve a exigência, sob os seguintes argumentos:

Para análise do lançamento da glosa da compensação dos prejuízos de períodos-base anteriores em, no máximo, trinta por cento do lucro líquido ajustado, importa salientar, inicialmente, que o Código Tributário Nacional (CTN, Lei de n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966), em seu art. 142 e parágrafo único, prescreve que:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA**

Fl.

Processo nº : 13888.000492/2003-06
Acórdão nº : 105-16.670

"Art. 142 - Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

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

No que se refere às alegações erro no lançamento apenas argumentou não trouxe prova de suas alegações.de suposta inconstitucionalidade da limitação imposta ao direito à compensação de prejuízos fiscais, cumpre salientar que o contencioso administrativo não é o fórum adequado ao exame desta questão, haja vista o seguinte pronunciamento exarado pela Coordenação do Sistema de Tributação através do Parecer Normativo CST nº 329, de 1970:

"Iterativamente tem esta Coordenação se manifestado no sentido de que a arguição de inconstitucionalidade não pode ser oponível na esfera administrativa, por transbordar os limites de sua competência o julgamento da matéria, do ponto de vista constitucional".

Portanto, as contestações da interessada, limitando-se a insinuar pretensos desajustes da lei ordinária à Constituição Federal de 1988, conduzem ao entendimento de que, à luz do art. 142 do CTN, anteriormente transcrito, a autoridade administrativa encontra-se limitada ao estrito cumprimento da legislação tributária; tomando-se defeso a ela, pois, ultrapassar tais limites para ir examinar questões outras como aquelas suscitadas na impugnação.

Por conseguinte, em relação ao presente caso, há que ser observado o seguinte teor do art. 16 da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA**

Fl.

Processo nº : 13888.000492/2003-06
Acórdão nº : 105-16.670

Art. 16. A base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, quando negativa, apurada a partir do encerramento do ano-calendário de 1995, poderá ser compensada, cumulativamente com a base de cálculo negativa apurada até 31 de dezembro de 1994, com o resultado do período de apuração ajustado pelas adições e exclusões previstas na legislação da referida contribuição social, determinado em anos-calendário subsequentes, observado o limite máximo, de redução de trinta por cento, previsto no art. 58 da Lei nº 8.981, de 1995.

Concernente à interpretação das normas legais apontadas na peça impugnatória, esclareça-se que as disposições constantes na legislação tributária têm de ser observadas conforme os limites ali estabelecidos, porque se pressupõe elaboradas de forma precisa. Deve o aplicador abster-se de lhes restringir ou dilatar o sentido por encerrarem prescrições de ordem pública, imperativas ou proibitivas e afetarem o livre exercício dos direitos patrimoniais.

Relativamente à doutrina mencionada, observe-se que os agentes públicos não podem aplicar pareceres de juristas contrários às orientações estabelecidas na legislação tributária de regência da matéria, sob pena de responsabilidade funcional (art. 142 do Código Tributário Nacional, inciso IV do item 1 da Portaria SRF nº 3.608, de 06 de julho de 1994, e art. 7º da Portaria MF nº 258, de 24 de agosto de 2001).

Quanto ao entendimento contido nas decisões judiciais trazidas a exame, há que se recordar que, em face do ordenamento jurídico pátrio, sua eficácia fica restrita às respectivas lides, salvo quando se configura a hipótese prevista no art. 4º do Decreto de nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, o que não ocorre no caso vertente.

Quanto aos acréscimos legais, a presente exação se mantém, em face da constatação de que as imposições se subsumem às respectivas legislações de regência, eficazes e em vigor.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA**

Fl.

Processo nº : 13888.000492/2003-06
Acórdão nº : 105-16.670

A multa de ofício aplicada, de 75% do imposto devido, é a cominada no inciso I do art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996, que diz:

Art. 44 - Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964 independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Na espécie, houve falta de recolhimento de imposto de renda, em virtude de declaração inexata. Esta é exatamente a hipótese do inciso I retro. Portanto, a multa foi exigida como determina a legislação tributária.

De acordo com o inciso VI do art. 97 do CTN, somente a lei pode estabelecer as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades. Portanto, por não haver autorização para que a autoridade julgadora reveja ou reduza multa aplicada de forma legítima, bem como inexistindo dispositivo de lei que desonere a impugnante do encargo em tela, há que se manter a multa imposta.

Ainda sobre o tema, vale ressaltar que a vedação de se usar tributo com efeito de confisco, o respeito ao princípio jurídico da razoabilidade e a gradação da pena são princípios que norteiam o legislador e não o aplicador da lei. À administração tributária, compete, tão-somente, conferir efetividade a tais princípios, identificando, nos



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA**

Fl.

Processo nº : 13888.000492/2003-06
Acórdão nº : 105-16.670

termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte (§ 1º do art.145 da Constituição Federal).

No tocante aos juros, o § 1º do art. 161 do CTN diz que eles são calculados à taxa de 1% ao mês, se a lei não dispuser de modo diverso. A exegese que se extrai do citado dispositivo é a de que o quantum previsto no Código Tributário Nacional somente é aplicável de forma supletiva, na ausência de lei que discipline a matéria, o que não constitui a hipótese. O art. 13 da Lei nº 9.065, de 1995, dispõe que, sobre os débitos de tributos com fatos geradores ocorridos a partir de 01/04/1995, incidem juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC. Portanto, diferente do que diz a impugnante, a taxa SELIC é índice de juros de mora, por expressa determinação legal.

Ademais, pelas razões já elencadas, a autoridade administrativa não pode deixar de cumprir lei vigente e as questões de inconstitucionalidades não podem ser analisadas neste foro.

Inconformada a empresa apresentou recurso voluntário de fls. 104/107, argumentando, em epítome:

Diz que não há necessidade de se provar o óbvio, faz quadro comparativo da receita líquida custos e resultados, diz que a empresa agiu de boa fé propiciando cargas tributárias a seu desfavor, o lançamento deve ater-se à verdade material, conclui pedindo o cancelamento do lançamento.

Quanto à multa diz ser indevida e que somente poderia ser aplicada caso não houvesse atendimento de pedido de esclarecimento.

E de garantia arrolou bens.

É o relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA**

FL.

Processo nº : 13888.000492/2003-06
Acórdão nº : 105-16.670

VOTO

Conselheiro JOSÉ CLÓVIS ALVES, Relator.

Analizando os autos, verifico o recurso atende aos pressupostos regimentais para sua admissibilidade.

Tratando de matéria relativa a decadência é importante fixar as datas de ocorrências dos Fatos Geradores, o início da contagem do prazo decadencial, o fim e, a data de ciência do auto de infração.

Fatos geradores : 30 de junho e de setembro de 1.997, fl. 67.

Data da ciência do lançamento: 28 de março de 2.003, fl. 66.

Houve a aplicação de multa de ofício no percentual de 75%.

Posto isso passemos a analisar a matéria de direito em relação à decadência.

Quanto à decadência do direito de lançar do IRPJ.

Como fundamento para o decidido, vale transcrever voto do iminente conselheiro Natanael Martins no Acórdão n.º 107-06.455 de 08 de novembro de 2.001, que tem aplicação tanto à CSL como ao IRPJ o qual adoto como razão de decidir, pois a partir da edição da Lei 8.383/91, a contribuição e o tributo em lide passara a ser regidos pelo lançamento do tipo homologação previsto no artigo 150 do CTN.

*A questão ora sob exame resulta de lançamento de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido

Inicialmente, deve ser apreciada a preliminar de decadência argüida pela contribuinte, a qual tem relevância fundamental no julgamento deste processo, sendo certo que a natureza jurídica do lançamento da contribuição social sobre o lucro, pelas



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA**

Fl.

Processo nº : 13888.000492/2003-06
Acórdão nº : 105-16.670

suas próprias características é, em tudo e por tudo, idêntica à do IRPJ, pelo que tomo a liberdade de me reportar ao que sobre o assunto já tive a oportunidade de escrever. .

"A questão da natureza jurídica do lançamento do imposto de renda das pessoas jurídicas no âmbito do 1º Conselho de Contribuintes ainda é acirrada, podendo no entanto afirmar-se que a corrente pelo menos até hoje majoritária entende tratar-se de um lançamento por declaração.

Não é o que pensamos e o que passaremos a demonstrar, obviamente deixando de lado as críticas que a doutrina faz relativamente aos tipos de lançamentos descritos no CTN, dado não ser este o escopo de nosso trabalho.

Com efeito, o Código Tributário Nacional, instituído pela Lei 5172/66, recepcionado com eficácia de lei complementar, como é cediço, disciplina as normas gerais em matéria tributária, inclusive no concernente aos tipos de lançamento e aos prazos em matéria de decadência e prescrição.

No que se refere à decadência, genericamente, estabelece o art. 173 do CTN:

"Art. 173. 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;

II. da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento".



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA**

Fl.

Processo nº : 13888.000492/2003-06
Acórdão nº : 105-16.670

Por outro lado, de forma totalmente assistemática, na disciplina do denominado lançamento por homologação, estabeleceu-se no art. 150, § 4º, do CTN:

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

...

§ 4º 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"

Ou seja, enquanto que, regra geral, o prazo decadencial de cinco anos começa a ser contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetivado (CNT, art. 173, I), sendo lícito, portanto, afirmar-se que o prazo, contado da ocorrência do fato gerador, não é propriamente de cinco anos, nos tributos sujeitos a lançamento por homologação o prazo decadencial conta-se a partir do fato gerador sendo o prazo, neste caso, propriamente de cinco anos.

Lançamento por homologação, na definição do CTN, ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, operando-se pelo ato em que referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

Pois bem, relativamente ao imposto de renda das pessoas jurídicas, muito se discutiu e ainda hoje se discute, sobre a natureza jurídica do lançamento que o corporifica,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 13888.000492/2003-06
Acórdão nº : 105-16.670

havendo aqueles que o julgam como um tributo sujeito a lançamento por declaração ou misto, outros, mais recentemente, defendendo que a sua natureza, hoje, seria a de lançamento por homologação.

Alberto Xavier, em sua clássica obra *Do lançamento*, Editora Resenha Tributária, 1977, ferindo a questão, naquela oportunidade, defendeu a idéia de que o lançamento do imposto de renda não se traduz num caso de auto lançamento (ou lançamento por homologação), pela circunstância específica de que a fiscalização, no ato da entrega da declaração, examina o seu conteúdo, procedendo em face deste ao lançamento e, no próprio momento, notifica o contribuinte do imposto que lhe foi lançado.

Daí conclui Alberto Xavier:

"Ora, na hipótese em apreço não se verifica um pagamento prévio ou antecipação do imposto, mas sim um verdadeiro lançamento com base na declaração, regido pelos arts. 147 e 149 do Código Tributário Nacional, com a única particularidade de o ato administrativo de lançamento ser praticado no próprio ato da entrega da declaração e não no momento posterior do procedimento tributário". (pg. 80).

Entretanto, se naquela ocasião podíamos compartilhar da opinião de Alberto Xavier, após o advento do Decreto-lei 1967/82 (e, com maior razão, ainda, a vista das Leis 8383/91, 8541/92, 8981/93 e 9249/95), passamos a pensar de forma diversa.

Com efeito, com a edição do Decreto-lei 1967/82, desvinculou-se o prazo do pagamento do imposto com a entrega da declaração de rendimentos não havendo mais, pois, o prévio exame da autoridade administrativa. Se mais não bastasse, com a descentralização da entrega da declaração de rendimento, não se pode alegar, em absoluto, estar havendo exame do lançamento pela autoridade administrativa, pois o simples carimbo apostado pelo estabelecimento receptor da declaração (que, aliás, pode ser uma instituição financeira), à evidência, não pode ser considerado notificação de



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
QUINTA CÂMARA**

Fl.

Processo nº : 13888.000492/2003-06
Acórdão nº : 105-16.670

lançamento nos termos preconizados no art. 142 do CTN. Logo, o contribuinte recolhe (está obrigado) as parcelas do imposto devido sem que tenha ocorrido qualquer manifestação da autoridade administrativa. Ademais, grande parte do imposto já deve ser recolhido antes da própria entrega da declaração de rendimentos sob a forma de antecipações, duodécimos ou recolhimentos estimados (calculável com base em lucro presumido) na linguagem atual.

Não há dúvida, pois, ser o IRPJ um tributo sujeito a lançamento por homologação.

A declaração do imposto de renda, hoje, representa o cumprimento de um dever meramente instrumental do contribuinte perante a Fazenda Pública, constituindo-se, além disso, por força das normas que a disciplina, do ponto de visto jurídico, confissão de dívida quanto ao crédito tributário porventura indicado ou, quanto ao resultado negativo nela quantificado, o direito de crédito (abatimento) do contribuinte.

Nessa linha de raciocínio, a Fazenda Nacional deve verificar a atividade do contribuinte, homologando-a dentro do prazo de 5 anos, contados da ocorrência do fato gerador, findo o qual considerar-se-á, de forma tácita, homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito a ele correspondente, decaindo, portanto, o direito de a Fazenda corrigir ou lançar "ex officio" (via auto de infração) o tributo anteriormente não pago, sendo inaplicável à espécie a regra do art. 173, I, do CTN ou a disciplinada no § 2º do art. 711 do RIR/80, aliás não reproduzida no atual RIR/94.

Paulo de Barros Carvalho, a esse propósito, é claro:

"Prevê o Código o prazo de cinco anos para que se dê a caducidade do direito da Fazenda 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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 13888.000492/2003-06
Acórdão nº : 105-16.670

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 do Direito Tributário, Ed. Saraiva, 4a. Ed., pg. 311).

Nem se diga que a regra de contagem, em eventuais casos de prejuízos fiscais não poderia ser a estabelecida no art. 150, § 4º, do CTN, mas sim a do art. 173, I, ao argumento de que não teria havido nenhum pagamento (apurou-se prejuízo fiscal no período), não havendo, pois, o que homologar.

A primeira vista esse argumento impressiona, "máxime" em face de decisões do Conselho de Contribuintes relativas a IRF, que se consubstanciaria em hipótese de lançamento de ofício e não por homologação, regrado pelo art. 173, I, do CTN, justamente porque, dizem, não havendo pagamento, nada há a ser homologado. (confira-se, v.g., Acórdão do 1º C.C. n.º 101-83.005/92 - DOU de 07.01.94)

Entretanto, o entendimento acima exposto, sufragado pelo Conselho de Contribuintes, em nada se assemelha ao tema que ora se debate, já que naquelas hipóteses (lançamento de ofício de IRF) o contribuinte de fato não praticou nenhuma ação (atividade) tendente à quantificação do "quantum debeatur" sujeito a pagamento antecipado.

É que em matéria de imposto de renda determinado em função do lucro (real ou presumido), os contribuintes, sempre e necessariamente, levam ao conhecimento da autoridade administrativa toda a atividade que exercem (procedimentos), tendentes a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável e calcular o montante do tributo devido.

Ora, o que se homologa não é propriamente o pagamento, mas sim toda a atividade procedimental desenvolvida pelo contribuinte.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA**

Fl.

Processo nº : 13888.000492/2003-06
Acórdão nº : 105-16.670

Souto Maior Borges, em sua magnífica obra sobre o Lançamento Tributário (volume 4 do Tratado de Direito Tributário Brasileiro, Forense, 1981), em diversas passagens, fere profundamente essa questão não deixando dúvidas sobre a matéria, valendo a pena transcrevê-las:

"... o que se homologa não é um prévio ato de lançamento, mas a atividade do sujeito passivo adentrada no procedimento de lançamento por homologação, não é ato de lançamento, mas pura e simplesmente a "atividade" do sujeito, tendente à satisfação do crédito tributário"... (fls. 432).

...

"...Compete à autoridade administrativa, "ex vi" do art. 150, caput, homologar a atividade previamente exercida pelo sujeito passivo, atividade que em princípio implica, embora não necessariamente, em pagamento. E, o ato administrativo de homologação, na disciplina do C.T.N., identifica-se precisamente com o lançamento (art. 150, caput)". (fls. 440/441),

Mais adiante, dando fecho a sua conclusão, assevera o Mestre Pernambucano:

"...Conseqüentemente, a tecnologia contemplada no C.T.N. é, sob esse aspecto, feliz: homologa-se a "atividade" do sujeito passivo, não necessariamente o pagamento do tributo. O objeto da homologação não será então necessariamente o pagamento". (fls. 445)

Aliás, a interpretação de que o que se homologa é a atividade do contribuinte e não o pagamento realizado é a única possível, sob pena de nulificar todas as regras insertas no art. 150 e §§ do CTN, especialmente a do § 4º.

Com efeito, dizer-se que o que se homologa seria o pagamento (interpretação puramente literal do caput do art. 150 do CTN), com a devida vênia,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 13888.000492/2003-06
Acórdão nº : 105-16.670

significa nada dizer-se já que o pagamento, caso efetuado, sempre e necessariamente, seria homologável. Noutras palavras, o legislador, à evidência, não quis dizer (e não disse) que homologável seria o pagamento do tributo (R\$ 100,00, p.ex.), posto que o valor recolhido, qualquer que seja a sua grandeza, considerado em si mesmo, não diverge (R\$ 100,00 são , sempre e necessariamente, R\$ 100,00) sendo, pois, inexoravelmente homologável. Nesse diapasão, admitindo-se a tese de que homologável seria apenas o valor pago (atividade de pagamento), a regra inserta no § 4º do art. 150 do CTN, porque então não haveria sobre o que divergir, seria estúpida e absolutamente desnecessária, posto que não abrangeria as situações em que não tenha havido pagamento ou que, em tendo havido, o teria sido feito com insuficiência, não obstante toda a atividade procedimental exercida pelo contribuinte.

Certamente que esta conclusão, por conduzir ao absurdo, não pode e não deve prevalecer. O intérprete e aplicador do direito, sobretudo o investido em funções judicantes, deve buscar, para além das palavras, o exato conteúdo normatizado. Ou nos afastamos do sentido puramente literal posto na lei ou, com a devida vênia, sem demérito aos ilustres filólogos e lexicográficos, se interpretar o direito significasse simplesmente colocar a norma jurídica à vista de conceitos postos em dicionários, parodiando Paulo de Barros Carvalho,

"... seríamos forçados a admitir que os meramente alfabetizados, quem sabe com o auxílio de um dicionário de tecnologia jurídica, estariam credenciados a descobrir as substâncias das ordens legisladas, explicitando as proporções do significado da lei. O reconhecimento de tal possibilidade roubaria à Ciência do Direito todo o teor de suas conquistas, relegando o ensino universitário, ministrado nas Faculdades, a um esforço estéril, sem expressão a sentido prático de existência. Daí por que o texto escrito, na singela conjugação de seus símbolos, não pode ser mais que a porta de entrada para o



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 13888.000492/2003-06
Acórdão nº : 105-16.670

processo de apreensão da vontade da lei; jamais confundida com a intenção do legislador. O jurista, que nada mais é do que o lógico, o semântico e o pragmático da linguagem do direito, há de debruçar-se sobre os textos, quantas vezes obscuros, contraditórios, penetrados de erros e imperfeições terminológicas, para captar a essência dos institutos, surpreendendo, com nitidez, a função da regra, no implexo quadro normativo. E, à luz dos princípios capitais, que no campo tributário se situam no nível da Constituição, passa a receber a plenitude do comando expedido pelo legislador, livre de seus defeitos e apto para produzir as conseqüências que lhe são peculiares. (Curso de Direito Tributário, Ed. Saraiva, 4a. edição, pgs. 81/82).

Carlos Maximiliano, mestre dos mestres na arte da hermenêutica e interpretação do direito, a propósito da matéria preleciona:

"... nunca será demais insistir sobre a crescente desvalia do processo filológico, incomparavelmente inferior ao sistemático e ao que invoca os fatores sociais, ou do Direito comparado. Sobre o pórtico dos Tribunais conviria inscrever o aforismo de Celso ...: "saber as leis é conhecer-lhes, não as palavras, mas a força e o poder", isto é, o sentido e o alcance respectivo. (Hermenêutica e Aplicação do Direito, Ed. Forense, 9ª edição, pg. 122).

Mais adiante, já tratando do processo sistemático de interpretação, Carlos Maximiliano dá a pedra de toque à sua lição:

"Consiste o Processo sistemático em comparar o dispositivo sujeito a exegese, com outros do mesmo repositório ou de leis diversas, mas referentes ao mesmo objeto.

...

Não se encontra um princípio isolado, em ciência alguma, acha-se cada um em conexão íntima com outros...



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA**

Fl.

Processo nº : 13888.000492/2003-06
Acórdão nº : 105-16.670

Cada preceito, portanto, é membro de um grande todo; por isso do exame em conjunto resulta bastante luz para o caso em apreço.

Confronta-se a prescrição positiva com outra de que proveio, ou que da mesma emanaram; verifica-se o nexó entre a regra e a exceção, entre o geral e o particular, e deste modo se obtém esclarecimentos preciosos. O preceito, assim submetido a exame, longe de perder a própria individualidade, adquire realce maior, talvez inesperado. Com esse trabalho de síntese é melhor compreendido.

O hermeneuta eleva o olhar, dos casos especiais para os princípios dirigentes a que eles se acham submetidos; indaga se, obedecendo a uma, não viola outra; inquire das conseqüências possíveis de cada exegese isolada. Assim contempladas do alto os fenômenos jurídicos, melhor se verifica o sentido de cada vocábulo, bem como se um dispositivo deve ser tomado na acepção ampla, ou na estrita, como preceito comum, ou especial. (ob. cit., pgs. 128/129)

Ou seja, concluir se o pagamento ou não do tributo teria o condão de definir a natureza do lançamento do tributo e, conseqüentemente, o prazo de decadência a ele aplicável, impõe-se empreender não a busca de significado literal que os vocábulos postos nos textos legais possam ter, mas sim analisá-los à luz de todo o ordenamento jurídico-tributário para, somente após, chegar-se à correta conclusão.

Ora, tendo-se presente consistir o lançamento um procedimento administrativo (atividade) tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, etc (CTN, art. 142); tendo-se presente que nos tributos sujeitos ao pagamento sem o prévio exame da administração não existe, propriamente, o lançamento; tendo-se presente, por fim, que a administração pública, tomando por empréstimo toda a atividade exercida pelo contribuinte (não apenas o pagamento, que é eventual), tacitamente a homologa, evidentemente que o pagamento do



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA**

FL.

Processo nº : 13888.000492/2003-06
Acórdão nº : 105-16.670

tributo não é fator fundamental, senão para a simples conferência se o "quantum" apurado "casa" com o "quantum" recolhido. Fundamental, isto sim, é toda atividade exercida pelo contribuinte levada a conhecimento da autoridade administrativa, esta sim objeto da homologação.

O pagamento, assim, por si só, não tem o condão de definir a modalidade de lançamento a que o tributo se sujeita, sob pena de se ter de assumir que esta poderia ser dupla, conforme houvesse ou não o pagamento.

Enfim, por essas razões, entendemos que o lançamento de IRPJ é por homologação, devendo a contagem de prazo decadencial, portanto, ser feita em conformidade com a regra prescrita no artigo 150, § 4º, do CTN" (Revista Dialética de Direito Tributário n.º 26 – p. 61/66)."

Transcrevamos a legislação:

Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966

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

§ 1º - O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.

§ 2º - Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

FL.

Processo nº : 13888.000492/2003-06
Acórdão nº : 105-16.670

§ 3º - Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 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.

Art. 173 - 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;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Nunca se pode analisar um texto fora do contexto. Assim precisamos analisar os textos contidos no CTN, especialmente em relação à decadência dentro do contexto em ocorria a relação jurídico tributária entre a administração e o contribuinte à época da publicação da referida norma, para depois transportá-la e adaptá-la ao contexto atual.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA**

Fl.

Processo nº : 13888.000492/2003-06
Acórdão nº : 105-16.670

À época da edição do CTN, a maioria dos tributos regia-se pela modalidade de lançamento por declaração. No caso do Imposto de Renda, o sujeito passivo informava os valores que representavam o acréscimo patrimonial, a administração tributária, poderia com os dados fazer o lançamento, ou se tivesse alguma dúvida interagira com o declarante e logo em seguida procedia ao lançamento do imposto. Assim a medida preparatória para o lançamento a que se refere o artigo 173 estaria inserida exatamente no procedimento de recebimento da declaração e expedição da notificação.

Com o passar dos anos a maioria senão hoje, 2.007, quase a totalidade dos tributos e contribuições enquadram-se na modalidade de lançamento por homologação, pois a administração não toma nenhuma medida para lançar o tributo, estando assim sujeito em termos de prazo ao do artigo 150 § 4º do CTN, se porém tiver havido quaisquer das hipóteses dos artigos 71 a 73 da Lei 4.502/64, devendo aí a contagem de prazo decadencial ser deslocada do referido artigo para o artigo 173.

A DIPJ teria somente caráter informativo ou serviria para outros fins? Esta é a pergunta que me debrucei sobre ela e depois de pesquisa cheguei à conclusão de que, tem outras finalidades que não simplesmente informar a administração os dados necessários à administração do tributo senão vejamos.

Não se sustenta a tese de que a declaração tenha sido apenas informativa, na realidade ela se constitui no término, no acabamento do lançamento por homologação pois é através dela que o contribuinte dá conhecimento da apuração do imposto com os dados de receitas, despesas, adições e exclusões, isenções, parciais e ou totais, incentivos fiscais, etc, e como há uma conferência sumária há sim a participação do sujeito ativo da relação jurídico tributária.

Mas não é só isso o artigo 811 do RIR/99 inciso I prevê a realização do lançamento de ofício na hipótese do contribuinte não apresentar declaração, o demonstra



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA**

FL

Processo nº : 13888.000492/2003-06
Acórdão nº : 105-16.670

a correção de nossa tese de que a apresentação da declaração seguindo as normas estabelecidas pela administração uma vez recepcionada, constitui no acabamento do lançamento, pois caso contrário a própria administração não chamaria o lançamento advindo da revisão da declaração de complementar, pois é impossível existir o complementar sem o original, o principal.

Corroborando ainda com essa tese o fato da declaração servir para inscrição na dívida ativa e a cobrança executiva, ora se o imposto não tivesse sido lançado, se não houvesse a tradução em linguagem escrita dos fatos econômicos que redundaram em renda não haveria a possibilidade de se inscrever na dívida ou cobrar o tributo pois só é possível cobrar tributo lançado, se não lançado, primeiro a administração deve tomar providência e realizá-lo.

Considerando que o lançamento se refere a fatos geradores ocorridos em 30.6 e 30.9 de 1997;

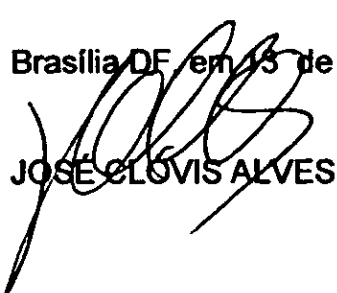
Considerando que não houve acusação de dolo, fraude ou simulação.

Os prazos finais para o lançamento foram 30.03 e 30.09 de 2.002.

Conclui-se, portanto caduco o lançamento feito após a homologação tácita, pois a ciência só ocorreu no dia 28 de março de 2.003 (fl. 66).

Assim conheço o recurso por ser tempestivo e preencher os demais requisitos legais e declaro insubsistente o lançamento por ter sido lançado fora do prazo legal.

Brasília-DF, em 15 de setembro de 2007


JOSÉ CLÓVIS ALVES