



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

PROCESSO NR. : 14052-002.177/93-77

RECURSO NR. : 109.582

MATÉRIA : IRPJ - EX. DE 1988

RECORRENTE : PLANALTO IND. COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA.

RECORRIDA : DRF EM BRASÍLIA-DF

SESSÃO DE : 25 DE FEVEREIRO DE 1997

ACÓRDÃO NR.: 108-03.972

IRPJ - PRAZO DE DECADÊNCIA - Amoldando-se ao lançamento dito por homologação, por ser o imposto de renda tributo cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral estatuída no artigo 173 do CTN para encontrar respaldo no parágrafo 4º do artigo 150, do mesmo Código, onde os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador.

EXAME DE MÉRITO PREJUDICADO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por PLANALTO IND. COM. E REPRESENTAÇÕES LTDA.

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Maria do Carmo Soares. R. de Carvalho, Luiz Alberto Cava Maceira e Manoel Antonio Gadelha Dias.

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

PROCESSO Nº. : 14052-002.177/793-77
ACÓRDÃO Nº. : 108-03.972


JOSE ANTONIO MINATEL
RELATOR

FORMALIZADO EM: 21 MAR 1997

RECURSO DA FAZENDA NACIONAL Nº RP/108-0.105

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: NELSON LÓSSO FILHO, MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR, JORGE EDUARDO GOUVÊA VIEIRA e CELSO ÂNGELO LISBOA GALLUCCI.



Recurso nº 109.582

Processo nº 14052.002177/93-77 IRPJ: Exerc. de 1.988
Recorrente: PLANALTO INDÚSTRIA, COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA
Recorrida : DRF EM BRASÍLIA (DF)

Acórdão nº 108-03.972

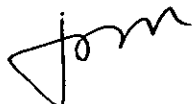
RELATÓRIO

Contra a recorrente foi lavrado o auto de infração de fls. 01/07, para exigência do imposto de renda e acréscimos legais, por ter a fiscalização constatado as seguintes irregularidades, relativamente ao período-base de 1.987, exercício financeiro de 1.988:

- 1 - OMISSÃO DE RECEITA Caracterizada pela não comprovação das obrigações lançadas na conta Fornecedores . Valor Tributável - Cr\$ 8.543.272,00
- 2 - POSTERGAÇÃO DO PAGAMENTO DO IR - pelo reconhecimento de receita do ano-base de 1.987, só contabilizada em 1.988 - Valor postergado - Cr\$ 512.821,00
- 3 - MULTA PELO ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO - calculada à razão de 1% ao mês ou fração de atraso, em função da declaração do exercício de 1.988 ter sido entregue em 30.06.88, quando o prazo havia se expirado em 30.04.88. Valor lançado - 142,46 UFIR.

Inconformada com a exigência e após regular prorrogação de prazo, apresentou a autuada impugnação que foi protocolizada em 04.08.93, em cujo arrazoado de fls. 32/35 alegou, em síntese:

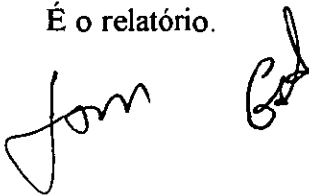
- a) em preliminar, que o período-base abrangido pela fiscalização se encontra atingido pela decadência, porque o lançamento só foi efetuado depois de esgotado o prazo de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador;
- b) no mérito, contesta a ocorrência do chamado "passivo fictício", alegando que a farta documentação apresentada comprova o passivo contabilizado, juntando novamente relação já oferecida ao Fisco e demais documentos que foram acostados às fls. 36/177;
- c) que a receita contabilizada no ano de 1.988 refere-se a acertos de contas correntes de fornecimentos de produtores rurais que venceram no ano anterior e, por não terem reclamados esses créditos, foram revertidos para receita, sem que isso caracterize a denominada postergação, uma vez que deveria permanecer por mais tempo em aberto, até a efetiva prescrição;
- d) que a multa pelo atraso na entrega da declaração é indevida, "*... pois em 1.988, houve duas prorrogações de prazo para entregar o referido documento, conforme deve constar dos arquivos da Receita Federal.*" (fls.33)



A autoridade julgadora de primeira instância, louvando-se na informação do fiscal autuante lançada às fls. 179/180, repeliu a preliminar de decadência com apoio na regra do parágrafo segundo do art. 711 do RIR/80 e, no mérito, manteve integralmente a exigência lançada, ao argumento de que os documentos juntados não eram hábeis para justificar o passivo, e estava caracterizada a postergação no reconhecimento de receitas, assim como a intempestividade da declaração apresentada, inexistindo prorrogação de prazo para o questionado exercício.

Cientificada em 17.10.94 (AR de fls. 188) e irresignada com o “decisum”, apresentou recurso voluntário que foi protocolizado em 07.11.94, em cujo arrazoado de fls. 189/192 volta a repisar os mesmos argumentos já expendidos na peça impugnatória, inclusive no tocante a preliminar de decadência, aditando que no julgamento “... sequer se deu ao trabalho de verificar a farta documentação acostada aos autos, inclusive pagamentos com cheques nominais, ordens de pagamentos, contas correntes com os produtores rurais, etc.” (fls. 191)

É o relatório.



Recurso nº 109.582

Processo nº 14052.002177/93-77 IRPJ: Exerc. de 1.988
Recorrente: PLANALTO INDÚSTRIA, COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA
Recorrida : DRF EM BRASÍLIA (DF)

Acórdão nº 108-03.972

V O T O

Conselheiro JOSÉ ANTONIO MINATEL - relator:

O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos de admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

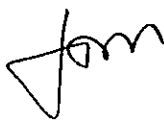
Vejo pertinência na preliminar de decadência suscitada pela autuada.

Reconheço que não é pacífico, até hoje, o entendimento acerca do instituto da decadência, no âmbito do Direito Tributário, titubeando, a doutrina e a jurisprudência, no agasalhamento de diferentes teses, para declarar o exato tempo reservado ao sujeito ativo, para que possa exercitar a atividade administrativa de constituição do crédito tributário.

O problema se alarga, na medida em que se intenta classificar os diferentes tipos de lançamento contemplados pelo Código Tributário Nacional (CTN), atribuindo-se, a cada um deles, efeitos distintos. A divergência se agrava na tentativa de conciliação das regras estampadas no art. 173, com aquelas previstas no artigo 150 do mesmo Código, especialmente o estatuído no seu parágrafo 4º.

Impende conhecermos a estrutura do nosso sistema tributário e o contexto em que foi produzida a Lei 5.172/66 (CTN), que faz as vezes da lei complementar prevista no art. 146 da atual Constituição. Historicamente, quase a totalidade dos impostos requeriam procedimentos prévios da administração pública (lançamento), para que pudessem ser cobrados, exigindo-se, então, dos sujeitos passivos a apresentação dos elementos indispensáveis para a realização daquela atividade. A regra era o crédito tributário ser lançado, com base nas informações contidas na declaração apresentada pelo sujeito passivo.

Confirma esse entendimento o comando inserto no artigo 147 do CTN, que inaugura a seção intitulada “Modalidades de Lançamento”, estando ali previsto, como regra, o que a doutrina convencionou chamar de “lançamento por declaração”. Ato contínuo, ao lado da regra geral, previu o legislador um outro instrumento à disposição da administração tributária (art. 149), antevendo a possibilidade de a declaração não ser prestada (inciso II), de negar-se o sujeito passivo a prestar os esclarecimentos (inciso III), da declaração conter erros, falsidades ou omissões (inciso IV), e outras situações ali arroladas que pudessem inviabilizar o lançamento via declaração, hipóteses em que agiria o sujeito ativo, de forma direta, ou de ofício para formalizar a constituição do seu crédito tributário, daí o consenso doutrinário no chamado lançamento direto, ou de ofício.



Não obstante estar fixada a regra para formalização dos créditos tributários, ante a vislumbrada incapacidade de se lançar, previamente, a tempo e hora, todos os tributos, deixou em aberto o CTN a possibilidade de a legislação, de qualquer tributo, atribuir “... ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa” (art. 150), deslocando a atividade de conhecimento dos fatos para um momento posterior ao cumprimento da obrigação, agora já nascida por disposição da lei. Por se tratar de verificação a posteriori, convencionou-se chamar essa atividade de homologação, encontrando a doutrina ali mais uma modalidade de lançamento - lançamento por homologação.

Claro está que essa última regra se constituía em exceção, mas que, por praticidade, comodismo da administração, complexidade da economia, ou agilidade na arrecadação, o que era exceção virou regra, e de há bom tempo, quase todos os tributos passaram a ser exigidos nessa sistemática, ou seja, as suas leis reguladoras exigem o “... pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa”.

Neste ponto está a distinção fundamental entre uma sistemática e outra, ou seja, para se saber o regime de lançamento de um tributo, basta compulsar a sua legislação e verificar quando nasce o dever de cumprimento da obrigação tributária pelo sujeito passivo: se dependente de atividade da administração tributária, com base em informações prestadas pelos sujeitos passivos - lançamento por declaração, hipótese em que, antes de notificado do lançamento, nada deve o sujeito passivo; se, independente do pronunciamento da administração tributária, deve o sujeito passivo ir calculando e pagando o tributo, na forma estipulada pela legislação, sem exame do sujeito ativo - lançamento por homologação, que, a rigor técnico, não é lançamento, porquanto quando se homologa nada se constitui, pelo contrário, declara-se a existência de um crédito que já está extinto pelo pagamento.

Essa digressão é fundamental para deslinde da questão que se apresenta, uma vez que o CTN fixou períodos de tempo diferenciados para essa atividade da administração tributária. Se a regra era o lançamento por declaração, que pressupunha atividade prévia do sujeito ativo, determinou o art. 173 do código, que o prazo quinquenal teria início a partir “do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”, imaginando um tempo hábil para que as informações pudessem ser compulsadas e, com base nelas, preparado o lançamento. Essa a regra da decadência.

De outra parte, sendo exceção o recolhimento antecipado, fixou o CTN, também, regra excepcional de tempo para a prática dos atos da administração tributária, onde os mesmos 5 anos já não mais dependem de uma carência inicial para o início da contagem, uma vez que não se exige a prática de atos administrativos prévios. Ocorrido o fato gerador, já nasce para o sujeito passivo a obrigação de apurar e liquidar o tributo, sem qualquer participação do sujeito ativo que, de outra parte, já tem o direito de investigar a regularidade dos procedimentos adotados pelo sujeito passivo a cada fato gerador, independente de qualquer informação ser-lhe prestada.

É o que está expresso no parágrafo 4º, do artigo 150, do CTN, verbis:

“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.”

Não tenho dúvidas de que se encaixa nesta regra a atual sistemática de arrecadação do imposto de renda das empresas, onde a legislação atribui às pessoas jurídicas o dever de antecipar o pagamento do imposto, sem prévio exame da autoridade administrativa, ou seja, elas não devem aguardar o pronunciamento da administração para saber da existência, ou não, de qualquer obrigação tributária; esta já está delimitada e prefixada na lei, que impõe ao sujeito passivo, inclusive, o dever de cálculo e apuração, daí a denominação de “auto-lançamento.”

Para aqueles que enxergam o contrário, ou seja, modalidade de lançamento por declaração, no imposto de renda das pessoas jurídicas, acabam de perder um grande ponto de sustentação para essa tese. Cedendo às evidências, o formulário da declaração de rendimentos das pessoas jurídicas não mais contempla a chamada “notificação de lançamento”, junto ao seu recibo de entrega. Veja-se, a propósito, o modelo aprovado pela IN-SRF 107/94, cujo campo 29, do formulário I, contém a seguinte expressão: “*A presente declaração constitui confissão de dívida, nos termos do art. 5º do Decreto-lei nº 2.124/84, correspondendo à expressão da verdade*”. E o formulário reservado para comprovante de entrega e aposição do carimbo de recepção, onde antes constava a expressão “*notificação*”, hoje é intitulado, simplesmente, de “*Recibo de Entrega de Declaração de Rendimentos*”.

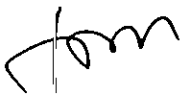
Registro que, a referência ao formulário é apenas reforço de argumentação, porque tenho presente que não é este conjunto de papéis que pode dar natureza, ou desnaturar qualquer instituto jurídico. É a lei que cria o tributo que deve qualificar a sistemática do seu lançamento, e não o padrão dos seus formulários adotados.

Tranqüiliza-me ler no festejado mestre, PAULO DE BARROS CARVALHO, conclusão na mesma direção que, pela clareza, peço vênha para transcrevê-la:

“De acordo com as espécies mencionadas, temos, no direito brasileiro, modelos de impostos que se situam nas três classes. O lançamento do IPTU é do tipo de lançamento de ofício; o do ITR é por declaração, como, aliás, sucedia com o IR (pessoa física). O IPI, O ICMS, o IR (atualmente, nos três regimes - jurídica, física e fonte) são tributos cujo lançamento é feito por homologação.”
(in CURSO DE DIREITO TRIBUTÁRIO - Saraiva - 1993 - pag. 280/281- grifei).

À essa relação não titubearia em acrescentar, pelos fundamentos já expostos, o IPVA, o Imposto de Importação, o ISS, a Contribuição Social sobre o Lucro, a contribuição do PIS-Faturamento, o ex-FINSOCIAL e a sua sucessora, a Contribuição de Financiamento da Seguridade Social (COFINS), o que serve para confirmar que hoje, quase a totalidade dos tributos foram incluídos na sistemática da homologação, pela praticidade e interesse das autoridades na antecipação do pagamento.

Não é o fato da existência de uma obrigação acessória, de prestar declaração, que dá natureza ao lançamento. No ICMS e no IPI essa declaração também existe, e há consenso que esses dois impostos se engajam na sistemática da homologação.



É da essência do instituto da decadência a existência de um direito não exercitado, por inércia do titular desse direito, num período de tempo determinado, cuja consequência é a extinção desse direito.

No caso concreto, vejo que não zelou a União para exercitar, a tempo, a atividade não homologatória das operações praticadas pela recorrente, no período-base de 1.987. Sabendo que o marco temporal do fato gerador, do imposto de renda das empresas, se consumara, naquele ano, no dia 31.12.87, dispunha ela dos 5 anos subsequentes, ou seja, até 31.12.92 para atestar a regularidade dos procedimentos adotados pela fiscalizada.

Vejo dos autos que a fiscalização foi iniciada a tempo, em 21.10.92. Todavia, o lançamento só foi consumado com a ciência do auto de infração à autuada no dia 28.06.93, quando já decaira do direito dessa atividade, em que pese constar menção expressa no termo de fls. 10 indicando que, em 29.10.92, já haviam sido devolvidas "... as cópias anexas ao demonstrativo da conta Fornecedores", o que já permitia a formalização do lançamento dentro do prazo quinquenal que, no entanto, só foi materializado em 28.06.93, quase oito meses depois, sem qualquer outro documento indicativo do prosseguimento dos trabalhos de auditoria.

Das razões expostas, VOTO no sentido de CONHECER DA PRELIMINAR, para declarar ocorrida a decadência relativamente ao período-base de 1.987, o que inibe o exame de mérito da matéria em litígio, toda concentrada neste período-base, que corresponde ao exercício de 1.988.

Sala das Sessões (DF), 25 de fevereiro de 1997


JOSE ANTONIO MINATEL
relator