



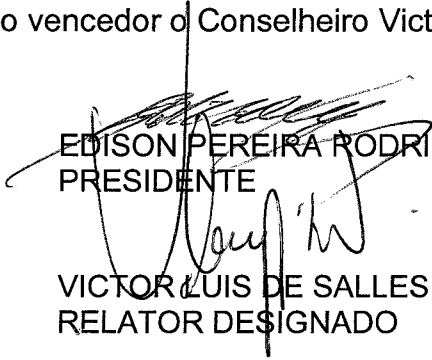
MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

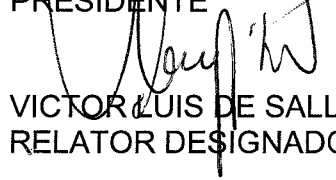
Processo nº : 16327.000046/2001-75
Recurso nº : RD/101-125.430
Matéria : IRPJ e CSLL – Fatos Geradores: abril e agosto a dezembro de 1993
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Recorrida : PRIMEIRA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Interessada : BANCO REAL S/A.
Sessão de : 14 DE OUTUBRO DE 2003
Acórdão nº : CSRF/01-04.738

LANÇAMENTO – IRPJ/CSLL – DECADÊNCIA – Na vigência da Lei 8383/91 o prazo para o exercício da atividade lançadora, sob pena da respectiva decadência do seu exercício, se opera nos termos do art. 150, § 4º do CTN, salvo a hipótese de dolo, fraude ou simulação, e assim tem como “dies a quo” o dia da ocorrência do fato gerador.

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 unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de intempestividade, e, no mérito por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Cândido Rodrigues Neuber (Relator), Antonio de Freitas Dutra, José Ribamar Barros penha, e o Conselheiro Manoel Antonio Gadelha Dias provia parcialmente para afastar a decadência da Contribuição Social. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Victor Luís de Salles Freire.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


VICTOR LUIS DE SALLES FREIRE
RELATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 1 0 DEZ 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: CELSO ALVES FEITOSA; MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO; LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO; REMIS ALMEIDA ESTOL; DORIVAL PADOVAN; JOSÉ CARLOS PASSUELLO; WILFRIDO AUGUSTO MARQUES; JOSÉ CLÓVIS ALVES; CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 16327.000046/2001-75

Acórdão nº. : CSRF/01-04.738

Recurso nº. : RD/101-124.605

Recorrente : FAZENDA NACIONAL

RELATÓRIO

A Fazenda Nacional recorre à Câmara Superior de Recursos Fiscais pleiteando a reforma do acórdão nº. 101-93.613, de 19/09/2001, fls. 595 a 614, proferido no julgamento do recurso voluntário nº. 125.430, interposto pela empresa BANCO REAL S/A.

Trata-se de exigências de IRPJ e de CSLL, referentes aos fatos geradores dos meses de abril e agosto a dezembro de 1993, sob a acusação fiscal de *"Omissão de Receita Operacional, caracterizada pela falta de contabilização, em conta de resultado, das rendas calculadas sobre os créditos em atraso ou em liquidação, conforme amplamente detalhado no RELATÓRIO DE FISCALIZAÇÃO de fls. ... a ..., que é cópia integrante e indistacável deste auto de infração."* segundo descrito nos autos de infração, fls. 07 e 12.

A decisão de primeira instância, fls. 316 a 374, afastou a preliminar de decadência, suscitada pela contribuinte, especificamente às fls. 327 a 333, contando o prazo de cinco anos a partir da data da entrega da Declaração de Rendimentos do IRPJ do ano-calendário de 1993, ocorrida em 29/04/1994, ao passo que a autuação ocorreu em 03/03/1999, quando o termo final era 29/04/1998, tendo considerado que o lançamento tributário foi efetuado dentro do prazo legal, fls. 332. No que pertine à exigência da CSLL, o julgador de primeira instância considerou que também não ocorrera a decadência do direito de lançar, face ao prazo de 10 (dez) anos fixado pelo artigo 45, da Lei nº. 8.212, de 24 de julho de 1991.

A Câmara recorrida, deu provimento ao recurso voluntário, por unanimidade de votos, declarando ocorrida a decadência do direito de constituir o crédito tributário, segundo os fundamentos resumidos na ementa a seguir transcrita, fls. 595:

"IRPJ - DECADÊNCIA - Com o advento da Lei nº. 8.383/91, o lançamento do IRPJ, no regime do lucro real, afeiçãoou-se à modalidade por homologação, como definida no art. 150 do Código Tributário Nacional, cuja essência consiste no dever de o contribuinte efetuar o pagamento do imposto no vencimento estipulado por lei, independentemente do exame prévio da autoridade administrativa. O Fisco homologará a atividade exercida pelo sujeito passivo. Ausentes fraude ou simulação, o prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário relativo ao IRPJ expira após cinco anos contatos da data da ocorrência do fato gerador

CSLL - DECADÊNCIA - O prazo decadencial estipulado no Código Tributário Nacional aplica-se, por expressa previsão constitucional, a todas as contribuições sociais, sem exceção. Sendo o lançamento da CSLL por



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 16327.000046/2001-75
Acórdão nº. : CSRF/01-04.738

homologação, ausentes fraude ou simulação, o prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário expira após cinco anos contados da data da ocorrência do fato gerador.”.

A Fazenda Nacional, não se conformando com o decidido, apresentou recurso especial, com fulcro nas disposições do artigo 5º., inciso II, 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). Argumenta, em síntese:

- por se tratar de lançamento *ex officio*, o prazo decadencial deve ser contado em conformidade com o art. 173 do CTN; ou seja, a partir da entrega da declaração do IRPJ, conforme decidido nos acórdãos nº. CSRF/01-03.103 e nº. CSRF/01-01.994, indicados como paradigmas, nos quais foram provido recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, sob as seguintes ementas:

Acórdão nº. CSRF/01-03.103, fls. 665:

“IRPJ - LANÇAMENTO EX OFFICIO - PRAZO DECADENCIAL - Tratando-se de lançamento de ofício, o prazo decadencial é contado pela regra do artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.

Recurso especial provido.”.

Acórdão nº. CSRF/01-01.994, fls. 673:

*“IRF - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO X LANÇAMENTO DE OFÍCIO - DECADÊNCIA: No lançamento por homologação o que se homologa é o pagamento. Constatada pelo Fisco falta de pagamento de tributo ou insuficiência do pagamento, objeto de auto de infração, a hipótese é de lançamento **ex-officio**. Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, quando ocorrer dolo, fraude ou simulação o termo inicial da decadência é um dos previstos pela regra geral do artigo 173 do Código Tributário Nacional.*

Dado provimento ao recurso especial de divergência.”

Pede e espera, a Fazenda Nacional, seja provido o seu recurso especial para afastar a decadência pronunciada e que os autos retornem à Câmara *a quo* para apreciação do mérito.

Pelo Despacho nº. 101-0.005/2002, fls. 732 a 736, o ilustre Presidente da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes deu seguimento ao recurso, por tempestivo e por entender caracterizada a divergência.

Regularmente cientificada da interposição do recurso especial, fls. 738, a contribuinte apresentou contra-razões, fls. 742 a 763.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 16327.000046/2001-75
Acórdão nº. : CSRF/01-04.738

Propugna, a contribuinte, preliminarmente, em síntese:

- pelo não conhecimento do recurso especial, sob a alegação de que o mesmo não se encontra acompanhado das cópias autenticadas dos inteiros teores dos acórdãos paradigmas; e

- ausência de divergência de interpretação da legislação tributária em razão de os acórdãos paradigmas se referirem a fatos geradores ocorridos antes da Lei nº. 8.383/91, ao passo que no caso presente os fatos ocorreram após a referida lei.

No mérito, a contribuinte, contra arrazoa, em resumo, que a sistemática do lançamento por declaração deixou de ser aplicável ao IRPJ e à CSLL com o advento da Lei nº. 8.383/91, motivo pelo qual não pode prosperar a argumentação lançada no recurso em exame.

Por essas razões, pede a contribuinte o não conhecimento do presente recurso especial ou, na remota hipótese disso não ocorrer, que seja o mesmo improvido.

Na assentada desta Turma da CSRF, realizada em 24/02/2003, foram estes autos a mim distribuídos para relato, fls. 766.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 16327.000046/2001-75
Acórdão nº. : CSRF/01-04.738

VOTO VENCIDO

Conselheiro CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER - Relator.

O recurso especial de divergência atende aos pressupostos legais de admissibilidade previstos 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). Dele tomo conhecimento.

A contribuinte, em contra razões, suscitou preliminar inadmissibilidade do recurso especial, ao argumento de que as cópias dos acórdãos aportados como paradigmas não eram cópias autenticadas, não tendo observado as disposições regimentais pertinentes.

A razão não lhe socorre, por vários motivos a seguir declinados.

A falta de autenticação das cópias de acórdãos paradigmas, em princípio, nunca foi obstáculo ao conhecimento do recurso especial, até porque os contribuintes obtêm tais cópias mediante requerimento ao centro de documentação dos Conselhos de Contribuintes, bem como para as cópias de acórdãos e de ementas obtidas em publicações especializadas não há a exigência de autenticação, artigo 33, § 3º. do Regimento Interno dos Conselho de Contribuintes. Da mesma forma os Procuradores da Fazenda Nacional credenciados junto aos Conselhos de Contribuintes as obtêm na mesma fonte.

Cópias de acórdãos paradigmas somente são recusadas pelos Presidente de Câmaras, quando do exame de admissibilidade, se apresentam indícios de adulteração de seu conteúdo. Quem poderia reclamar de possível dificuldade para exame da admissibilidade do recurso seria o Presidente da Câmara recorrida, num primeiro momento, quando do exame da admissibilidade do recurso e, em segundo lugar, a contribuinte, quando das contra razões.

A contribuinte não alegou nenhum prejuízo às suas contra razões e em nada se viu prejudicada na oferta de suas contra razões, pelo contrário contra arrazoou à larga, ao longo de 21 (vinte e uma) laudas, sem opor nenhuma dificuldade em razão da alegada falta de autenticação. A autenticação é uma formalidade que pode ser suprida a qualquer momento se assim entender indispensável a parte que se sentir prejudicada, o que não ocorreu neste processo.

Por estas razões, rejeito a preliminar de não conhecimento do recurso especial suscitada pela contribuinte.

Quanto à outra questão oposta pela contribuinte, em sede de preliminar,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 16327.000046/2001-75

Acórdão nº. : CSRF/01-04.738

de não comprovada a ocorrência de divergência em virtude de os acórdãos aportados como paradigmas se referirem a casos anteriores à Lei nº. 8.383/91, e o recorrido referir-se a fatos ocorridos posteriormente à edição da citada lei, a contribuinte não foi específica se se referia ao IRPJ ou à CSLL. Entendi que se referia a ambos. Ademais, os acórdãos indicados como paradigmas, acostados às fls. 647 a 705, referem-se a fatos anteriores e posteriores à Lei nº. 8.383/91.

Essa questão me parece de somenos importância, pois acredito que se trata de matéria que se confunde com o próprio mérito do presente recurso especial, e, assim, a enfrentarei no bojo do meu voto, qual seja, se ocorreu ou não a decadência do direito de o fisco constituir o crédito tributário, visto que as normas de cuja interpretação divergente a Fazenda Nacional recorre são as do artigo 150, § 4º, e do artigo 173, inciso I, e seu Parágrafo único, do Código Tributário Nacional, confrontadas nos acórdãos recorrido e paradigmas.

Superadas as questões preliminares adentro ao mérito.

A forma de lançamento do imposto de renda, se por declaração ou homologação, tem sido alvo de intensos debates nesta Turma da CSRF. Porém, abstraindo-se dessa discussão, o certo é que, no caso presente, estamos diante do lançamento de ofício, portanto efetuado pela autoridade tributária, por constatação de inexatidão na apuração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido efetuada pela contribuinte.

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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 16327.000046/2001-75
Acórdão nº. : CSRF/01-04.738

Mas a homologação, expressa ou tácita, para que se dê, pressupõe uma atividade do contribuinte: o pagamento prévio determinado em lei. Sem ele não há fato homologável.

Dai estabelecer o art. 149, V, do CTN que 'quando se comprove 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).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 16327.000046/2001-75
Acórdão nº. : CSRF/01-04.738

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:

"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 escoo o prazo deferido ao credor, para consumir o lançamento. Valo dizer, desde quando já não é mais possível



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 16327.000046/2001-75
Acórdão nº. : CSRF/01-04.738

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 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 16327.000046/2001-75
Acórdão nº. : CSRF/01-04.738

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. 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,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 16327.000046/2001-75
Acórdão nº. : CSRF/01-04.738

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 (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:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 16327.000046/2001-75

Acórdão nº. : CSRF/01-04.738

"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 5 (cinco) anos, a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 16327.000046/2001-75
Acórdão nº. : CSRF/01-04.738

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 àquele 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 16327.000046/2001-75
Acórdão nº. : CSRF/01-04.738

[...]

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.

[...].”

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, o ano-calendário fiscalizado foi o de 1993, logo, por força do art. 173, I, do CTN, o direito de lançar extinguir-se-ia com o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte (1º. de janeiro de 1995) àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (exercício de 1994), com termo final em 31 de dezembro de 1999. A contribuinte foi cientificada da autuação em 03/03/1999, fls. 06, portanto, antes de esgotado o prazo decadencial.

Consideradas 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 em 29/04/1994, conforme consignado às fls. 332, início, dos presentes autos, e, portanto, esta regra, o termo final para o lançamento tributário seria 29/04/1999, o qual, entretanto ocorreu em 03/03/1999.

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, 31/12/1993, e a data da apresentação da declaração de rendimentos pela contribuinte, 29/04/1994, 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 29/04/1994, e não de 31/12/1993.

Este foi um dos embasamentos da decisão de primeira instância, ao enfrentar a preliminar de decadência, a saber, fls. 331, *in fine*, a saber:

“Assim, à luz de tais ponderações, podemos concluir, finalmente, que a entrega da declaração de rendimentos estabelece termo inicial para o prazo decadencial dentro do qual a Fazenda Pública pode efetuar o lançamento do IRPJ, nos termos do artigo 711, do RIR/80 (art. 173 do CTN).”



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 16327.000046/2001-75
Acórdão nº. : CSRF/01-04.738

A pessoa jurídica impugnante, por sua vez, entregou a sua DIRPJ referente ao ano-calendário de 1993 e, 29/04/1994, conforme consta no Recibo de Entrega da Declaração às fls. 350. Nesta data, portanto, iniciou-se a fluência do prazo decadencial de 5 anos dentro do qual a Fazenda Pública poderia efetuar o lançamento, previsto pelo artigo 173, do CTN, e que se encerraria em 29/04/1999. Tendo a lavratura dos autos de infração em tela ocorrido em 03/03/1999 (fls. 05 e 10), não há que se falar em extinção do crédito tributário por decadência, uma vez que, como visto, o Fisco efetuou o lançamento dentro do prazo legal." (Os destaques são do original).

Da mesma forma, sob o 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, a Fazenda Nacional, ora recorrente, embasou o seu recurso especial evocando jurisprudência desta Turma da CSRF, acórdão nº. CRSF/01-02.403, cópia de inteiro teor às fls. 647 a 664, lavra da brilhante pena do ilustre 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, fls. 653 a 656, *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.

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 16327.000046/2001-75
Acórdão nº. : CSRF/01-04.738

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 **dies 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.:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 16327.000046/2001-75

Acórdão nº. : CSRF/01-04.738

Fazenda Nacional - DJU 1 15/04/96, p. 11.506 - ementa oficial).
[...].

Dessarte, formei convencimento de que na hipótese versada nos presentes autos não ocorreu a decadência do direito de constituir o crédito tributário, seja em relação ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, seja em relação à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, apenas que em relação a essa última adoto as mesmas regras de contagem do lustro decadencial aplicável ao IRPJ, visto que ainda não encontrei fundamentos para aplicar a propalada regra do artigo 45, da Lei nº. 8.212/91 (dez anos), em virtude da supremacia do Código Tributário Nacional, lei complementar, ao fixar o prazo em 5(cinco) anos, face ao mandamento específico contido no artigo 146, inciso III, alíneas "a" e "b", da Constituição Federal de 1988.

Na esteira destas considerações, oriento o meu voto no sentido de rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, dar provimento ao recurso especial impetrado pela Fazenda Nacional para, reformando-se o acórdão recorrido, devolver os autos à Egrégia Primeira Câmara para deslinde do mérito.

Brasília - DF, em 14 de outubro de 2003.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER

VOTO VENCEDOR

Conselheiro VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE, Relator Designado:

A matéria aqui versada também já foi objeto de desate pelo Colegiado em inúmeros Acórdãos com expressiva maioria dos II Conselheiros, sendo certo que a partir da vigência da Lei 8383/91 o prazo de decadência para o exercício da atividade lançadora, salvo a hipótese de fraude, dolo ou simulação, se conta na forma do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, sendo o “dies a quo” do quinquênio o da ocorrência do fato gerador. E nem se diga que o art. 45 da Lei 8.212 teria na órbita da CSSL o condão de alterar a regra imposta pelo legislador complementar.

Na hipótese dos autos o ano calendário fiscalizado foi o de 1993 e o lançamento foi cientificado ao sujeito passivo apenas em 3 de março de 1999. Está assim exuberantemente provado que a atividade lançadora se exerceu além do quinquênio, até porque da hipótese de fraude, dolo ou simulação não se cogitou na espécie.

E para divergir ainda do I. Conselheiro Relator, e assim prestigiar a Egrégia Câmara recorrida e o acórdão guerreado, lembro que escrevi no RD 101-01.523:

“Até data mais recente vinha votando no sentido de que, com ênfase para o ano calendário 1992 e seguintes, o lançamento do imposto de renda reputar-se-ia “um lançamento por declaração e não por homologação, mesmo após o advento da lei 8.383/91, fazendo-se a sua contagem nos termos do art. 173, I, do CTN”. Prova disto é o acórdão colacionado pelo Recorrente a fls. 300/303.

Disse o Douto Conselheiro Relator da decisão recorrida:

“A partir da vigência do Decreto-lei nº 1.967/82, o Imposto de Renda de Pessoa Jurídica passou a ser pago, independentemente da apresentação da declaração de rendimentos posto que foi fixado datas de vencimento.

Além disso, o artigo 16 do Decreto-lei nº 1.967/82 não deixou qualquer margem a dúvida, quando estabeleceu que:

*“Art. 16 – A falta ou insuficiência de recolhimento do imposto, antecipação, duodécimo ou quota, nos prazos fixados neste Decreto-lei. **apresentada ou não a declaração de rendimentos**, sujeitará o contribuinte à multa de mora de vinte por cento ou à multa de lançamento **ex-officio**, acrescida, em qualquer dos casos, de juros de mora.” (destaquei)*

Após este comando o Imposto de Renda de Pessoa Jurídica não é mais constituído na modalidade de lançamento por declaração tendo em vista que atribuiu ao sujeito passivo o dever de efetuar o pagamento do imposto, independentemente da apresentação da declaração de rendimentos ou do prévio exame da autoridade lançadora.

Este entendimento tem suporte no artigo 150 do Código Tributário Nacional que dispõe:

“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 o homologa.

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

...

§ 4º - Se a lei não fixar prazo a 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.”

A autoridade julgadora de 1º grau concorda que a hipótese dos autos é de lançamento por homologação.

A controvérsia estabelecida refere-se ao termo inicial para a contagem do prazo decadencial: a recorrente entende que como o fato gerador ocorreu no ano-calendário de 1992, o prazo decadencial tem início no dia 1º de janeiro de 1993 enquanto que a autoridade julgadora de 1º grau entendeu que como o contribuinte apresentou a declaração de rendimentos no dia 10 de maio de 1994, o prazo só poderia ser contado a

partir de primeiro dia do exercício seguinte aquele em que poderia ter sido lançado, ou seja, no 1º de janeiro de 1999 e como o Auto de Infração foi lavrada no dia 17 de dezembro de 1988 não estaria caracterizada a decadência.

A jurisprudência firmada pelo 1º Conselho de Contribuinte tem sido a de que a regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento e entre inúmeros acórdãos podem ser citadas as seguintes ementas:

“LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA

– A regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. O imposto de renda das pessoas jurídicas (IRPJ), a contribuição social sobre o lucro (CSSL), o imposto de renda incidente sobre o lucro líquido (ILL) e a contribuição para o FINSOCIAL são tributos cujas legislações atribuem ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, pelo que amoldam-se à sistemática de lançamento impropriamente denominada de homologação, onde a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral (173 do CTN), para encontrar respaldo no § 4º do artigo 150, do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos tem como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador, ressalvada a hipótese de existência de multa agravada por dolo, fraude ou simulação. Preliminar acolhida. Exame de mérito prejudicado. (Ac. 108-05.241, de 15/07/98)”

“IRPJ – TERMO INICIAL DA CONTAGEM DO PRAZO (Ex: 1992) –

O imposto de renda pessoa jurídica, a partir do DL 1.967/82, se submete ao lançamento por homologação, eis que é de iniciativa do contribuinte a atividade de determinar a obrigação tributária, a matéria tributável, o cálculo do imposto e pagamento do quantum devido, independentemente de notificação, sob condição resolutória de ulterior homologação. Sendo por homologação, o fisco dispõe do prazo de 5 anos a contar do fato gerador para homologá-lo ou promover a novo lançamento tendente a complementar o imposto antecipado pelo contribuinte. Como o lançamento foi efetuado em 04.01.94 procede a decadência argüida em relação aos períodos-base encerrados em 30.11.88 e 31.12.88, exercícios de 1988 e 1989, respectivamente. (Ac. 101-92.291, de 22/09/98).”

Este entendimento decorre da interpretação do artigo 150 do Código Tributário Nacional quando explicita que o lançamento por homologação, que ocorre quanto os 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 o homologa.*

*O texto legal diz **atividade exercida pelo obrigado** de forma genérica porquanto se fosse a intenção do legislador de homologar o pagamento, o referido artigo teria sido explícito no sentido de restringir o alcance com a seguinte afirmação: **tomando conhecimento do pagamento efetuado**. A palavra atividade tem uma amplitude maior do que o pagamento ou até mesmo o lançamento, podendo abranger todas as operações mercantis que tenham resultado em prejuízos.*

Outrossim, o precedente citado pela Douta Procuradoria da Fazenda Nacional relativamente a decisão do Superior Tribunal de Justiça, tem sido objeto de críticas contundentes pelos tributaristas. Entre outros críticos, mencione-se o Professor Alberto Xavier, no livro DO LANÇAMENTO – TEORIA GERAL DO ATO, DO PROCEDIMENTO E DO PROCESSO TRIBUTÁRIO – Editora Forense 1997, onde nas páginas 90 a 95, escreve:

“O Superior Tribunal de Justiça adotou o entendimento segundo o qual, nos impostos submetidos ao regime de lançamento por homologação, ‘a decadência relativa ao direito de constituir crédito tributário somente ocorre depós de cinco anos, contados do exercício seguinte àquele em que se extinguiu o direito potestativo de o Estado rever e homologar o lançamento’. Em outras palavras: ‘o prazo decadencial de 5 (cinco) anos tem início a partir do primeiro dia útil do exercício seguinte àquele em que a homologação poderia efetivar-se, ou seja, o exercício seguinte ao término do prazo dos 5 (cinco) anos, contados a partir do fato gerador (Ac. 1ª T STJ, R.Esp nº 58.918-5/RJ, relator Ministro Humberto Gomes de Barros, DJU 1 de 19.06.95, 18.646). E no mesmo sentido se pronunciou a Segunda Turma do Tribunal Regional Federal da Terceira Região (Ac. 1ª T TRF 3ª R nº 94.03.059807-7/SP, DJU, 2 30.01.96, 3328/9).

Enferma este Acórdão de diversos equívocos conceituais e imprecisões terminológicas. Em primeiro lugar refere as condições em que ‘o lançamento se pode tornar definitivo’ quando o artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional, se refere à definitividade da ‘extinção do crédito’ e não à definitividade do lançamento. Em segundo lugar afirma que o lançamento se considera definitivo ‘depois de expressamente homologado’, sem ressaltar que se trata de manifesto erro técnico da lei, que refere a homologação do ‘pagamento’ e não ao

‘lançamento’ que é privativo da autoridade administrativa (art. 142 do Código Tributário Nacional). Em terceiro lugar alude-se à faculdade de rever o lançamento’ quando não está em causa qualquer revisão, pela razão singela de que não foi praticado anteriormente nenhum ato administrativo de lançamento suscetível de revisão.

*Destas diversas imprecisões resultou, como conclusão, a aplicação concorrente dos artigos 150, § 4º e 173, o que conduz a adicionar o prazo do artigo 173 – cinco anos a contar do exercício seguinte àquele em que o lançamento ‘poderia ter sido praticado’ – com o prazo do artigo 150, § 4º - que define o prazo em que o lançamento ‘poderia ser praticado’ como de cinco anos contados da data da ocorrência do fato gerador. Desta adição resulta que o **dies a quo** do prazo do artigo 173 é, nesta interpretação, o primeiro dia do exercício seguinte ao do **dies ad quem** do prazo do artigo 150, § 4º.*

A solução é deplorável do ponto de vista dos direitos do cidadão porque mais que duplica o prazo decadencial de cinco anos, arreigado na tradição jurídica brasileira como o limite tolerável da insegurança jurídica.

*Ela é também juridicamente insustentável, pois as normas dos artigos 150, § 4º e 173 não são de aplicação cumulativa ou concorrente, antes são **reciprocamente excludentes**, tendo em vista a diversidade dos pressupostos da respectiva aplicação: o artigo 150, § 4º aplica-se exclusivamente aos tributos ‘cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa’; o artigo 173, ao revés, aplica-se aos tributos em que o lançamento, em princípio, antecede o pagamento.”*

Por outro, atente-se que a Lei nº 8.383/91 determinou “verbis”:

*“Art. 38 – A partir do mês de janeiro de 1992, o imposto de renda das pessoas jurídicas será **devido mensalmente, à medida que os lucros forem auferidos.**”*

*...
Art. 43 – As pessoas jurídicas deverão apresentar, em cada ano, declaração de ajuste anual consolidando os resultados mensais auferidos nos meses de janeiro a dezembro do ano anterior, nos seguintes prazos:*

I – até o último dia útil do mês de março, as tributadas com base no lucro presumido;

II – até o último dia do mês de abril, as tributadas com base no lucro real;

III – até o último dia útil do mês de junho, as demais.

Parágrafo único – Os resultados mensais serão apurados, ainda que a pessoa jurídica tenha optado pela forma de pagamento do imposto e adicional referida no art. 39.”

*Como se vê, a partir do mês de janeiro de 1992, o fato gerador do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica passou a ser apurado mensalmente já que a declaração de rendimentos foi denominado de **ajuste anual** dissociado do fato gerador.*

Desta forma, tenho fundadas dúvidas sobre a aplicação do precedente o Superior Tribunal de Justiça para a hipótese vertente, especialmente quando a Lei nº 8.383/91 estabelece que o lucro deve ser apurado mensalmente, implicando, portanto, em fato gerador mensal.

Nestas condições, sou pela observância da jurisprudência firmada neste Primeiro Conselho de Contribuintes e, por consequência, fica prejudicado o exame da outra preliminar e do mérito.

De todo o exposto e tudo o mais que consta dos autos, voto no sentido de acolher a preliminar de decadência.”

Neste passo e na atual conjuntura resolvi revisar o meu posicionamento para o efeito de afinar o meu entendimento com o v.acórdão recorrido, supra transcrito, para entender que, efetivamente, na vigência da Lei 8.383 a contagem do prazo decadencial haverá de ser feita na forma prevista pelo art. 150, parágrafo 4º.

No particular anoto, inicialmente, dentro da sustentação desta posição, que o auto de infração abarca fatos geradores mensais no ano de 1992, de janeiro a dezembro, e não um fato gerador único anual como os lançamentos até 1991 vinham perpetrando. Já por aí se vê que a atividade lançadora foi mensal, e não anual, de tal maneira que o tratamento tributário da espécie não mais pode ser feito em base das disposições do art. 173, I.

Ressalvando, a seguir, minha estranheza ante o fato de o Fisco sempre pretender exercer sua atividade revisora na undécima hora, quando, em verdade, tem um longo período de 5 (cinco) anos para produzi-la, a verdade é que a discussão somente se originou, e aí várias teses se criaram para, mais do que nunca, se proteger o retardamento, que não poderia ser justificado pela ausência de pessoa hábil a exercê-lo.

A tese do lançamento por declaração, que já vinha perdendo foros de legitimidade a partir da vigência do Decreto Lei 1967/82,

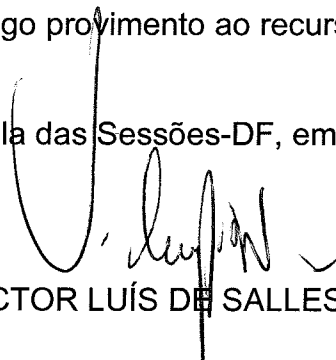
Processo nº : 16327.000046/2001-75
Acórdão nº : CSRF/01-04.738

parece-me morta com a vigência da Lei 8.383/91, a qual, então, determinou no seu art. 38 que o imposto de renda "será devido mensalmente, à medida que os lucros forem auferidos". Daí a repartição do lançamento por vários meses.

Ademais, a tese de que o que se homologa é o pagamento seguramente não passa pelas situações em que o contribuinte nada tem que pagar por acumular prejuízos ou em que o Fisco, quando exige o tributo, pode estar fundado na glosa de uma despesa. Em ambas as hipóteses, com ênfase para a primeira, a situação ficaria extremamente de difícil sustentação."

Nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões-DF, em 14 de outubro de 2003.



VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE