



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 16707.004270/2003-33
Recurso nº. : 141.789
Matéria : IRPF - Ex(s): 1998
Recorrente : EIT-EMPRESA INDUSTRIAL TÉCNICA S.A
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ-RECIFE/PE
Sessão de : 25 de janeiro de 2006
Acórdão nº : 104-21.308

DECADÊNCIA - IMPOSTO DE RENDA NA FONTE - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - A regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. O imposto de renda na fonte tem característica de tributo cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa e amolda-se à sistemática de lançamento denominado por homologação, onde a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral do artigo 173, do Código Tributário Nacional, para encontrar respaldo no § 4º do artigo 150, do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador.

PROVA - Compete ao contribuinte comprovar de forma inequívoca os fatos excludentes.

Preliminar de decadência acolhida.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por EIT- EMPRESA INDUSTRIAL TÉCNICA S.A.

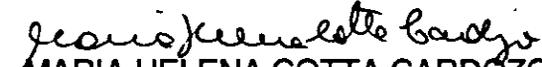
ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência relativamente aos fatos geradores ocorridos em 1998, vencidos os Conselheiros Maria Beatriz Andrade de Carvalho (Relatora) e Pedro Paulo Pereira Barbosa. No mérito, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Designado para redigir o voto vencedor quanto à decadência o Conselheiro Nelson Mallmann.

pe

[Assinatura]

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 16707.004270/2003-23
Acórdão nº. : 104-21.308


MARIA HELENA COTTA CARDOZO
PRESIDENTE


NELSON MALLMANN
REDATOR-DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 02 MAI 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, MEIGAN SACK RODRIGUES, OSCAR LUIZ MENDONÇA DE AGUIAR e REMIS ALMEIDA ESTOL.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 16707.004270/2003-23
Acórdão nº. : 104-21.308

Recurso nº. : 141.789
Recorrente : EIT-EMPRESA INDUSTRIAL TÉCNICA S.A

RELATÓRIO

EIT-EMPRESA INDUSTRIAL TÉCNICA S.A, CNPJ de nº 08.402.620-0001-69, inconformada com o v. acórdão de fls. 510/519, prolatado pela 3ª Turma da DRJ de Recife recorre a este Primeiro Conselho de Contribuintes pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 561/567. A exigência está posta em torno da diferença de Imposto de Renda na Fonte apurada entre o valor escriturado e o declarado e ou pago referentes a fatos geradores ocorridos nos anos calendários de 1998 a 2003. O julgado está sumariado nestes termos:

"Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Ano-calendário: 1998

Ementa: Decadência. Tributos Sujeitos ao Regime do Lançamento por Homologação.

Nos tributos sujeitos ao regime de lançamento por homologação, a decadência do direito de constituir o crédito tributário se rege pelo artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, isto é o prazo para esse efeito será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador, a incidência da regra supõe, evidentemente, hipótese típica de lançamento por homologação, aquela em que ocorre o pagamento antecipado do tributo. Se o pagamento do tributo não for antecipado, já não será o caso de lançamento por homologação, hipótese em que a constituição do crédito tributário deverá observar o disposto no art. 173, I, do Código Tributário Nacional.

Saldos a Pagar. Valores Declarados em DCTF. Lançamento Improcedente. Os valores declarados como saldo a pagar em DCTF, quando apresentada espontaneamente, podem ser inscritos em dívida ativa, acrescidos de multa e juros moratórios, independentemente de lançamento de ofício.

Lançamento Procedente em Parte."(fls. 510).

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 16707.004270/2003-23
Acórdão nº. : 104-21.308

Em suas razões de recurso, em síntese, esclarece que a inconformidade gira em torno de dois pontos: o primeiro refere-se à impossibilidade de se lançar tributos após cinco anos da ocorrência do fato gerador e o segundo ponto está circunscrito a duplicidade da cobrança de IRF vez que alocado ao PAES.

Em torno da decadência aduz ser pacífica a aplicação do disposto no § 4º do art. 150 do CTN vez não caracterizada fraude, dolo, ou simulação. Sustenta que entender que há necessidade do pagamento “desnatura” o instituto da decadência. Ressalta que aqui não se trata da hipótese “daquele contribuinte que nada lançou, nada escriturou” Afirma: “sim, com erro e insuficiência, mas sem dolo, fraude ou simulação” daí pede provimento no que diz respeito aos “meses vencidos há mais de cinco anos à data do auto de infração”.

Em torno da duplicidade de cobrança dos demais créditos exigidos com os alocados ao PAES, anos calendários 1999 a 2003, entende não ser possível comprovar os valores da conta do PAES face a não consolidação do REFIS II, até “julho de 2004”. Diante de tal fato requer diligência para que “a DRF certifique os valores da conta do PAES” bem como requer seja determinado “que sobre os valores já parcelados seja aplicado por analogia, o disposto no art. 6º da Resolução CG REFIS nº 5” vez que há lacuna na legislação que disciplina a matéria.

Conclui requerendo a improcedência da cobrança dos valores “já incluídos na conta PAES, sob pena de configurar a típica cobrança em duplicidade”.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 16707.004270/2003-23
Acórdão nº. : 104-21.308

VOTO VENCIDO

Conselheira MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO, Relatora

O recurso é tempestivo.

Inicialmente cabe examinar a questão posta em torno da decadência em relação a fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 1998, mantidos pelo v. acórdão de fls. 510/519.

A recorrente insiste em afirmar tratar-se de lançamento por homologação circunscrita às regras contidas no art. 150, § 4º do CTN, independente de haver ou não pagamento antecipado. A questão não é pacífica, contudo entendo que não se pode falar em homologação se pagamento não ocorreu, ainda que insuficiente, não há antecipação. Ausente a antecipação do pagamento não se configura lançamento por homologação, daí a aplicação da regra genérica posta no art. 173, I, do CTN, que determina outro marco para a contagem do prazo de decadência. Há julgados neste Conselho no mesmo sentido, confira-se:

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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 16707.004270/2003-23
Acórdão nº. : 104-21.308

PAGAMENTO SEM CAUSA - Incide imposto de renda retido na fonte sobre pagamentos sem comprovação de sua causa.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA - A diligência não se presta a suprir omissão do contribuinte na produção de provas que tinha obrigação de trazer aos autos.

MULTA QUALIFICADA - Comprovada a intenção do sujeito passivo de omitir rendimentos à tributação, é procedente a exasperação da multa.

Recurso de ofício negado.
Recurso voluntário parcialmente provido”
(Ac.106-14715).

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

IRPJ - LUCRO PRESUMIDO - OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS - ARBITRAMENTO DO LUCRO - A falta de apresentação ao fisco dos livros e documentos da escrituração comercial e fiscal e/ou do livro caixa, autoriza o arbitramento do lucro da pessoa jurídica optante pela tributação com base no lucro presumido.

IRPJ - ARBITRAMENTO DO LUCRO - COEFICIENTES DE ARBITRAMENTO - AGRAVAMENTO DO ARBITRAMENTO - Inexistência de possibilidade de agravamento de coeficientes de arbitramento do lucro da pessoa jurídica, via Portaria/Instrução Normativa, face à vedação contida no parágrafo 1º do art. 68 da Constituição Federal de 1988, que não permite a delegação de competência para a prática de atos dessa natureza.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA - Aplica-se às demais exigências reflexas, o que foi decidido quanto à exigência matriz, devido à íntima relação de causa e feito entre elas existente. (Publicado no D.O.U nº 188/2002).
(Ac.103-20952).

Cabe avivar que no âmbito do Superior Tribunal de Justiça a jurisprudência está firmada neste sentido, dentre muitos, confira-se:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 16707.004270/2003-23
Acórdão nº. : 104-21.308

**“TRIBUTÁRIO - IMPOSTO DE RENDA - DECADÊNCIA E PRESCRIÇÃO-
LANÇAMENTO**

POR HOMOLOGAÇÃO (ART. 150 § 4º E 173 DO CTN).

1. Nas exações cujo lançamento se faz por **homologação**, havendo **pagamento** antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN). Somente quando não há **pagamento** antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN. Em normais circunstâncias, não se conjugam os dispositivos legais.

Precedentes das Turmas de Direito Público e da Primeira Seção.

2. (.....)

4. Recurso especial improvido”. (REsp 677251 / PR , DJ 19.12.2005).

Patente que a época da lavratura do Auto de Infração, 23 de dezembro de 2003, ciência em 29.12.2003(fl. 8/9) ainda não havia consumado o prazo de decadência, nos termos do disposto no art. 173, I, do CTN, razão pela qual não acolho a decadência pleiteada.

De outro lado, resta examinar a necessidade ou não da diligência a fim de evitar a duplicidade dos valores aqui exigidos com aqueles alocados ao PAES. No caso, a uma, cabe ao recorrente destacar os valores objeto do PAES, independente de a Secretaria da Receita ter efetuado ou não a consolidação. A duas é desnecessária a diligência para comprovar fatos excludentes vez que a prova cabe a quem alega. Acrescente que a recorrente, em sede de recurso, nada trouxe, simples alegações não têm o condão de provar o que não foi provado. Precisos são os ditames de Paulo Bonilha em torno do ônus da prova ao afirmar que “as partes, portanto, não têm o dever ou obrigação de produzir as provas, tão-só o ônus. Não o atendendo, não sofrem sanção alguma, mas deixam de auferir a vantagem que decorreria do implemento da prova” (in Da Prova no Processo Administrativo Fiscal, Ed. Dialética, 1997, pág. 72).

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 16707.004270/2003-23
Acórdão nº. : 104-21.308

Ademais, se os valores aqui exigidos forem coincidentes com os alocados ao PAES, serão excluídos, no momento da execução, como bem determinou o acórdão ora guerreado:

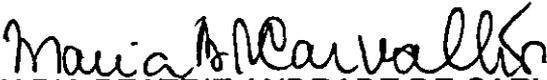
"Neste aspecto, cumpre registrar que a contribuinte não trouxe aos autos nenhuma prova de suas alegações, ou seja, não logrou comprovar que os débitos objeto da lide foram efetivamente inscritos no PAES. Diante de tais fatos, considero procedente o lançamento dos aludidos débitos, advertindo-se, porém, à delegacia de origem, que observe a possível adesão do contribuinte ao PAES, evitando-se a possível duplicidade de cobrança por ele mencionada em sua peça de defesa" (fls. 518).

Precisa a determinação para evitar qualquer cobrança em duplicidade em sede de execução.

Diante do exposto, voto no sentido da NEGAR provimento ao recurso.

É o voto.

Sala das Sessões - DF, em 25 de janeiro de 2006


MÁRIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 16707.004270/2003-23
Acórdão nº. : 104-21.308

VOTO VENCEDOR

Conselheiro NELSON MALLMANN, Redator-designado

Com a devida vênia da nobre relatora da matéria, Conselheira Maria Beatriz Andrade de Carvalho, permito-me divergir de seu voto no que tange a contagem do prazo decadencial quando se tratar de lançamentos por homologação, que no caso dos autos se trata de Imposto de Renda na Fonte durante o ano de 1998, acompanhando a relatora nos demais anos.

A Conselheira Relatora defende a tese de que o § 4º do art. 150, do CTN estabelece prazo para que a Fazenda Pública examine a consonância do ato de apuração e pagamento do imposto, realizado pelo contribuinte, sob pena de restarem estes tacitamente homologados, e não sobre decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário pelo lançamento de ofício, matéria disciplinada no art. 173, I do CTN.

Na sua opinião, o lançamento por homologação a que se refere o CTN, o ato a ser objeto de homologação, de responsabilidade do contribuinte, está claramente definido no caput do art. 150: "antecipar o pagamento sem prévio exame por parte da autoridade administrativa", o que pressupõe a apuração do montante do imposto devido. Sem a apuração e pagamento do imposto devido, nada há para ser homologado.

Não há dúvidas, que a discussão nestes autos abrange a incidência de imposto de renda na fonte.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 16707.004270/2003-23
Acórdão nº. : 104-21.308

Nota-se, do relatório, que a recorrente alega a decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário relativo aos fatos geradores do ano de 1998, sob o entendimento de que quando se tratar de imposto de renda na fonte, por ser tributação definitiva, há o dever do sujeito passivo de efetuar o pagamento sem o prévio exame da autoridade administrativa, o que se configura como lançamento por homologação e neste caso o decurso do prazo decadencial de cinco anos se verificará entre a data da ocorrência do fato gerador e a data da ciência do lançamento procedido mediante o Auto de Infração, ao amparo do artigo 150, § 4º do CTN.

Nunca tive dúvidas, que a regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. No caso dos autos, ou seja, quando se tratar de imposto de renda na fonte, a sua apuração deve ser realizada na ocorrência do fato gerador e o recolhimento do imposto se processa na mesma data. Razão pela qual têm característica de tributo cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa e amolda-se à sistemática de lançamento denominado por homologação, onde a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral do artigo 173 do Código Tributário Nacional, para encontrar respaldo no § 4º do artigo 150, do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial à data da ocorrência do fato gerador. Ou seja, transcorridos cinco anos a contar do fato gerador, quer tenha havido homologação expressa, quer pela homologação tácita, está precluso o direito da Fazenda de promover o lançamento de ofício, para cobrar imposto não recolhido, exceto nos casos de evidente intuito de fraude devidamente comprovado pelo fisco, onde a contagem do prazo decadencial fica na regra geral, ou seja, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Desta forma, embora respeite a posição daqueles que assim não entendem, tenho para mim que está extinto o direito da Fazenda Pública de constituir crédito tributário, no período referido (ano de 1998).

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 16707.004270/2003-23
Acórdão nº. : 104-21.308

Como se sabe, a decadência é na verdade a falência do direito de ação para proteger-se de uma lesão suportada; ou seja, ocorrida uma lesão de direito, o lesionado passa a ter interesse processual, no sentido de propor ação, para fazer valer seu direito. No entanto, na expectativa de dar alguma estabilidade às relações, a lei determina que o lesionado dispõe de um prazo para buscar a tutela jurisdicional de seu direito. Esgotado o prazo, o Poder Público não mais estará à disposição do lesionado para promover a reparação de seu direito. A decadência significa, pois, uma reação do ordenamento jurídico contra a inércia do credor lesionado. Inércia que consiste em não tomar atitude que lhe incumbe para reparar a lesão sofrida. Tal inércia, dia a dia, corrói o direito de ação, até que ele se perca – é a fluência do prazo decadencial.

Em outras palavras, a Fazenda Pública dispõe de um determinado prazo legal para efetuar o ato jurídico administrativo do lançamento. Transcorrido tal prazo, decai o ente público tributante do direito de efetuar-lo, pois a decadência é fato jurídico que faz perecer um direito pelo seu não-exercício durante certo lapso de tempo.

Deve ser esclarecido, que os fatos geradores das obrigações tributárias são classificados como instantâneos ou complexivos. O fato gerador instantâneo, como o próprio nome revela, dá nascimento à obrigação tributária pela ocorrência de um acontecimento, sendo este suficiente por si só (imposto de renda na fonte). Em contraposição, os fatos geradores complexivos são aqueles que se completam após o transcurso de um determinado período de tempo e abrangem um conjunto de fatos e circunstâncias que, isoladamente considerados, são destituídos de capacidade para gerar a obrigação tributária exigível. Este conjunto de fatos se corporifica, depois de determinado lapso temporal, em um fato imponible. Exemplo clássico de tributo que se enquadra nesta classificação de fato gerador complexivo é o imposto de renda da pessoa física, apurado no ajuste anual.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 16707.004270/2003-23
Acórdão nº. : 104-21.308

Como é sabido o lançamento é o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, identificar o seu sujeito passivo, determinar a matéria tributável e calcular ou por outra forma definir o montante do crédito tributário, aplicando, se for o caso, a penalidade cabível.

Com o lançamento constitui-se o crédito tributário, de modo que antes do lançamento, tendo ocorrido o fato imponible, ou seja, aquela circunstância descrita na lei como hipótese em que há incidência de tributo verifica-se tão somente obrigação tributária, que não deixa de caracterizar relação jurídica tributária.

É sabido, que são utilizados na cobrança de impostos e/ou contribuições, tanto o lançamento por declaração quanto o lançamento por homologação. Aplica-se o lançamento por declaração (artigo 147 do Código Tributário Nacional) quando há participação da administração tributária com base em informações prestadas pelo sujeito passivo, ou quando, tendo havido recolhimentos antecipados, é apresentada a declaração respectiva, para o justo final do tributo efetivamente devido, cobrando-se as insuficiências ou apurando-se os excessos, com posterior restituição.

Por outro lado, nos precisos termos do artigo 150 do CTN, ocorre o lançamento por homologação quando a legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, a qual, tomando conhecimento da atividade assim exercida, expressamente a homologa. Inexistindo essa homologação expressa, ocorrerá ela no prazo de 05 (cinco) anos, a contar do fato gerador do tributo. Com outras palavras, no lançamento por homologação, o contribuinte apura o montante e efetua o recolhimento do tributo de forma definitiva, independentemente de ajustes posteriores.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 16707.004270/2003-23
Acórdão nº. : 104-21.308

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 à existência de um crédito que já está extinto pelo pagamento.

Por decadência entende-se a perda do direito de o fisco constituir o crédito tributário, pelo lançamento.

Neste aspecto a legislação de regência diz o seguinte:

Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional:

*Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

(...)

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

(...)

Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 16707.004270/2003-23
Acórdão nº. : 104-21.308

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.

(...)

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."

Depreende-se, desse texto, que o prazo decadencial é único, ou seja, de cinco anos e o tempo final é um só, o da data da notificação regular do lançamento, porém, o termo inicial, ou seja, a data a partir da qual flui a decadência é variável, como se observa abaixo:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (CTN, art. 173, item I);

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 16707.004270/2003-23
Acórdão nº. : 104-21.308

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal o lançamento anteriormente efetuado (CTN, art. 173, item II);

III - da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento (CTN, art. 173, parágrafo único);

IV - da data da ocorrência do fato gerador, nos tributos cujo lançamento normalmente é por homologação (CTN, art. 150, § 4º);

V - da data em que o fato se tornou acessível para o fisco, na ocorrência de dolo, fraude ou simulação, quando o lançamento normal do tributo é por homologação (CTN, art. 149, inciso VII e art. 150, § 4º).

Pela regra geral (art. 173, I), o termo inicial do lustro decadencial é o 1º dia do exercício seguinte ao exercício em que o lançamento poderia ter sido efetuado (ocorrência de dolo, fraude ou simulação (evidente intuito de fraude)).

O parágrafo único do artigo 173 do CTN altera o termo inicial do prazo para a data em que o sujeito passivo seja notificado de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento. É claro que esse parágrafo só tem aplicação quando a notificação da medida preparatória é efetivada dentro do 1º exercício em que a autoridade poderia lançar.

Já pelo inciso II do citado artigo 173 se cria uma outra regra, segundo a qual o prazo decadencial começa a contar-se da data da decisão que anula o lançamento anterior, por vício de forma.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 16707.004270/2003-23
Acórdão nº. : 104-21.308

Assim, em síntese, temos que o lançamento só pode ser efetuado dentro de 5 anos, contados de 1º de janeiro do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, a menos que nesse dia o prazo já esteja fluindo pela notificação de medida preparatória, ou o lançamento tenha sido, ou venha a ser, anulado por vício formal, hipótese em que o prazo fluirá a partir da data de decisão.

Se tratar de revisão de lançamento, ela há de se dar dentro do mesmo quinquênio, por força da norma inscrita no parágrafo único do artigo 149.

É inconteste que o Código Tributário Nacional e a lei ordinária asseguram à Fazenda Nacional o prazo de 5 (cinco) anos para constituir o crédito tributário.

Como se vê a decadência do direito de lançar se dá, pois, com o transcurso do prazo de 5 anos contados do termo inicial que o caso concreto recomendar.

Há tributos e contribuições 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 homologará expressamente ou tacitamente, pelo decurso do prazo de 5 anos contados do fato gerador.

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 cinco anos já não mais dependem de uma carência 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 à obrigação de apurar e liquidar o crédito tributário, 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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 16707.004270/2003-23
Acórdão nº. : 104-21.308

gerador, independente de qualquer informação ser-lhe prestada. É o que está expresso no § 4º, do artigo 150, do CTN.

Ora, próprio CTN fixou períodos de tempo diferenciados para atividade da Administração Tributária. Se a regra era o lançamento por declaração, que pressupunha atividade prévia do sujeito ativo, determinou o art. 173 do CTN, que o prazo quinquenal teria início a partir “do dia primeiro 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, preparando o lançamento. Essa é a regra básica da decadência.

Não me restam dúvidas, de que o tributo oriundo de imposto de renda na fonte, se encaixa nesta regra, onde a própria legislação aplicável atribui aos remetentes o dever, quando for o caso, de calcular e recolher os impostos, sem prévio exame da autoridade administrativa, ou seja, eles não devem aguardar o pronunciamento da administração para saber da existência, ou não, da obrigação tributária, pois esta já está delimitada e prefixada na lei, que impõe ao sujeito passivo o dever do recolhimento do imposto em questão.

Da mesma forma, o Código Tributário Nacional, como norma complementar à Constituição, é o diploma legal que detém legitimidade para fixar o prazo decadencial para a constituição dos créditos tributários pelo Fisco. Inexistindo regra específica, no tocante ao prazo decadencial aplicável aos casos de evidente intuito de fraude (fraude, dolo, simulação ou conluio) deverá ser adotada a regra geral contida no artigo 173 do CTN, tendo em vista que nenhuma relação jurídico-tributária poderá protelar-se indefinidamente no tempo, sob pena de insegurança jurídica.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 16707.004270/2003-23
Acórdão nº. : 104-21.308

Como, também, refuto o argumento daqueles que entendem que só pode haver homologação se houver pagamento e, por conseqüência, como o lançamento efetuado pelo fisco decorre da falta de recolhimento de imposto de renda, o procedimento fiscal não mais estaria no campo da homologação, deslocando-se para a modalidade de lançamento de ofício, sempre sujeito à regra geral de decadência do art. 173 do CTN.

É fantasioso. Em primeiro lugar, porque não é isto que está escrito no caput do art. 150 do CTN, cujo comando não pode ser sepultado na vala da conveniência interpretativa, porque, queiram ou não, o citado artigo define com todas as letras que “o lançamento por homologação (...) opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa”.

O que é passível de ser ou não homologada é a atividade exercida pelo sujeito passivo, em todos os seus contornos legais, dos quais sobressaem os efeitos tributários. Limitar a atividade de homologação exclusivamente à quantia paga significa reduzir a atividade da Administração Tributária a um nada, ou a um procedimento de obriedade absoluta, visto que toda quantia ingressada deveria ser homologada e, a contrário sensu, não homologando o que não está pago.

Em segundo lugar, mesmo que assim não fosse, é certo que a avaliação da suficiência de uma quantia recolhida implica, inexoravelmente, no exame de todos os fatos sujeitos à tributação, ou seja, o procedimento da autoridade administrativa tendente à homologação fica condicionado ao “conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, na linguagem do próprio CTN.

Faz-se necessário lembrar, que a homologação do conjunto de atos praticados pelo sujeito passivo não é atividade estranha à fiscalização federal.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 16707.004270/2003-23
Acórdão nº. : 104-21.308

Ora, quando o sujeito passivo apresenta declaração com prejuízo fiscal num exercício e a fiscalização reconhece esse resultado para reduzir matéria a ser lançada em período subsequente, ou no mesmo período-base, ou na área do IPI, com a apuração de saldo credor num determinado período de apuração, o que traduz inexistência de obrigação a cargo do sujeito passivo. Ao admitir tanto a redução na matéria lançada como a compensação de saldos em períodos subsequentes, estará a fiscalização homologando aquele resultado, mesmo sem pagamento.

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

Decorrido o prazo de decadência desaparece a obrigação tributária, ou seja, a Fazenda Pública perde o direito de constituir o crédito tributário, ficando o sujeito passivo liberado com relação a esta obrigação tributária.

É inconteste que, no caso em questão, o início da contagem do prazo decadencial começou no dia do fato gerador (pagamento de valores com retenção na fonte), ou seja, no caso dos autos os fatos geradores (retenção) identificado pelo fisco ocorreram durante os anos de 1998 a 2003. Logo, a contagem do primeiro prazo decadencial inicia-se no ano de 1998, encerrando-se em dezembro 2003, sendo a data da ciência do auto de infração pela suplicante em 29/12/03, os fatos geradores compreendidos no período de 1º de janeiro até 28 de dezembro de 1998 estavam decadentes.

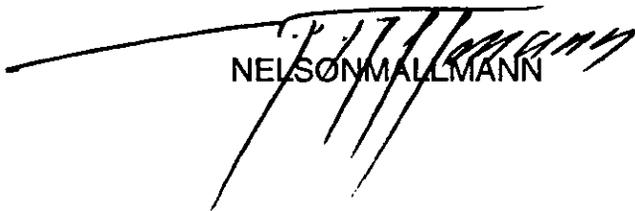


MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 16707.004270/2003-23
Acórdão nº. : 104-21.308

Diante do exposto, e por ser de justiça, voto no sentido de ACOLHER a preliminar de decadência para declarar extinto o direito de a Fazenda Pública constituir crédito tributário relativo ao ano de 1998.

Sala das Sessões - DF, em 25 de janeiro de 2006


NELSONMALLMANN