



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

Processo n° 19515.004696/2003-22
Recurso n° 155.271 Voluntário
Matéria IRF - Ano(s): 1998
Acórdão n° 102-49.275
Sessão de 11 de setembro de 2008
Recorrente CPC INFORMÁTICA LTDA.
Recorrida 7ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP I

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Exercício: 1998

DECADÊNCIA - Tratando-se de lançamento por homologação (art. 150 do CTN), o prazo para Fazenda Pública constituir o crédito tributário decai em 5 (cinco) anos contados da data do fato gerador. A ausência de recolhimento da prestação devida não altera a natureza do lançamento, já que o que se homologa é a atividade exercida pelo sujeito passivo.

Preliminar de decadência acolhida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência, nos termos do voto da Relatora. Vencida a Conselheira Núbia Matos Moura.


IVO DE M. MALAQUIAS RESSOA MONTEIRO
Presidente


VANESSA PEREIRA RODRIGUES DOMENE
Relatora

FORMALIZADO EM: 14 OUT 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Silvana Mancini Karam, José Raimundo Tosta Santos, Alexandre Naoki Nishioka, Eduardo Tadeu Farah e Moisés Giacomelli Nunes da Silva.

Relatório

Em 12/12/2003 foi lavrado contra a contribuinte o Auto de Infração de fls. 27/29, exigindo o recolhimento do crédito tributário de R\$ 4.584.751,36, sendo R\$1.591.559,11 de imposto de renda retido na fonte, R\$ 1.193.669,31 de multa de ofício e R\$1.799.522,94 de juros de mora calculados até 28/11/2003.

O auto de infração decorreu da apuração de falta de recolhimento do IRRF sobre pagamentos sem causa a beneficiários não identificados e/ou operação não comprovada.

Devidamente notificada do auto de infração a contribuinte apresentou impugnação (fls. 31/33), acompanhada dos documentos de fls. 34/52, oportunidade em que afirmou ter sido a pretensão fiscal atingida pela **decadência**.

Às fls. 56/66 a 7ª Turma da DRJ/SPO I julgou o lançamento procedente, nos seguintes termos:

- A empresa contribuinte foi cientificada da autuação em 12/12/2003 e os créditos tributários relativos ao Imposto sobre a Renda Retido na Fonte se referem a fatos geradores ocorridos em 06/01/98, 06/02/98, 27/02/98 e 01/04/98;
- Há que se afastar, no caso concreto, qualquer tentativa de contagem do prazo decadencial com fundamento no art. 150 do CTN, pois, não tendo a empresa efetuado o pagamento antecipado do imposto devido, não há qualquer atividade do contribuinte passível de homologação pelo Fisco;
- É imperiosa a existência do pagamento antecipado para que se possa averter a contagem do prazo decadencial com fundamento no art. 150 do CTN;
- No caso dos autos o direito de o Fisco constituir o crédito tributário extinguir-se-ia após cinco anos contados de 1º de janeiro de 1999, conforme a leitura do art. 173, I, do CTN, sendo este o dispositivo legal aplicável ao caso concreto.

A ciência do referido acórdão ocorreu em 16/08/2006 (fls. 79) e a contribuinte apresentou seu recurso em 15/09/2006 (fls. 80/89), no qual reforçou sua argumentação acerca da **decadência** do crédito tributário apontado e pugnou, caso não acolhida tal argumentação, pelo afastamento da multa imposta, ante seu caráter confiscatório.

É o relatório.



Voto

Conselheiro VANESSA PEREIRA RODRIGUES DOMENE, Relatora

O recurso é tempestivo, na conformidade do prazo estabelecido pelo artigo 33 do Decreto nº. 70.235, de 06 de março de 1972, foi interposto por parte legítima e está devidamente fundamentado.

À Recorrente assiste razão.

Da análise dos autos verifico que, no caso concreto, à Recorrente não foi imputado o cometimento de dolo, fraude ou simulação, o que se constata, inclusive, pela ausência de aplicação, quando da autuação, da multa qualificada, no importe de 150%.

Tenho para mim que a única hipótese de aplicação da regra do art. 173, I, do CTN para a contagem do prazo decadencial com relação aos tributos sujeitos a lançamento por homologação é a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, nos exatos termos da legislação de regência.

Neste sentido, rechaço qualquer argumentação quanto ao dever de observância da contagem fixada pelo art. 173, I, do CTN nas hipóteses em que, independentemente da ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o contribuinte não promova o pagamento antecipado do imposto.

Veja-se:

Muito embora o art. 142 do CTN atribua privativamente à autoridade administrativa a prerrogativa de constituir o crédito tributário pelo lançamento, o art. 150 do mesmo diploma legal previu o lançamento por homologação, que ocorre em relação aos tributos cuja legislação imputa ao sujeito passivo o dever de realizar os atos necessários para apurar o montante devido e realizar o pagamento, sem prévio exame da fiscalização.

O lançamento por homologação se perfaz quando o sujeito passivo (i) identifica a ocorrência do fato gerador, (ii) fixa a matéria tributável e (iii) calcula o tributo devido.

Os elementos essenciais do lançamento, assim, são traduzidos pela matéria tributável, pela identificação da regra-matriz de incidência tributária e pelo cálculo do tributo devido. O pagamento do imposto não integra, desta forma, a essência do lançamento, já que o crédito tributário resultante do lançamento por homologação existirá ainda que o tributo não for recolhido aos cofres públicos.

Nesta esteira de raciocínio, o pagamento do tributo é mera causa de extinção do crédito tributário. Ora, se extinguiu é porque o crédito tributário já havia sido devidamente constituído, com o lançamento.

Assim, a homologação realizada pela autoridade fiscal volta-se à atividade realizada pelo contribuinte, na apuração da quantia devida. Desta maneira, a autoridade

fazendária homologa o lançamento, e não o pagamento, motivo pelo qual a eventual não realização de pagamento por parte do sujeito passivo não altera a tipicidade do lançamento.

Para corroborar o quanto exposto, vale citar, a título de exemplo, a hipótese em que o contribuinte não apura nenhum tributo a pagar, como ocorre nas situações em que há acúmulo de saldo credor na escrita fiscal. Neste caso, a inexistência de pagamento não impede que o fisco homologue expressamente a atividade à qual o contribuinte está obrigado por lei, como a emissão de notas fiscais e a escrituração de livros.

Face a todo o exposto, nestes casos, o prazo decadencial para a realização de lançamento pelo fisco sempre terá como marco a data da ocorrência do fato gerador, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, “*verbis*”:

“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 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..” g.n.

Sobre o instituto da decadência, cumpre transcrever o entendimento do i. Professor Ives Gandra da Silva Martins, para quem tanto a decadência como a prescrição podem ser resumidas como a “punição da inércia”. Veja-se:

“Se, por inércia ou por qualquer outro motivo, a autoridade administrativa não exercer o dever de lançar, nos prazos estipulados, constituindo o crédito tributário, ou se, uma vez lançado, deixar de executá-lo judicialmente, também nos prazos definidos pelo Código Tributário Nacional, terá lugar a punição da inércia, constituída pelas vedações provocadas pelos institutos da decadência e da prescrição. Tais institutos têm por objetivo, exclusivamente, ofertar segurança maior ao direito, não permitindo que a espada de Dâmocles paire, indefinidamente, sobre a cabeça do sujeito passivo da obrigação tributária. Seu escopo é, pois, com clareza, ofertar, de um lado, um prazo temporal suficiente para o exercício do poder fiscalizatório, para o exercício do dever impositivo e, de outro lado, não permitir que esse prazo ultrapasse o razoável, que não se prolongue ao infinito. Decadência e prescrição punem a desídia, a imperícia, a negligência, a omissão da Administração Pública e garantem a segurança jurídica, dando estabilidade às relações entre Fisco e contribuinte, impedindo que, após determinado prazo, possam ser alteradas.” g.n. (Pesquisas Tributárias: nova série. “Decadência e prescrição”. Coordenador Ives Gandra da Silva Martins. Conferencista inaugural José Carlos Moreira Alves – São Paulo: Editora Revista dos Tribunais: Centro de Extensão Universitária, 2007, pg. 20/21).

Melo:

A seguir, a decadência sob o enfoque do i. Professor José Eduardo Soares de

“O perecimento do direito é justificável não só porque as relações jurídicas não devem ser perpétuas, tornando-se imprescindível sua estabilização no tempo, mas também porque a inércia revela negligência da Fazenda, que não pode ser prestigiada, não devendo o sujeito passivo manter indefinidamente os elementos e documentos relativos a seus negócios, patrimônio, etc.” g.n. (Pesquisas Tributárias: nova série. “Decadência e prescrição”. Coordenador Ives Gandra da Silva Martins. Conferencista inaugural José Carlos Moreira Alves – São Paulo: Editora Revista dos Tribunais: Centro de Extensão Universitária, 2007, pg. 20/21).

A fim de corroborar todo o exposto cito entendimento do meu colega Moisés Giacomelli Nunes da Silva, no qual afirma o quanto segue:

“Nos casos de lançamento por homologação, este se consuma quando o sujeito passivo apura a ocorrência do fato gerador, identifica a matéria tributável e calcula o valor devido, com obrigação de realizar o pagamento, independentemente de intimação do sujeito ativo. O pagamento é mera causa de extinção do crédito tributário. Só se extingue o que existe. Primeiro o crédito tributário precisa ser constituído para depois, num segundo momento, por meio de causa externa, caracterizada pelo pagamento, ser extinto.

Se o contribuinte, por exemplo, apresentar Declaração de Ajuste Anual com imposto a pagar, tal fato se constitui lançamento por homologação. Apresentada Declaração de Ajuste Anual, no caso de pessoa física, ou DCTF, no caso de pessoa jurídica, e apurado o montante do imposto devido, o lançamento, independentemente de pagamento, está perfeito. Se o pagamento não for realizado, não se fará novo lançamento, pois o crédito tributário já está constituído. Em tais casos, cabe à Procuradoria da Fazenda Nacional intimar o contribuinte para realizar o pagamento, sob pena de inscrição em dívida ativa e execução.

Verificada a existência de evento qualificado pela norma de exigência tributária, nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, cabe ao sujeito passivo apurar a matéria tributável, o montante do tributo devido e o responsável pelo pagamento, no caso o próprio sujeito passivo. O pagamento do imposto devido é algo que se encontra fora do lançamento. É causa de extinção daquilo que foi validamente constituído.

A homologação feita pela autoridade fiscal diz respeito à atividade realizada pelo contribuinte para apurar o montante devido. Não se pode confundir homologação do lançamento, com o pagamento do crédito. O que se homologa é o lançamento e não o pagamento feito pelo sujeito passivo. O fato de haver ou não pagamento não altera a tipicidade do lançamento.

Para confirmar que a assertiva de que a incidência da norma que prevê o lançamento por homologação não está condicionada a necessidade de pagamento prévio, basta citar a hipótese de o

 5

contribuinte, que embora cumpra o dever legal de apurar o quantum debeat, conclui que não há nada a ser pago, como ocorre, por exemplo, na compensação de prejuízos fiscais, e nas hipóteses de isenção e imunidade.

Nesse contexto, se o contribuinte, por exemplo, estiver sob o abrigo de uma imunidade ou isenção de IPI, onde não ocorre nenhum pagamento, tendo em vista que o imposto sequer é destacado em nota fiscal, tal fato (a inexistência de pagamento) não impede que o fisco homologue expressamente a atividade à qual o sujeito passivo está obrigado por lei (como a emissão de notas fiscais, classificação fiscal dos produtos, escrituração de livros e apuração do tributo devido, se for o caso); ou então que, na ausência de homologação expressa, se opere a homologação tácita pelo decurso do prazo previsto no § 4º do art. 150, do CTN.

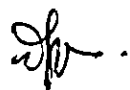
Igualmente existe atividade a ser homologada nas hipóteses de verificação de prejuízo fiscal, quando não é apurado IRPJ e CSLL devidos, por ausência de lucro tributável.

No caso do imposto de renda pessoa física, o sujeito passivo, ao término de cada ano-calendário, apresenta Declaração de Ajuste Anual. Nos casos em que o contribuinte não apurar nenhum imposto a pagar, mesmo assim a Fiscalização irá homologar sua declaração. Isto, conforme já afirmei, demonstra que o que se homologa é a atividade praticada pelo sujeito passivo e não eventual pagamento realizado.

O pagamento, volto repetir, é causa de extinção do tributo decorrente da atividade correspondente ao lançamento por homologação praticado pelo contribuinte.

Quer o sujeito passivo tenha apurado ou não imposto a pagar; quer o contribuinte tenha pago ou não o tributo que eventualmente tenha apurado, o prazo decadencial para o lançamento em face de eventuais omissões, ou o prazo prescricional para cobrança do que foi declarado, sempre terá como marco a data da ocorrência do fato gerador. Neste ponto, tenho que a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, que somente admite a contagem do prazo decadencial pelo artigo 150, § 4º, do CTN nos casos em que houver pagamento antecipado, merece ser revista, pois tal tese não apresenta solução para as situações em que o contribuinte faz o lançamento e apura prejuízo, para ser compensado no período seguinte. A jurisprudência da citada Corte também não resolve, de forma adequada, os casos em que a pessoa física apresenta Declaração de Ajuste Anual, sem imposto a pagar ou com direito a restituição.”

Desta forma, tendo os fatos geradores ocorridos em 06/01/1998, 06/02/1998, 27/02/1998 e 01/04/1998, e sendo a autuação perpetrada contra a Recorrente lavrada tão-somente em 12/12/2003, verifico o decurso de lapso temporal superior a 5 (cinco) anos entre as referidas datas, pelo que o reconhecimento da decadência se impõe.

 6

Assim, pelo exposto, **DOU PROVIMENTO** ao recurso da contribuinte.

Sala das Sessões, em 11 de setembro de 2008



VANESSA PEREIRA RODRIGUES DOMENE