



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 19515.004696/2003-22
Recurso nº 155.271 Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-00.770 – 2ª Turma
Sessão de 13 de abril de 2010
Matéria IRF
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CPC INFORMÁTICA LTDA.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Exercício: 1998

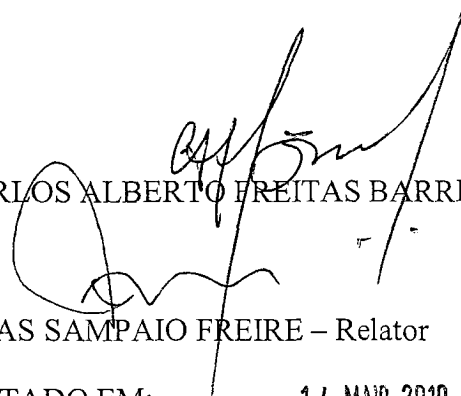
TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO.

Em se tratando de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o prazo decadencial para constituição do crédito tributário é de cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador, de acordo com o disposto no artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencidos os conselheiros Caio Marcos Candido, Julio César Vieira Gomes, Carlos Alberto Freitas Barreto e Francisco Assis de Oliveira Junior que davam provimento. Os dois últimos acompanharam a divergência pelas conclusões. Os conselheiros Gonçalo Bonet Allage, Manoel Coelho Arruda Junior, Moises Goiacomelli Nunes da Silva, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Susy Gomes Hoffmann acompanharam o relator pelas conclusões, por entenderem aplicável ao caso o art. 150, parágrafo 4,º do CTN, independentemente de pagamento.



CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO- Presidente

ELIAS SAMPAIO FREIRE – Relator

EDITADO EM: 14 MAIO 2010

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Caio Marcos Candido, Gonçalo Bonet Allage, Julio César Vieira Gomes, Manoel Coelho Arruda Junior, Moises Giacomelli Nunes da Silva, Francisco de Assis Oliveira Junior, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pela Fazenda Nacional sob o fundamento de que houve, em decisão não unânime, contrariedade à legislação tributária, especificamente ao art. 173, I do CTN, assim ementada:

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.

A Fazenda Nacional alega em síntese que qualquer tentativa de contagem do prazo decadencial com fundamento no art. 150 do CNT é indevida pois, se o chamado lançamento por homologação se calca na existência de um pagamento antecipado, realizado sem o exame prévio da autoridade administrativa, não se pode acolher qualquer iniciativa tendente a impingir a sua aplicação a caso em que inexiste tal “atividade do sujeito passivo”, porquanto a disciplina do prazo decadencial, nessa situação, encontra-se regulada em outro dispositivo do CTN, no art. 173, inciso I, porém, na situação apontada pela fiscalização não consta que o interessado tenha realizado qualquer pagamento antecipado relacionado à exação aqui exigida, razão pela qual impende a subsunção do fato à norma prevista no citado artigo.

O contribuinte, cientificado do recurso especial da Fazenda Nacional e do despacho que lhe deu seguimento, apresentou contra-razões. Argumentando em síntese que foi desrespeitado o prazo decadencial para realização de lançamento pelo fisco, que é de 5 anos e tem como marco a data da ocorrência do fato gerador, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, indubitavelmente.

É o relatório.

Voto

Conselheiro ELIAS SAMPAIO FREIRE, Relator

Saliente-se que, não obstante o aludido recurso não encontrar previsão no atual Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, a Portaria Ministerial MF nº. 256, de 22 de junho de 2009, em suas disposições transitórias, prevê que os recursos com base no inciso I do art. 7º e do art. 9º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 147, de 25 de junho de 2007, interpostos em face de acórdãos proferidos nas sessões de julgamento ocorridas em data anterior à 1º de julho de 2009, serão processados de acordo com o rito previsto nos arts. 15 e 16 e nos arts. 43 e 44 daquele Regimento.

Por seu turno o inciso I do art. 7º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 147, de 25 de junho de 2007, fazia previsão de interposição de recurso especial na hipótese de contrariedade à lei.

Examinando-se o recurso especial apresentado com supedâneo no inciso I, verifica-se que ele demonstrou, fundamentadamente, em que a decisão recorrida seria contrária à lei, no entendimento da Fazenda Nacional, consoante o disposto no inciso I do artigo 7º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

O deslinde desta controvérsia passa pela fixação do termo inicial do prazo decadencial.

Inicialmente há de se salientar que, há quem entenda que exigência do IR-Fonte com base no art. 61 da Lei 8.981 de 2005 não se subsume à hipótese de lançamento por homologação de que trata o art. 150 do CTN. Por considerar que não há atividade anterior do contribuinte, no sentido de apurar tributos a recolher. Concluindo trata-se de lançamento exclusivamente de ofício, cujo prazo decadencial obedece a regra geral estabelecido no art. 173 do CTN.

Discordo, porém, desse entendimento. De acordo com o art. 150 do CTN, o lançamento por homologação é o lançamento tipo de todos aqueles tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de, ocorrido o fato gerador, identificar a matéria tributável, apurar o imposto devido e efetuar o pagamento sem prévio exame da autoridade.

No caso, insta estabelecer a data da ocorrência do fato gerador, termo inicial da contagem do prazo decadencial.

Como dito anteriormente, a exigência do IRRF foi fundamentada na Lei nº 8.981 de 1995 (art. 61, e seus §§) que estabelece a incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, a alíquota de 35%, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa.



exigência: Vejamos o disposto no artigo 61 da Lei 8.981 de 1995, base legal da

"Art 61. Fica sujeito a incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais.

§ 1º A incidência prevista no caput aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa, bem como à hipótese de que trata o § 2º, do art. 74 da Lei nº 8.383, de 1991.

§ 2º Considera-se vencido o imposto de renda na fonte no dia do pagamento da referida importância.

§ 3º O rendimento de que trata este artigo será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto."(GRIFEI)

O § 2º do referido art. 61 determina que se considera vencido o imposto no dia do pagamento da importância. Ou seja, cada pagamento sem causa ou de operação não comprovada é fato gerador do IRRF, sujeito ao regime de tributação exclusivamente na fonte. Assim sendo, essa é a data da ocorrência do fato gerador.

De modo que, a fim de evitar tautologia, reporto-me a excertos do voto condutor do Acórdão nº. 104-21.202, da 4ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, Rel. conselheiro Nelson Mallmann, que apreciou o tema de forma bastante profunda:

Quanto à decadência do direito de a Fazenda Pública constituir créditos tributários relativos aos fatos geradores relativo aos períodos de 12/01/99 a 29/09/99, é de se dar razão ao suplicante, pelas razões abaixo expostas.

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 pagamento a beneficiário não identificado ou pagamentos sem causa / operação não comprovada, estes pagamentos estão sujeitos ao pagamento do imposto de renda na fonte, e a sua apuração deve ser realizada na ocorrência do pagamento (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 § 40 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, 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 na data da ciência do Auto de Infração, estava extinto o direito da Fazenda Pública de constituir crédito tributário relativo aos fatos geradores dos períodos de 12/01/99 a 29/09/99.

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.

Deve ser esclarecer, 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 imponível. Exemplo clássico de tributo que se enquadra nesta classificação de fato gerador complexo é o imposto de renda da pessoa física, apurado no ajuste anual.

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 imponível, 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.

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.

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);

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.

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.

Após estas considerações, se faz necessário, ainda, tecer alguns comentários quanto à matéria específica deste processo, qual seja: decadência do direito de lançar o imposto de renda apurado em operações de pagamentos a beneficiários não identificados ou sem comprovação da causa ou operação, quando tributados pelo imposto de renda na fonte.

Diz o diploma legal - Lei nº8.981, de 1995:

Art. 61 - Fica sujeito à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais.

§ 1º A incidência prevista no caput aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não



for comprovada a operação ou sua causa, bem como à hipótese de que trata o § 2º, do art. 74, da Lei nº 8.383, de 1991.

§ 2º Considera-se vencido o imposto de renda na fonte no dia do pagamento da referida importância.

§ 3º O rendimento de que trata este artigo será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto."

Do texto legal, acima transcrito, conclui-se que a partir do ano de 1995, os pagamentos a beneficiário não identificado e os pagamentos sem causa estão sujeitos à tributação de imposto de renda exclusivo na fonte, cabendo as pessoas jurídicas reter e recolher o respectivo imposto de renda na fonte na data da ocorrência 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 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 resta dúvidas, de que o tributo oriundo de pagamentos a beneficiário não identificados, pagamentos sem causa / operações não comprovadas previsto no artigo 61 e §§, da Lei nº 8.981, de 1995, 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.

Colaciono jurisprudência do, então, 1º Conselho de Contribuintes, nesse mesmo sentido:

“DECADÊNCIA. PAGAMENTO SEM CAUSA- O fato gerador do imposto de renda na fonte de que trata o art. 61 da Lei 8.981/95 ocorre com o pagamento, eis que o § 2º determina que nessa data se considera vencido o imposto. O direito de a Fazenda Pública lançar de ofício respectivo crédito tributário decai após a ocorrência do fato gerador.

Acolhida a preliminar de decadência.”

(Acórdão nº. 101-95.574, da 1ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, Rel. conselheira Sandra Maria Faroni.)

“IRF - DECADÊNCIA - PAGAMENTOS SEM CAUSA - ART. 61 DA LEI Nº 8.981, DE 1995 — INCIDÊNCIA EXCLUSIVA - Afastado o evidente intuito de fraude, em primeira instância, o prazo decadencial é de 5 anos contados da ocorrência do fato gerador, à luz do art. 150, § 40 do CTN.

IRF - PAGAMENTOS SEM CAUSA - ART. 61 DA LEI Nº 8.981, DE 1995 - Está sujeito à incidência do IRRF, exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, o pagamento efetuado por pessoas jurídicas a terceiros, quando não for comprovada a sua causa ou finalidade.

Preliminar acolhida.

Recurso negado.”

(Acórdão nº. 102-47.550, da 2ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, Rel. conselheiro Antônio José Praga de Souza.)

“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 pagamento a beneficiário não identificado ou o pagamento efetuado sem a comprovação da operação ou causa está sujeito à incidência na fonte, cuja apuração e recolhimento devem ser realizados na ocorrência do pagamento (fato gerador). A incidência 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.”

(Acórdão nº. 104-21.202, da 4ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, Rel. conselheiro Nelson Mallmann)

Porém, acolho o argumento daqueles que entendem que só pode haver homologação se houver pagamento e, por consequência, 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.

Transcrevo trecho da ementa do REsp 857614 / SP, Dje em 30/04/2008, em que resta claro que a 1ª Seção do Superior Tribunal de Justiça – STJ consolidou entendimento da relevância da antecipação de pagamento para a fixação do termo inicial para se definir o termo inicial do prazo decadencial nos tributos sujeitos a lançamento por homologação:

“PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE. ISS. ILEGITIMIDADE PASSIVA AD CAUSAM.

INOCORRÊNCIA. ARTS. 150, § 7º DA CF/88 E 128 DO CTN. VÍCIO NA CITAÇÃO. INOCORRÊNCIA. DECADÊNCIA. FATO GERADOR. LEI MUNICIPAL Nº 1.603/84. DIREITO LOCAL. SUMULA 280 DO STF. ARGÜIÇÃO DE PRESCRIÇÃO EM SEDE DE EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE. POSSIBILIDADE. PRESCRIÇÃO.

INOCORRÊNCIA. JUNTADA DA LEI MUNICIPAL À INICIAL DA AÇÃO. NÃO OBRIGATORIEDADE.

.....

5. A Primeira Seção consolidou entendimento no sentido de que, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, no caso em que não ocorre o pagamento antecipado pelo contribuinte, como no caso sub judice, o poder-dever do Fisco de efetuar o lançamento de ofício substitutivo deve obedecer ao prazo decadencial estipulado pelo artigo 173, I, do CTN, segundo o qual o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.(GRIFEI)

6. Desta sorte, como o lançamento direto (artigo 149, do CTN) poderia ter sido efetivado desde a ocorrência do fato gerador, é do primeiro dia do exercício financeiro seguinte ao nascimento da obrigação tributária que se conta o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário, na hipótese, entre outras, da não ocorrência do pagamento antecipado de tributo sujeito a lançamento por homologação, independentemente da data extintiva do direito potestativo de o Estado rever e homologar o ato de formalização do crédito tributário efetuado pelo contribuinte (Precedentes da Primeira Seção: AgRg nos EREsp 190287/SP, desta relatoria, publicado no DJ de 02.10.2006; e ERESP 408617/SC, Relator Ministro João Otávio de Noronha, publicado no DJ de 06.03.2006).

7. Todavia, in casu, para o deslinde da controvérsia relativa à decadência dos créditos tributários em tela, faz-se mister a interpretação de lei local, qual seja, a Lei Municipal nº 1.603/84,



porquanto necessário perscrutar o momento de ocorrência da hipótese de incidência tributária, determinado pelo referido diploma legal, mormente quando a sentença e o acórdão recorrido consideraram diferentes critérios temporais. Destarte, revela-se incabível a via recursal extraordinária para rediscussão da matéria, ante a incidência da Súmula 280/STF: "Por ofensa a direito local não cabe recurso extraordinário". (Precedentes: AGA 434121/MT, DJ 24/06/2002; RESP 191528/SP, DJ 24/06/2002).

8. Isto porque, consoante assentado pelo juízo singular, in verbis:

"A lei municipal nº 1.063/84 já contemplava o ISS, seu fato gerador, lista de serviços e a possibilidade de cobrar o imposto do responsável tributário, o dono da obra (...)

Com a sucessão de leis no tempo, entrou em vigor o atual Código Tributário Municipal (Lei Complementar nº 25/97), que manteve as disposições da lei anterior (...)

A decadência, enquanto forma de extinção do crédito tributário, somente se opera após 05 (cinco) anos contados do primeiro dia útil do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (CTN, art. 173, I).

Ora, mesmo considerando o término da obra em 1997, como alega a excipiente, o fisco teria 05 anos para efetuar o lançamento, a contar de 01/01/98. Portanto, a decadência somente se operaria em 01/01/03.

Ocorre que o lançamento, que constitui o crédito tributário se deu antes, em 23/04/99 (fls. 39 e informação de fls. 41).

Realizado o lançamento, não se fala mais em decadência, e a partir daí tem o fisco novo prazo de 05 (cinco) anos, de natureza prescricional, para ajuizar a ação para a cobrança do crédito tributário, contado da data da sua constituição definitiva."

.....

Portanto, o prazo decadencial para efetuar o lançamento do tributo é, em regra, o do art.173, I, do CTN, segundo o qual '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.

Todavia, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação — que, segundo o art. 150 do CTN, 'ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa' e 'opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa' —, há regra específica. Relativamente a eles, ocorrendo o pagamento antecipado por parte do contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador, conforme estabelece o § 4º do art. 150 do CTN.



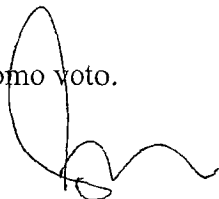
Por certo, em apreciando a matéria de forma concreta, ante a ausência de provas nos autos, não se pode presumir pela inexistência de antecipação de pagamento. Situação esta que deve estar configurada. Até mesmo porque a regra do art. 150, § 4º, do CTN trata-se de regra específica a ser aplicada a tributo sujeito ao lançamento por homologação, que prefere à regra geral prevista no art. 173, I do CTN.

Muito pelo contrário, no caso dos autos, ao analisar as cópias de algumas folhas do Livro Diário constante nos autos (fls. 10 a 13), constata-se a efetivação de recolhimentos de imposto de renda retido na fonte.

Destarte, há de se aplicar a regra do art. 150, § 4º, do CTN, ou seja, conta-se o prazo decadencial a partir do fato gerador.

Por todo o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

É como voto.



Elias Sampaio Freire - Relator