



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo nº** 10480.001536/2003-00  
**Recurso nº** 159.278 Voluntário  
**Acórdão nº** 1803-00.454 – 3ª Turma Especial  
**Sessão de** 08 de julho de 2010  
**Matéria** CSLL - AUTO DE INFRAÇÃO  
**Recorrente** PHILIPS ELETRÔNICA DO NORDESTE S.A.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Exercício: 1998

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

Para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação (art. 150, § 4º do CTN), a decadência se opera a partir da ocorrência do fato gerador, exceto nos casos de dolo, fraude ou simulação, sendo irrelevante a existência de pagamento, pois o que se homologa é a atividade e não o pagamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, vencido o Conselheiro Sérgio Rodrigues Mendes (Relator), nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Walter Adolfo Maresch.

Selene Ferreira de Moraes - Presidente

Sérgio Rodrigues Mendes - Relator

Walter Adolfo Maresch - Redator Designado

EDITADO EM: 08/07/2010

Participaram presente de julgamento os Conselheiros: Selene Ferreira de Moraes, Walter Adolfo Maresch, Luciano Inocêncio dos Santos, Roberto Armond Ferreira da Silva, Sérgio Rodrigues Mendes e Benedicto Celso Benício Júnior.

## Relatório

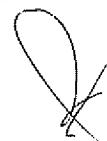
Por bem retratar os acontecimentos do presente processo, adoto o Relatório do acórdão recorrido (fls. 121 a 123):

*Trata-se de auto de infração lavrado contra o contribuinte acima qualificado, com origem em revisão da Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (DIPJ), correspondente ao ano-calendário de 1997, exercício 1998, através do qual foi constituído crédito tributário no valor de R\$ 548.085,07, referente à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, incluídos multa de ofício e juros de mora.*

2. No campo "Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal", consta a seguinte infração, ao final tipificada: "BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DE PERÍODOS ANTERIORES. COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DE PERÍODOS ANTERIORES. COMPENSAÇÃO EXCDE 30% DA BASE DE CÁLCULO". No mesmo campo, citando a Solução de Consulta Interna — SCI nº 11, de 18/12/2002, a autoridade lançadora consignou que o contribuinte efetuou pagamentos erroneamente, mas que poderão ser utilizados para amortizar o crédito tributário lançado. À fl. 09, anexou-se Termo de Intimação Fiscal e Solicitação de Esclarecimentos, cientificado ao contribuinte em 23/10/2002, por meio do qual se inicia a ação fiscal, mediante requisição ao contribuinte de justificativas para a irregularidade constatada.

3. À fl. 12 dos autos, o contribuinte informa que a compensação da base de cálculo negativa da CSLL excedeu os 30 % (trinta por cento) porque amparado pelo Mandado de Segurança de nº 97.9689-0 (fls. 13/25). À fl. 26, anexou-se cópia do Ofício nº 499/97, de 26/08/1997, através do qual a Diretora de Secretaria da 4ª Vara da Seção Judiciária deste Estado informa o deferimento de medida liminar, nos termos em que requerida, ou seja, tão-somente para suspender a exigibilidade do crédito tributário, até a deliberação final do juízo (fl. 24, item 16).

4. Às fls. 35/45 e 46/56, encontram-se cópias de recursos extraordinário e especial, manejados contra decisão prolatada pelo Tribunal Regional Federal — TRF da 5ª Região, em sede de apelação no referido mandamus, que teria dado provimento à remessa oficial e à apelação da União Federal, para reformar a sentença de primeira instância.

 SRM

5. Às fls. 58/59, colacionou-se cópia de petição, datada de 26/11/2002, apresentada pelo contribuinte, endereçada ao Exmo. Sr. Presidente do TRF da 5ª Região, por meio da qual manifestou, através de seu procurador, a desistência do feito, bem como a renúncia ao direito sobre o qual se funda a ação, face à satisfação da obrigação através do pagamento total do débito, a fim de beneficiar-se do previsto no art. 21 da Medida Provisória — MP nº 66, de 29/08/2002, cujo prazo foi prorrogado pelo art. 14 da MP nº 75, de 24/10/2002.

6. No prazo legal, o contribuinte apresentou impugnação ao lançamento (fls. 100/115), na qual aduz, em síntese:

6.1. No curso da ação fiscal, resolveu desistir da medida judicial e regularizar o débito relativo à CSLL, jamais objeto de autuação anterior, aderindo aos benefícios instituídos pela MP nº 66, de 2002, na redação dada pela MP nº 75, de 2002, que permitia o pagamento de débitos fiscais até 30 de novembro de 2002, com redução de 50% (cinquenta por cento) da multa e de parte dos juros. Assim, efetuou, em 13/11/2002, o pagamento dos seguintes valores:

R\$ 200.888,86 (tributo); R\$ 20.088,88 ("multa de mora de 20% com redução de 50%"); R\$ 137.588,78 (juros de mora);

6.2. Apesar de ter quitado o débito, a fiscalização resolveu realizar o lançamento do suposto crédito tributário, que se deu sob a alegação, baseada na SCI nº 11, de 2002, [de] que o pagamento não havia sido acompanhado do recolhimento da multa de ofício, exigível ante a ausência de espontaneidade no recolhimento do principal, ocorrido quando já iniciada a ação fiscal;

6.3. O crédito tributário lançado encontra-se decaído, pois lançado há mais de cinco anos após a ocorrência do fato gerador. A CSLL é tributo sujeito à homologação tácita, aplicando-se, assim, o § 4º do art. 150 do CTN;

6.4. As multas de mora e de ofício encontram-se previstas nos arts. 44 e 61 da Lei nº 9.430, de 1996, repetidos nos arts. 950 e 957 do Regulamento de Imposto de Renda de 1999 - RIR/99. A partir desses dispositivos, constata-se que a aplicação da multa de ofício, só cobrada através de lançamento, automaticamente exclui a incidência da multa de mora;

6.5. A multa de ofício somente é exigida quando não há recolhimento do tributo, ou o tributo é recolhido em atraso e sem a respectiva multa de mora. Tendo havido o recolhimento do tributo em atraso, com o pagamento da respectiva multa de mora, não é devida a multa de ofício, exigível, apenas, quando o imposto houver sido pago após o vencimento do prazo previsto, sem o acréscimo da multa de mora;

6.6. A multa de ofício não era devida no momento em que recolheu o tributo pelo simples fato de que essa espécie de sanção só passa a ser exigível a partir do seu lançamento pela

 SIRM

 D 3

*autoridade administrativa e, por outro lado, só se torna aplicável quando não houver pagamento, ou o pagamento for desacompanhado de multa de mora;*

*6.7. Interpretando-se o art. 138 do CTN e o art. 47 da Lei nº 9.430, de 1996, conclui-se que: caso haja pagamento de débito antes de iniciada ação fiscal, mediante denúncia espontânea, a multa de mora é dispensada (transcreve, para fundamentar o seu entendimento, excertos doutrinados, bem como decisões judiciais e do Conselho de Contribuintes), esse tratamento também é mantido nos 20 (vinte) primeiros dias de fiscalização; transcorridos mais de vinte dias, é devida a multa de mora (e somente a multa de mora); ao final da fiscalização, caso o tributo não tenha sido recolhido, acompanhado da multa de mora, é aplicada a multa de ofício no lançamento, deixando de ser devida a multa de mora;*

*6.8. Entender que a multa de ofício seria exigível no curso da ação fiscal, antes mesmo de realizado o lançamento, implica extirpar a multa de mora do sistema tributário atual, pois não restaria qualquer hipótese em que essa espécie de sanção fosse exigível do contribuinte, o que tornaria ineficazes todos os dispositivos referentes à multa de mora;*

*6.9. Mesmo que fosse exigida a multa de ofício, não poderia nunca a fiscalização exigir o valor correspondente ao tributo já quitado, como reconhecido pela própria Administração Federal no próprio auto de infração.*

*7. Ao final, o contribuinte requer seja conhecida e provida a sua impugnação, anulando-se (sic) o auto de infração e cancelando-se o crédito tributário exigido.*

A decisão da instância *a quo* foi assim ementada (fls. 120):

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL**

*Ano-calendário: 1997*

**COMPENSAÇÃO DE BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DA CSLL.**

*A partir de 1º de janeiro de 1995, para efeito de determinação da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, o lucro líquido ajustado poderá ser reduzido por compensação da base de cálculo negativa, apurada em períodos-base anteriores, em, no máximo, trinta por cento.*

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

*Ano-calendário: 1997*

**LANÇAMENTO CSLL DECADÊNCIA.**

*JRM*

*48*

*No caso da CSLL, é de dez anos o prazo de que dispõe o Fisco para proceder ao lançamento, a teor do disposto no art. 45 da Lei nº 8.212/91.*

#### *ESPONTANEIDADE EXCLUSÃO*

*Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.*

#### *Lançamento Procedente*

Cientificada da referida decisão em 13/04/2007 (sexta-feira) (A.R. de fls. 133), a tempo, em 14/05/2007), apresenta a interessada Recurso de fls. 135 a 161, nele reiterando os argumentos anteriores e acrescentando mais os seguintes:

- a) que, mesmo que fosse devida a multa de ofício de 75 %, ainda assim deveria a referida multa ser afastada em vista de a Medida Provisória nº 351, de 2007, haver alterado o art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, instituindo nova regra;
- b) que, de acordo com essa nova regra, a multa de ofício de 75 % deixou de ser devida nos casos de recolhimento de tributo após o prazo de vencimento, como ocorreu no presente caso;
- c) que, em outras palavras, desde a edição da Medida Provisória nº 351, de 2007, se tornou incabível a imposição de qualquer penalidade quando o pagamento do tributo é feito após o prazo de vencimento, acrescido dos juros de mora, como ocorreu no caso;
- d) que, na decisão recorrida, os julgadores de primeira instância tentaram suscitar questão relativa à legitimidade ou não da Recorrente para se valer da anistia fiscal estabelecida pela Medida Provisória nº 66, de 2002, que veio a ser convertida na Lei nº 10.637, de 2002; e
- e) que não cabe a análise de tal matéria, por se tratar de questão nova que não foi objeto da autuação.

Em mesa para julgamento.

#### **Voto Vencido**

Conselheiro Sérgio Rodrigues Mendes, Relator

Atendidos os pressupostos formais e materiais, tomo conhecimento do Recurso.

#### **Preliminar de decadência do lançamento**

Incide, no presente caso, a Súmula Vinculante nº 8, de 2008, do Supremo Tribunal Federal (STF), de seguinte teor:

SRM

*São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do decreto-lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.*

*(DJe de 20/6/08; DOU de 20/6/08).*

Não obstante, constou da decisão recorrida o seguinte trecho (fls. 123 e 124):

*De todo modo, ainda que se entenda aplicável o CTN ao caso, a regra a incidir seria a preconizada no inciso I do art. 173 deste diploma legal, não a que alude o contribuinte, visto que sujeito à apuração anual da CSLL na qual não houve pagamento antecipado, conforme determina o § 4º do art. 150, de modo que o marco inicial da contagem do prazo decadencial seria o primeiro dia útil do ano-calendário de 1999, para fatos geradores verificados em 1997, haja vista que o Fisco somente poderia lançar a citada contribuição depois de encerrado o período de apuração. Assim sendo, o prazo decadencial somente se extinguiria, na hipótese aqui versada, no mesmo dia do ano-calendário de 2004, data bem posterior ao lançamento.*

Estando de acordo com esse entendimento, **rejeito** a preliminar arguida de decadência do lançamento.

### **Mérito**

No mérito, adoto como razões de decidir os seguintes excertos do acórdão recorrido (fls. 124 e 125):

*13. De início, é de se destacar que a constituição do crédito tributário, mediante o lançamento de ofício, é atividade administrativa de natureza cogente, a teor do parágrafo único do art. 142 do CTN, que expressamente a qualifica como vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.*

*14. Daí porque a autoridade lançadora procedeu ao lançamento, a despeito do recolhimento do tributo e parcelas dos juros de mora e da multa de mora a que se refere o contribuinte. É que a infração apontada nos autos não deixou de existir porque houve tal recolhimento em momento anterior ao lançamento, pois realizado depois de já iniciado o procedimento fiscal, mediante ciência inequívoca do Termo de Intimação Fiscal e Solicitação de Esclarecimentos, fato que excluiu a espontaneidade do contribuinte, ex vi do art. 138 do CTN, vazado nos termos seguintes:*

*[...].*

*15. Ora, o recolhimento a destempo não se afigura bastante para tomar improcedente o lançamento, pois, como visto, restava excluída a espontaneidade. Sustentar tal argumento significa identificar a situação presente nos autos como exatamente igual àquela em que o contribuinte ainda estaria espontâneo, desconsiderando a força normativa da regra acima reproduzida.*

*S RMM*

*66*

16. Deveras, onde há mesma razão, deve a mesma disposição incidir, o que significa, a contrario sensu, que onde não há a mesma disposição — ou, como no caso, diferente panorama normativo —, não há que se conferir ao caso a mesma razão, pois isso equivaleria a negar vigência ao que preconizado no parágrafo único do art. 138 supra.

[...]

18. Outrossim, importa sublinhar, por oportuno, que o crédito tributário somente existe quando os contribuintes expressamente se declararam devedores do Fisco, ou quando devidamente constituído através de lançamento de ofício, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível (art. 142, caput, do CTN). Dessa feita, não haveria qualquer débito do contribuinte, ao menos em razão da falta constatada, se a autoridade lançadora não procedesse ao lançamento.

[...]

20. Tudo isso não significa dizer que o pagamento que o contribuinte recolheu não poderá ser utilizado em momento oportuno, para reduzir o montante devido ao Fisco — o crédito tributário, agora constituído com todos os seus consectários legais. Portanto, necessária a constituição do crédito tributário pela autoridade lançadora, visto que, sem tal procedimento, não haveria débito do contribuinte para com a Fazenda Pública.

Com relação às argumentações em torno da Medida Provisória nº 351, de 2007, trata-se, aquela hipótese de retroatividade benigna, de cancelamento da multa de ofício isolada aplicada sobre o recolhimento de tributo ou contribuição, após o vencimento, sem o acréscimo de multa de mora, o que não corresponde ao presente caso (recolhimento de contribuição com multa de mora após o início da ação fiscal).

### Conclusão

Em face do exposto, e considerando tudo o mais que dos autos consta, voto no sentido de REJEITAR a preliminar arguida de decadência do lançamento e, no mérito, NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO.

É como voto.

Sérgio Rodrigues Mendes



## Voto Vencedor

Conselheiro Walter Adolfo Maresch, Redator Designado

Em que pesem os judiciosos argumentos do ilustre Conselheiro relator, seu voto em relação à prejudicial de mérito – decadência, não foi acompanhado pelo restante desta Turma.

Com efeito, a tese que se tornou vitoriosa neste colegiado administrativo é de que em qualquer caso, mesmo havendo prejuízos fiscais ou base de cálculo negativa de CSLL, o *dies a quo* para início da contagem da decadência, reporta-se sempre ao fato gerador, exceto nos casos de comprovação de dolo, fraude ou simulação.

Superada a questão do prazo de 10 (dez) anos para as contribuições sociais, atribuído pelo art. 45 da Lei nº 8.212/91 após a edição da Súmula Vinculante nº 08, do Egrégio Supremo Tribunal Federal, impende verificar qual é o *dies a quo*, em que se inicia a fluência do lapso quinquenal para a decadência dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação.

Neste desiderato, vamos nos socorrer do voto do ilustre conselheiro José Clóvis Alves que apreciou com propriedade a questão, no Acórdão 195-00.058, de 21/10/2008:

*A obrigação tributária nasce quando a norma hipotética prevista pelo legislador ocorre no mundo fenomênico, (art. 114 do CTN), porém para que tenha existência jurídica e possa estabelecer uma relação obrigacional do sujeito passivo em relação ao sujeito ativo precisa ser traduzida em linguagem.*

*Se um determinado fato jurídico previsto na legislação como bastante para o nascimento de um tributo, mas se NÃO for traduzido em linguagem por um dos sujeitos da relação jurídico tributário, do ponto de vista do direito tal fato não ocorreu.*

*O CTN define como se faz essa tradução em linguagem no artigo 142 do CTN, que denomina constituição do crédito tributário pelo lançamento, diz que é um procedimento administrativo, privativo da autoridade que deve:*

*1) Verificar a ocorrência do fato gerador (fato real = descrição norma hipotética).*

*2) Determinar a matéria tributável (Calcular o tributo levando em consideração toda legislação de referência) No caso do IRPJ, por diferença (Real), por presunção (Presumido, arbitrado, SIMPLES).*

*3) Calcular o montante do tributo devido. De acordo com a regra do tributo, aplicando-se uma alíquota, por unidade (bebida), etc.*

*4) Identificar o sujeito passivo ( contribuinte ou responsável)*

*5) Propor a aplicação de penalidade.*

*Dianete do conhecimento do fato gerador do tributo o lançamento, chamado de atividade administrativa vincula e obriga a autoridade a agir, ou seja, a traduzir em linguagem o fato para constituir uma relação obrigacional entre o sujeito ativo e passivo da relação jurídico tributária.*

*Mas as regras relativas ao lançamento, ou seja, à tradução em linguagem não se esgotam no artigo 142, elas são mais amplas, pois existem outras regras e entre elas está a questão relativa ao momento em que o lançamento dever se referir, que é o da ocorrência do fato gerador — art. 144.*

*Mas não é só isso, nem sempre se pode definir com precisão o momento da ocorrência do fato gerador do tributo, por isso o CTN trouxe regras em seus artigos 116 e 117, dentre elas destaco, por importante no desenvolvimento da presente tese, aquela contida no artigo 117 inciso II, definindo que nos de casos situação jurídica e não de fato, se o ato ou negócio jurídico for condicional, reporta-se perfeito e acabado, sendo a condição RESOLUTÓRIA, desde o momento da prática do ato ou celebração do negócio.*

*A digressão supra é necessária para o entendimento do parágrafo 1º do artigo 150 do CTN, onde o legislador tratou do pagamento sob condição resolutória, isto é dependente da verificação futura para efeito de se homologar, ou não o lançamento.*

*Pois bem embora o CTN diga em seu artigo 142 que o lançamento é privativo da autoridade administrativa, na realidade quando tratou na sessão II do capítulo II de suas modalidades, criou duas formas de traduzir em linguagem relação obrigacional.*

*As regras gerais para o lançamento são tratadas nos artigos 142 a 146, que compõem a seção I do capítulo II que trata do tema constituição do crédito tributário, já na seção II que inicia no artigo 147 passa a regular as modalidades de lançamento.*

*O legislador estabeleceu duas modalidades de lançamento, o lançamento de ofício cuja determinação da base de cálculo é feita pela autoridade administrativa para fins de apurar o tributo e o lançamento por homologação, onde a determinação da base de cálculo bem como a apuração do tributo é feita pelo sujeito passivo.*

*No lançamento de ofício a autoridade administrativa tendo conhecimento dos elementos previstos nos artigos que regulam o lançamento, através de informação dada pelo sujeito passivo ou por terceiros, exerce, pratica, as operações previstas no artigo 142 do CTN.*

*O lançamento por homologação, disciplinado no artigo 150, de fato transfere para o sujeito passivo, a atividade prevista no artigo 142, pois sem a prática das operações nele previstas — (verificar a ocorrência do fato gerador — determinar a matéria*

*tributável — calcular o montante do tributo devido e identificar o sujeito passivo), será impossível chegar ao valor do pagamento que se deve antecipar. Essa antecipação diz respeito às providências para apuração do pagamento a ser feito e não ao próprio pagamento pois ele sempre será posterior à atividade prevista no artigo 142.*

*Bom lembrar que o contribuinte não só faz os cálculos tendentes a apurar o tributo como, se estiver recolhendo o tributo a destempo deve calcular e recolher a multa de mora, ou seja, pratica todas as fases previstas no artigo 142.*

*No § único do artigo 142 do CTN, o legislador utiliza a palavra ATIVIDADE como uma síntese das providências que a autoridade deve tomar para realizar para o lançamento. Esse mesmo termo — ATIVIDADE — é utilizado no caput do artigo 150 do CTN.*

*O caput do artigo 150 do CTN quando se refere à "atividade exercida pelo obrigado", não está se referindo pagamento, mas a atividade, os procedimentos, as ações, contidas no artigo 142 do CTN que sem elas não se pode chegar ao passo seguinte, que pode ser o pagamento.*

*E por que pode ser o pagamento?*

*Pode ser o pagamento, pois, mesmo no caso de lançamento por declaração, se pelas informações dadas pelo contribuinte ao fisco, feitos os cálculos, não redundar em matéria tributável, em virtude de, isenções, compensação de prejuízo ou de tributo antecipado pela fonte pagadora, etc, não haverá lançamento com a exigência de tributo, pode haver por exemplo um "lançamento" informando o contribuinte que seu estoque de prejuízo é menor, o que torna mesmo no lançamento de ofício a questão do pagamento irrelevante.*

*Da mesma forma, quando é o contribuinte que toma as providências isto é cumpre as previsões contidas no artigo 142 do CTN tendentes à apuração do quantum tributável, se não redundar em matéria tributável, por qualquer motivo, não haverá pagamento.*

*Tal interpretação é confirmada pelo § 1º do artigo 150, pois estabelece a condição resolutória para atividade prevista no artigo 142, realizada pelo contribuinte que já é válida desde o início, porém, para que o pagamento feito possa ser considerado correto é preciso que a atividade realizada pelo contribuinte seja referendada por quem a competência legal para referendar a atividade por ele exercida. Buscando analogia no artigo 117 inciso II, esse ato jurídico de pagamento, só terá efeito definitivo para extinção do crédito tributário levantado pelo contribuinte que praticou as ações previstas no artigo 142, depois que o lançamento for homologado.*

*A atividade da autoridade em relação ao lançamento por homologação é de simples confirmação do pagamento, ou a*

10

*homologação prevista nos §§ 1º e 4º do art. 150 compreende outras providências?*

*Entendo que não pode se resumir em conferir apenas o pagamento para dar-lhe validade, pois quando o legislador fala em homologação está sempre se referindo ao lançamento, isso ocorre no "caput", bem como nos parágrafos 1º e 4º do artigo 150.*

*Então estariamos falando de auditoria em qualquer nível tendente a verificação de todos os elementos utilizados pelo contribuinte para cumprimento de sua obrigação tributária relativa ao tributo.*

*Dai podem ter duas hipóteses. Quais são elas?*

*Primeira - a fiscalização toma as providências necessárias à homologação.*

*Nos procedimentos de auditoria o caminho a ser percorrido é muito semelhante ao do contribuinte, pois haverá uma crítica de todos os elementos necessários à apuração do tributo.*

*Finda a auditoria, podem ocorrer três hipóteses e três consequências distintas.*

*a) Todos os dados, cálculos etc, utilizados pelo contribuinte estão corretos — HOMOLOGA-SE O LANÇAMENTO.*

*b) Os dados, cálculos utilizados pelo contribuinte redundaram em uma base de cálculo era maior que a devida — RECONHECE-SE CRÉDITO — o contribuinte recolheu a maior.*

*c) Os dados e cálculos utilizados pelo contribuinte redundaram em uma base menor que a devida — REALIZA-SE O LANÇAMENTO DE OFÍCIO, recompondo a base de cálculo — exige-se o tributo com lançamento de ofício.*

*Segunda — a fiscalização não toma as providências necessárias à homologação.*

*Bem, o legislador ciente de que não haveria possibilidade de conferir todos os tributos sujeitos ao regime em relação a todos os contribuintes achou por bem, validar a atividade exercida pelo contribuinte por decurso de prazo, ou seja, após cinco anos contados da ocorrência do fato gerador.*

*A tese de vincular ao pagamento não se sustenta, pois o artigo 150 está em prefeita harmonia com o artigo 142 do CTN, e seus parágrafos 1º e 4º não falam em homologar pagamento, mas sim homologar lançamento, institutos jurídicos totalmente distintos.*

*As hipóteses em que o CTN autoriza o deslocamento do termo inicial para contagem da decadência, estão no final § 40 do artigo 150, (dolo, fraude ou simulação) e no inciso artigo 173 — II (vício formal no lançamento anteriormente efetuado).*

*A tese de deslocamento do início da contagem do interregno decadencial, vinculada a pagamento pode criar situações absurdas tais como.*

*No caso de IPI, o contribuinte em janeiro de 2008, devido aos créditos contidos nos documentos de aquisição de matéria prima, em contraponto aos débitos chega-se a um resultado nulo, ou credor.*

*Não há pagamento, logo pela tese do pagamento o início do prazo decadencial seria em janeiro de 2009.*

*No mês de março o mesmo contribuinte apurou imposto a pagar em qualquer montante, realizou o pagamento.*

*Pela tese da necessidade de pagamento, como ele ocorreu estaria satisfeita aquela que no seu entender é condição para aplicação do artigo 150 do CTN, assim a decadência teria seu ponto de partida em 31 de março.*

*Assim teríamos o mês mais antigo JANEIRO 2008, com início do prazo decadencial em janeiro de 2009, enquanto que para o mês de MARÇO 2008, o início se daria em ABRIL de 2008.*

*Mas não é só isso bastaria o contribuinte pagar R\$ 1,00 (UM REAL), para antecipar o início da contagem do prazo.*

*No caso do lucro real trimestral, poderia levar a que o terceiro trimestre de determinado ano estivesse caduco ainda que em virtude de um pagamento mínimo, e o primeiro trimestre do mesmo ano não estaria caduco em virtude do início da contagem se dar a partir de janeiro do ano seguinte.*

*Concluindo entendo acertada a tese contida no acórdão recorrido pois o que se homologa é a atividade tendente à constituição do crédito tributário e não o pagamento.*

*E tem mais o pagamento é apenas uma das modalidades de extinção do crédito tributário previstas no artigo 156 do CTN e dentre elas estão a prescrição e a decadência, que também são modalidades de extinção pelo decurso de determinado prazo, do direito do contribuinte compensar ou pedir restituição bem como da autoridade administrativa conferir a atividade exercida pelo contribuinte tendente apuração do tributo.*

*A maioria mestres do Direito Tributário faz a mesma interpretação do artigo 150 do CTN, aqui exposta, entre eles o renomado professor Dr. JOSÉ SOUTO MAIOR BORGES, em sua obra *Tratado de Direito Tributário Brasileiro — Lançamento Tributário*, vol. 4. Rio de Janeiro: Forense, 1981 p. 432, verbis:*

*"... o que se homologa não é um prévio ato de lançamento, mas a atividade do sujeito passivo adentrado no procedimento de lançamento por homologação, não é de lançamento, mas pura e simplesmente a" atividade "do sujeito, tendente à satisfação do crédito tributário".*

"... Compete à autoridade administrativa", ex vi" do art. 150, caput, homologar a atividade previamente exercida pelo sujeito passivo, atividade que em princípio implica, embora não necessariamente, em pagamento. E, o ato administrativo de homologação, na disciplina do C.T.N., identifica-se precisamente com o lançamento (art. 150, caput)". (fls. 440/441),

Mais adiante, dando fecho a sua conclusão, assevera o Mestre Pernambucano:

"... Consequentemente, a tecnologia contemplada no C.T.N. é, sob esse aspecto, feliz. homologa-se a" atividade "do sujeito passivo, não necessariamente o pagamento do tributo. O objeto da homologação não será então necessariamente o pagamento". (fls. 445)

Sobre o tema o Regulamento do Imposto de Renda, Editora FISCOsoft, 2007, Páginas 899, cita o acórdão 101-92.642, como precursor da tese e transcreve entendimento do Juiz Federal Dr. ZUUDI SICAKIHARA, verbis:

"A literalidade do texto pode levar à conclusão de que o objeto da homologação é o pagamento antecipadamente feito pelo obrigado. No entanto, não parece ser esse o entendimento acolhido pelo CTN, pois o pagamento na verdade, é insusceptível de homologação. A homologação, que segundo Celso Antônio Bandeira de Melo, é o ato vinculado pelo qual a Administração concorda com o ato jurídico praticado, uma vez verificada a consonância dele com os requisitos legais condicionadores de sua válida emissão (Curso de Direito Administrativo, 9. ed. São Paulo, Malheiros, 1.997, p. 272), tem por efeito dar ao ato de homologado a eficácia que ele não possuía. Homologar, portanto, pressupõe não apenas concordar com o ato praticado, mas também conferir-lhe validade ou eficácia que antes não possuía. Assim quando a Fazenda Pública concorda com o pagamento do tributo não está homologando, pois disso não resulta nenhuma eficácia que o pagamento já não tivesse. O objeto da homologação, portanto, não é o pagamento do tributo, mas sim, a atividade exercida pelo sujeito passivo, para determinar e quantificar a prestação tributária."

Grifamos.

Quanto a aplicação do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, o Judiciário, em consonância com a jurisprudência majoritária neste 1º CC e 1ª Turma da CSRF, sepultou de vez a tese daqueles que resistiam em dar efetividade ao CTN frente a uma lei ordinária e através da Súmula nº 8 o STF declarou inconstitucional tal artigo, verbis:

STF — SUMULA VINCULANTE N° 08— São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei nº 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência do crédito tributário.

*Concluindo, acolho a preliminar de decadência uma vez que a Administração Tributária deixou de exercer seu direito de rever o lançamento dentro do prazo de 5 anos a contar dos fatos geradores, tendo ocorrido a homologação tácita, não pode a administração modificar os cálculos do contribuinte, salvo se comprovadas as hipóteses previstas nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64, quando o termo inicial desloca-se do fato gerador para o primeiro dia do exercício seguinte.*

Conforme exposto, considerando que a existência ou não de pagamento é irrelevante para o início da contagem do fluxo decadencial, e que no caso houve na verdade compensação que é uma forma de extinção do crédito tributário, é de se acolher a decadência.

Com efeito, o fato gerador ocorreu em 31/12/1997 e a ciência do lançamento somente se deu em 12/02/2003, ficando patente que o direito ao lançamento já havia decaído para a Fazenda Nacional.

Diante do exposto, voto por dar provimento integral ao recurso.

*Walter A. Maresch*  
Walter Adolfo Maresch

*28*

## TERMO DE INTIMAÇÃO

Intime-se um dos Procuradores da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho, da decisão consubstanciada no acórdão supra, nos termos do art. 81, § 3º, do anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009.

Brasília, 103 SET 2010

*Maristela de Sousa Rodrigues*  
Maristela de Sousa Rodrigues - Secretária da Câmara

### Ciência

Data: \_\_\_\_ / \_\_\_\_ / \_\_\_\_

Nome:  
Procurador(a) da Fazenda Nacional

### Encaminhamento da PFN:

- apenas com ciência;
- com Recurso Especial;
- com Embargos de Declaração.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS - CARF

Processo nº : 10480.001536/2003-00

Interessado(a) : PHILIPS ELETRÔNICA DO NORDESTS S.A.

**TERMO DE JUNTADA**

1ª Seção

Declaro que juntei aos autos original do acórdão nº 1803-00.454, (fls. \_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_), e certifico que a cópia arquivada neste Conselho confere com o mesmo.

Encaminhem-se os presentes autos à Procuradoria da Fazenda Nacional, para ciência do acórdão.

Em \_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_

ASSINATURA