



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA TURMA ESPECIAL**

Processo n° 13819.004724/2002-20
Recurso n° 161.314 Voluntário
Matéria IRJP - Ex(s): 1998
Acórdão n° 195-0.0034
Sessão de 20 de outubro de 2008
Recorrente GWK SERVIÇOS TÉCNICOS LTDA
Recorrida 2ª TURMA/DRJ-CAMPINAS/SP

Assunto: Normas gerais de direito tributário.

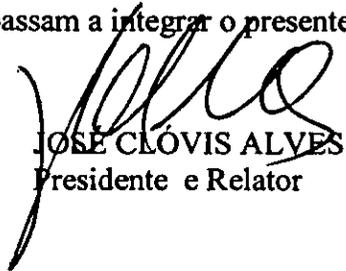
DECADÊNCIA – TRIBUTOS ADMINISTRADOS PELA SRF - A partir de janeiro de 1992, por força do artigo 38 da Lei nº 8.383/91, os tributos administrados pela SRF passaram a ser sujeitos ao lançamento pela modalidade homologação. O início da contagem do prazo decadencial é o da ocorrência do fato gerador do tributo, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, nos termos do § 4º do artigo 150 do CTN.

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO – LANÇAMENTO – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - A atividade exercida pelo contribuinte para dar efetividade ao artigo 150 do CTN, assemelha-se à atividade exercida pela autoridade administrativa prevista no artigo 142 do CTN. - A relação jurídica tributária somente nasce, se o fato previsto na hipótese de incidência prevista na lei ocorrer no mundo fenomênico e for traduzida em linguagem. - Essa tradução em linguagem pode ocorrer por iniciativa do fisco que tendo informação sobre o fato realiza o lançamento ou por iniciativa do contribuinte na hipótese do artigo 150 do CTN. - Essa atividade de apuração tendente à apuração do crédito fica sujeita à verificação por parte da autoridade administrativa por cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador. - O pagamento feito sob condição resolutória produz efeito extintivo desde sua efetivação, porém dependente de evento futuro e incerto relativo à homologação do lançamento que se compõe de todos os atos previstos no artigo 142 do CTN. - Da verificação realizada pela autoridade administrativa relativa aos atos realizados pelo contribuinte tendentes à apuração de tributo pode redundar em – homologação se estiver correta – exigência de tributo ou até mesmo reconhecimento da ocorrência de pagamento superior ao que seria devido. - O pagamento do tributo é uma etapa cronologicamente posterior à apuração do tributo e não tem o condão de modificar regra extintiva de direito já iniciada com a ocorrência do fato gerador.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

D

ACORDAM os Membros da Quinta Turma Especial do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


JOSE CLÓVIS ALVES
Presidente e Relator

Formalizado em: 14 NOV 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: WALTER ADOLFO MARESCH, LUCIANO INOCÊNCIO DOS SANTOS e BENEDICTO CELSO BENÍCIO JÚNIOR.

Relatório

GKW – SERVIÇOS TÉCNICOS LTDA, CNPJ Nº 48.079.644/0001-43, já qualificada nestes autos, recorre a este Conselho contra a decisão proferida pela 2ª Turma da DRJ em Campinas/SP, contida no acórdão de nº 9.856 de 24 de junho de 2005, manteve parcialmente o lançamento contido no auto de infração de folha 19, afastando a multa de ofício em virtude do contribuinte estar protegido por liminar em mandado de segurança no momento da autuação.

Adoto o relatório da DRJ.

Trata-se de exigência fiscal do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ, referente ao ano-calendário 1997, lavrado em 16/12/2002. A autuação repercutiu na exigência de crédito tributário no valor de R\$ 153.275,45, incluídos o principal, multa de ofício e juros de mora calculados até 29/11/2002.

A partir da revisão feita na declaração IRPJ/1998, ano-calendário de 1997, foram detectadas as seguintes irregularidades:

1. Falta de realização no primeiro trimestre de 1997 do lucro inflacionário acumulado em 31/12/1995, apontado no sistema SAPLI pelo valor de R\$ 979.172,67, que resultou na redução do prejuízo apurado no período de R\$ 2.219.074,50 para R\$ 2.201.063,83;
2. Compensação de prejuízos fiscais no terceiro trimestre de 1997 no montante de R\$ 349.570,03 (lucro real do período), acima do limite legal de 30% do lucro líquido ajustado, que seria de R\$ 104.871,01, sendo exigida de ofício a diferença de R\$ 244.699,02.

Para melhor compreensão das diferenças apuradas pela fiscalização, reproduzem-se adiante trechos do TERMO DE VERIFICAÇÃO E CONSTATAÇÃO FISCAL:

“No exercício das funções de auditor Fiscal da Receita Federal e no curso da ação fiscal levada a efeito no contribuinte acima identificado, relativa ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), referente ao ano calendário de 1997 verificamos e constatamos que o contribuinte foi selecionado para verificação da Malha Fazenda/98 por”:

- 1 – Não ter feito a realização mínima do lucro Inflacionário Acumulado.
- 2 – Ter compensado prejuízos fiscais apurados em anos calendários anteriores com inobservância do limite máximo previsto na legislação vigente (30% do Lucro Real).
- 3 – Compensação da Base de Cálculo Negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido apurado em anos calendário anteriores com inobservância do limite máximo previsto na legislação vigente.



Verificou-se inicialmente que o contribuinte optou pelo regime de apuração trimestral do Lucro Real e que é optante do REFIS, onde declarou débitos do IRPJ de período aquisitivo dezembro de 1997. Então, o mesmo foi regularmente intimado a apresentar a documentação fiscal e a manifestar-se sobre ocorrido, inclusive se tinha ações na Justiça Federal.

O mesmo assinou o aviso de recebimento em 26/08/2002, e até 29/11/2002 não apresentou a documentação exigida. Seguindo instruções da Malha-Fazenda/98, o lançamento deverá ser efetuado, utilizando-se dos elementos conhecidos, deste modo, foi imitado o MPF com o código N 1002 o que dispensa as verificações preliminares, com o intuito de constituir o crédito a favos da Fazenda Nacional.

Com relação ao item '1', o contribuinte está sujeito à realização mínima de 2,5% no trimestre do saldo existente em 31/12/1995, ou seja, 2,5% de R\$ 979.172,67 igual a R\$ 24.479,32. Como o contribuinte realizou quase que integralmente o Lucro Inflacionário no 4º trimestre de 1997, o pequeno saldo existente no montante de R\$ 18.010,67, está sendo objeto de realização de ofício para o 1º trimestre de 1997, como segue:

Ficha 07 – Demonstração do Lucro Real – PJ em Geral - 1º trimestre

01 – Lucro Líquido do Período-Base Antes do IR	R\$ -2.219.074,50
ADIÇÕES	
10 – Lucro Inflacionário Realizado de Ofício	R\$ 18.010,67
14 – SOMA DAS ADIÇÕES	R\$ 18.010,67
EXCLUSÕES	
26 – SOMA DAS EXCLUSÕES	R\$ 0,00
37 – Lucro Real do 1º trimestre	R\$ -2.201.063,83

A irregularidade apurada acarretou redução do prejuízo conforme mostrado no quadro acima, portanto fica o contribuinte intimado a regularizar o livro LALUR, de acordo como a nova realidade.

Com relação aos itens '2' e '3', procedeu-se o lançamento do IRPJ e CSLL incidentes sobre a base de cálculo excedente a compensação permitida de 30% com multa de ofício de 75%, conforme estabelecido nos artigos 42 e 58 da Lei nº 8.981/95 c/c art. 142 do Código Tributário Nacional.

Demonstrativo de Compensação de Prejuízos Fiscais – valores em reais (R\$)

Ano Calen.	Lucro Líquido	(+) adições	(-) Exclusões	(=) Lucro Real	Limite Legal 30%	Excedente 70%
3º trim.	369.038,64	0,00	19.468,61	349.570,03	104.871,01	244.699,02



Obs.: Como não conseguiu-se identificar se o débito declarado no REFIS, de Imposto de Renda, inclui o valor que esta sendo exigido, fez-se o lançamento normalmente.

Com relação ao item 3 temos:

Demonstrativo de Compensação da B.C. Negativa da CSLL – valores em reais (R\$)

Ano Calen. 1997	Lucro Líquido	(+) adições	(-) Exclusões	(=) Lucro Real	Limite Legal 30%	Excedente 70%
3º trim.	369.038,64	0,00	0,00	369.038,64	110.711,59	258.327,05

Demonstrativo de Consolidação de Valores - CSLL – valores em reais (R\$)

Ano Calendário de 1997	Contribuição Social Lançada	Redução da CSLL a compensar	Redução da Base de Calculo Negativa
	Decorrente de alteração na Base de Cálculo da Declaração		
3º trim.	20.666,16	0,00	0,00
TOTAL	20.666,16	0,00	0,00

Inconformada com as exigências fiscais, das quais tomou ciência em 16/12/2002, a contribuinte interpôs, em 15/01/2003 – Sedex à fl. 109, por intermédio de seus advogados e bastantes procuradores, procuração às fls. 46/47, a impugnação de fls. 37/44, acompanhada dos documentos de fls. 89/108, apresentando, em síntese, os seguintes argumentos:

4.1. Preliminarmente informa que a empresa aderiu ao Programa de Recuperação Fiscal – REFIS, instituído pela Lei nº 9.964/2000 no dia 27 de abril de 2000, como faz prova os documentos anexos. Ressalta que no art. 1º da Lei nº 9.964/2000, todos os débitos tributários da contribuinte arrecadados pela SRF, constituídos ou não, deveriam ser incluídos no REFIS, visto que faz parte do período de abrangência mencionado no referido dispositivo.

4.2 No mérito, argúi que o referido ‘empréstimo’ não pode ser tratado como renda tributável, pois o imposto de renda só é devido no momento em que haja um aumento de patrimônio, nos termos do art. 153, inc. III, da Carta Magna, do art. 43 do CTN e do art. 3º, parágrafo único, da Lei nº 9.250/95.

4.3. Tendo em conta que no período fiscalizado a empresa se encontrava em situação de prejuízo, deve a contribuinte procurar repor essa perda em períodos subsequentes,



para evitar uma futura impossibilidade de prosseguir em funcionamento, dada a natureza contínua da atividade empresarial, a qual não pode ser ignorada pelo legislador pátrio

4.4. Acrescenta a impugnante que a limitação quantitativa da compensação de prejuízos vem sendo questionada junto aos tribunais, sendo que as decisões no sentido da inconstitucionalidade vêm justificando que há violação ao conceito da renda bem como ao direito adquirido e ao princípio da irretroatividade.

4.5. Por fim, registra que a empresa encontra-se resguardada pela decisão favorável proferida no mandado de segurança nº 95.0005777-8, distribuído perante a 3ª Vara da J. F. de São Bernardo do Campo/SP e mantida pelo Tribunal Regional Federal da 3ª Região, de forma que nada deve de imposto, pois a compensação do prejuízo, realizada no LALUR, referente aos períodos-base de 1992 e 1994, possui autorização judicial.

A 2ª Turma da DRJ em Campinas /SP, analisou a autuação bem como a impugnação e decidiu pela procedência parcial do lançamento afastando a multa de ofício, ementando o acórdão 9.856 da seguinte forma:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

1.1.1.1 Ano-calendário: 1997

Ementa: PROCESSOS ADMINISTRATIVO E JUDICIAL – CONCOMITÂNCIA - UNICIDADE DE JURISDIÇÃO.

A propositura de ação judicial, antes ou após a lavratura do auto de infração, com o mesmo objeto, além de não obstaculizar a formalização do lançamento, impede a apreciação, pela autoridade administrativa a quem caberia o julgamento, das razões de mérito submetidas ao Poder Judiciário.

CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE.

O controle de constitucionalidade da legislação que fundamenta o lançamento é de competência exclusiva do Poder Judiciário e, no sistema difuso, centrado em última instância revisional no STF.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

1.1.1.2 Ano-calendário: 1997

Ementa: COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO – LIMITE DE 30% - INOBSERVÂNCIA.
Na determinação da base tributável do imposto de renda a partir de 1º de janeiro de 1995, a compensação de prejuízos fiscais fica limitada, nos termos da legislação vigente, a 30% do lucro real apurado.

LUCRO INFLACIONÁRIO ACUMULADO – REALIZAÇÃO MÍNIMA.



Diante da ausência de contestação pela impugnante da realização do lucro inflacionário, fica ratificada a conseqüente redução de prejuízos fiscais no período.

Assunto: Normas de Administração Tributária

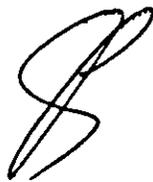
1.1.1.3 Ano-calendário: 1997

Ementa: MULTA DE OFÍCIO – AMPARO JUDICIAL ANTERIOR - DISPENSA.

Na constituição do crédito tributário relativo a tributos e contribuições de competência da União, que antes do início de procedimento de ofício a ele relativo encontrar-se amparado pela suspensão de exigibilidade, na forma do inciso IV do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25/10/1966, fica dispensada a imposição da multa de ofício.

Inconformada a empresa apresenta dentro do prazo legal o recurso voluntário de folhas 126 a 132 onde repete a argumentação da inicial.

É o relatório.



Voto

Conselheiro JOSÉ CLÓVIS ALVES, Relator.

O recurso é tempestivo, dele conheço. Ressalto que embora o Despacho Decisório 013/2007 fls. 162/163 diga que o recurso é intempestivo na realidade é tempestivo, senão vejamos.

A ciência ocorreu dia 22 de março de 2006 numa quarta feira, AR de folha 125.

O prazo iniciou em 23 de março – correndo 9 dias em março.

Terminaria no dia 21 de abril de 2006 numa sexta feira, porém como sabemos é feriado nacional – Tiradentes – passando então o vencimento para o dia 24 de abril segunda feira data essa da postagem do recurso conforme envelope de folha 157.

Matéria de ordem pública, decadência do direito de lançar.

Analisando os autos verifico que o lançamento se refere compensação indevida de prejuízos fiscais ocorrida no terceiro trimestre de 1.997, tendo como dia da ocorrência do fato gerador 30 de setembro de 1.997, fl 19.

Verifico ainda que o contribuinte tomou ciência do lançamento no dia 16 de dezembro de 2.002, fl. 18.

Vejo ainda que a multa aplicada foi de 75%.

Nos termos do artigo 150 § 4º do CTN a autoridade administrativa teria até 30 de setembro de 2002 para rever as providências contidas no artigo 142 do CTN, tomadas pelo contribuinte tendente a apuração do tributo devido, visto ser o IRPJ, a partir de 01 de janeiro de 1.992, com a entrada em vigor da Lei 8.383/91, lançamento por homologação.

E nem se diga inaplicável o artigo 150 em virtude da falta de pagamento pois essa é apenas uma das formas de extinção do crédito tributário previstas no CTN, e como demonstramos abaixo o que se homologa é o pagamento.

Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.

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.

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

§ 4º - Se a lei não fixar prazo 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.

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.

Diante 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 deve 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 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 estaríamos 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.



Daí podem ter duas hipóteses.

Primeira - a fiscalização toma as providências necessárias à homologação.
Quais são elas?

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 conseqüências 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 á 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 vinculação ao pagamento não se sustenta, pois o artigo 150 está em perfeita 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 § 4º 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 defendida pelo recorrente 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 do recorrente como houve pagamento 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 adentrada 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 SKAKIHARA, 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 insuscetível 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.

Assim conheço do recurso e no mérito voto no sentido de dar-lhe provimento.

Sala das Sessões - DF, em 20 de outubro de 2.008.



JOSE CLOVIS ALVES