

RVP



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

Processo nº 19515.001265/2003-12
Recurso nº 166.759 Voluntário
Acórdão nº 1803-00.425 – 3ª Turma Especial
Sessão de 20 de maio de 2010
Matéria CSLL
Recorrente BUONANO S/A DISTRIBUIDORA DE PAPÉIS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

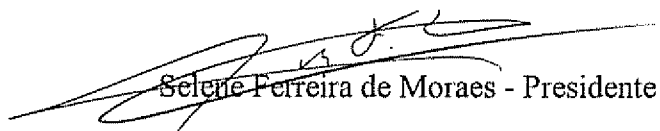
Ano-calendário: 1997

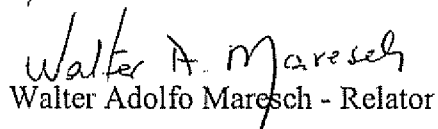
DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

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, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.


Selene Ferreira de Moraes - Presidente


Walter Adolfo Maresch - Relator

EDITADO EM: 04/08/2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Selene Ferreira de Moraes, Walter Adolfo Maresch, Luciano Inocência dos Santos, Benedito Celso Benício Júnior, Sérgio Rodrigues Mendes e Denis Raposo e Silva.

Relatório

BUONANO S/A DISTRIBUIDORA DE PAPÉIS, pessoa jurídica já qualificada nestes autos, inconformada com a decisão proferida pela DRJ SÃO PAULO/SP I, interpõe recurso voluntário a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, objetivando a reforma da decisão.

Adoto o relatório da DRJ.

A empresa retro identificada apresentou sua DIRPJ do ano-calendário de 1997 com base no lucro real anual e foi autuada na CSLL, em 10/04/2003, por compensar base negativa desrespeitando o limite de 30%, no ano-calendário em tela (fls. 1 a 59).

2 O auto de infração de CSLL foi lavrado conforme as disposições do Decreto n.º 70.235/72 e suas alterações, consignando o crédito tributário de R\$ 142.323,91, incluindo contribuição, multa de 75% e juros de mora calculados até 31/03/2003, com fundamento legal no art. 2º e §§, da Lei n.º 7.689/88, art. 58 da Lei n.º 8.981/95, art. 16 da Lei n.º 9.065/95 e art. 19 da Lei n.º 9.249/95 (fls. 51 a 59).

3 O formulário FACS foi emitido (fl. 53) e as alterações foram registradas no SAPLI (fls. 85 a 87)

4 A empresa apresentou impugnação, em 06/05/2003 (fls. 61 a 68), por meio de sua Diretora Superintendente (fls. 68 a 74), acostando cópias da autuação (fls. 75 a 79), alegando, em resumo, que:

4.1 ocorreu a decadência, pois a data inicial de contagem é a data do fato gerador, com os argumentos de praxe;

4.2 a multa de ofício não é cabível, pois a compensação de base negativa estava amparada por decisão judicial.

A DRJ SÃO PAULO/SP I, através do acórdão nº 16-12.924, de 28 de março de 2007 (fls. 92/97), julgou procedente o lançamento, ementando assim a decisão:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 1997

PROCESSO ADMINISTRATIVO COM O MESMO OBJETO DE PROCESSO JUDICIAL.

CONCOMITÂNCIA. Não se conhece da impugnação no tocante à matéria objeto de ação judicial.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1997

DECADÊNCIA. DATA INICIAL DA CONTAGEM

INOCORRÊNCIA.



2

O prazo decadencial é contado a partir da data do fato gerador, se houve o pagamento antecipado, ou do 1º dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento • poderia ter sido efetuado, se não houve o pagamento antecipado, como neste caso.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL Ano-calendário: 1997 COMPENSAÇÃO DE BASE NEGATIVA. LIMITE DE 30%.

Matéria não impugnada.

MULTA DE OFÍCIO.

É exigível a multa de ofício pois, por ocasião do lançamento, a segurança impetrada havia sido negada e a ação julgada improcedente.

Ciente da decisão em 14/11/2007, conforme Aviso de Recebimento AR, constante da fl. 99 v., apresentou recurso voluntário reiterando o teor da inicial de que nos termos do art. 150, § 4º do CTN já estava decaído o direito ao lançamento de ofício relativo ao ano calendário 1997.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Walter Adolfo Maresch - Relator

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos legais para sua admissibilidade, dele conheço.

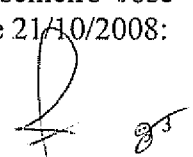
Trata o presente processo de auto de infração CSLL, relativo ao ano calendário 1997, por excesso de compensação de base negativa em relação ao limite de 30% imposto pela Lei nº 8.981/95.

A recorrente alega desde a inicial de que já havia decaído o direito ao lançamento de ofício, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, cujo termo inicial é a data do fato gerador, em oposição ao entendimento da fiscalização, que aplicou o dies a quo, a partir do primeiro dia do exercício seguinte, forte no art. 173, I do CTN, considerando não haver qualquer pagamento (o contribuinte compensou integralmente o lucro líquido ajustado, com a base de cálculo negativa de exercícios anteriores).

Assiste razão à interessada.

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.*

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.

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 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 § 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 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.

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:

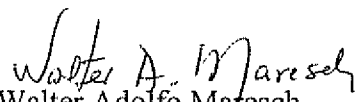
STF — SUMULA VINCULANTE Nº 08— São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei nº 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência do crédito tributário.

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 10/04/2003, ficando patente que o direito ao lançamento já havia decaído para a Fazenda Nacional.

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

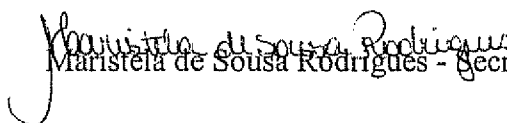

Walter Adolfo Maresch



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, 06 AGO 2010


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
QUARTA CÂMARA - 1ª SEÇÃO

4ª Câmara
Fls.: _____
1ª Seção
CARF

Processo nº : 19515.001265/2003-12

Interessado(a) : BUONANO S/A DISTRIBUIDORA DE PÁPEIS

TERMO DE JUNTADA

1ª Seção/4ª Câmara

Declaro que juntei aos autos original do acórdão nº 1803-00.425, (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 ____/____/____

Chefe da Secretaria