



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

Processo n° 19515.003494/2004-44
Recurso n° 166.479 Voluntário
Acórdão n° 1401-00.170 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de março de 2010
Matéria IRPJ/CSLL - ANO-CALENDÁRIO: 2000
Recorrente FRIBOI LTDA.
Recorrida 5ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP I

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 30/09/1999, 31/12/1999

Ementa: CSLL - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. PRAZO DECADENCIAL DE CINCO ANOS.

No caso de tributos sujeitos a situação típica de lançamento por homologação sua decadência reger-se-á, independentemente de haver ou não pagamento, sempre pela regra do art. 150, §4º do CTN, excetuando-se os casos de dolo, fraude ou simulação, em que se aplicaria o art. 173, I do CTN.

MULTA DE OFÍCIO. INCONSTITUCIONALIDADE.

A aplicação da multa de ofício tem previsão legal, não competindo à esfera administrativa a análise da legalidade ou inconstitucionalidade de normas jurídicas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, em acolher a decadência para os fatos geradores ocorridos no 3º trimestre de 1999, vencido o Conselheiro Fernando Luís Gomes de Matos que apresentará declaração de voto, nos termos do RICARF, e no mérito, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Ausente momentânea e justificadamente o Conselheiro Maurício Pereira Faro.

IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO - Presidente

ANTONIO BEZERRA NETO - Relator

EDITADO EM: 01 SET 2010

Participaram, da presente sessão de julgamento os Conselheiros: Ivete Malaquias Pessoa Monteiro, Antônio Bezerra Neto, Fernando Luís Gomes de Matos, André Ricardo Lemes da Silva, Alexandre Antônio Alkmim Teixeira e Maurício Pereira Faro.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra o Acórdão nº 16-14.502, da 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento SÃO PAULO I-SP.

Por economia processual, adoto e transcrevo o relatório constante na decisão de primeira instância:

“Conforme Termo de Verificação Fiscal de fls. 100 e 101, em fiscalização empreendida junto à empresa acima identificada, relativa ao ano-calendário de 1999, constatou-se que os valores apresentados em seus livros fiscais de entrada e saída eram divergentes daqueles informados na DIPJ/2000 (ano-calendário de 1999).

Diante dessa irregularidade, a fiscalização levantou os valores corretos das operações realizadas, utilizando para isso as informações de que dispunha, ou seja, GIA das SEFAZ de estados, relatórios de levantamentos realizados pela SRF/1ª RF (Espei01) e registro dos livros fiscais de saídas, tendo sido elaborado uma planilha, demonstrando os valores omitidos de receitas.

Com esse procedimento de apresentar a DIPJ omitindo os valores efetivos das vendas, implicou o mesmo procedimento com relação às compras, tendo, portanto, ocorrido 2 fatos, quais sejam, omissão de compras (= custo) e omissão de vendas (= receita).

Assim, como o imposto de renda tem como materialidade de incidência a renda, definida como o acréscimo patrimonial, torna-se imperativo admitir-se a dedução dos respectivos custos. Destaque-se que já é notória a posição do Conselho de Contribuintes, em inúmeras decisões, admitindo o custo das compras.

Dessa forma, a fiscalização elaborou a planilha “Demonstrativo da Omissão de Receitas” (fl. 97), baseada nos registros dos livros de saída, em que se demonstra as vendas da matriz e filial no ano, considerando os valores já declarados na DIPJ/2000, na qual a fiscalização apurou o valor da omissão.

Para apurar a base tributável do IRPJ e da CSLL, a fiscalização elaborou a planilha “Recomposição do Lucro Tributável” (fl. 98), na qual foram consideradas as compras até então omitidas na DIPJ, obtendo-se o montante de R\$ 1.227.307,51.

Em face do exposto, foram efetuados os seguintes lançamentos, relativos ao ano-calendário de 1999:

Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ)

Auto de Infração fls. 102 a 106

Fundamento legal artigo 24 da Lei nº 9.249/95; e artigos 249, inciso II, 251, e § único, 278, 279, 280, 283 e 288 do RIR/99

<i>Crédito Tributário</i>	<i>294.826,87</i>	<i>Imposto</i>	<i>(em reais)</i>
	<i>221.120,15</i>	<i>Multa proporcional (75%)</i>	
	<i>251.999,78</i>	<i>Juros de mora (cálculo até 30/11/2004)</i>	
	<i>767.946,80</i>	<i>TOTAL</i>	

Contribuição Social sobre o Lucro (CSLL)

Auto de Infração fls. 107 a 110

Fundamento legal artigo 2º, e §§, da Lei nº 7.689/88; artigos 19 e 24 da Lei nº 9.249/95; artigo 1º da Lei nº 9.316/96; artigo 28 da Lei nº 9.430/96, artigo 6º da MP nº 1.807/99 e reedições; e artigo 6º da MP nº 1.858/99 e reedições

<i>Crédito Tributário</i>	<i>147.276,88</i>	<i>Contribuição</i>
<i>(em reais)</i>	<i>110.457,65</i>	<i>Multa proporcional (75%)</i>
	<i>125.885,52</i>	<i>Juros de mora (cálculo até 30/11/2004)</i>
	<i>383.620,05</i>	<i>TOTAL</i>

Crédito Tributário Total (em reais)

<i>Consolidado até</i>	<i>767.946,80</i>	<i>IRPJ</i>
<i>30/11/2004</i>	<i>383.620,05</i>	<i>CSLL</i>
	<i>1.151.566,85</i>	<i>TOTAL</i>

DA IMPUGNAÇÃO

Cientificada dos lançamentos em 30/12/2004 (fls. 105 e 109), a empresa interessada, por meio de sua advogada, regularmente constituída (fls. 159 e 160), apresentou, em 31/01/2005, a impugnação de fls. 113 a 147, alegando, em síntese, o seguinte:

DA PRELIMINAR DE DECADÊNCIA DO DIREITO DO FISCO FEDERAL

Nos termos do artigo 150, § 4º, do CTN, ao invés do primeiro dia do exercício seguinte, como ocorre nos lançamentos por declaração e de ofício, nos termos do artigo 173 do CTN, o

prazo de decadência tem início antes, ou seja, no momento do fato gerador.

Relativamente aos tributos por homologação, que é o caso do IRPJ, desde 1992, e da CSLL, a legislação supracitada impõe à Fazenda Pública o prazo de 5 anos, a contar do fato gerador, para que se proceda a homologação do lançamento a cargo do sujeito passivo, ou se constitua, de ofício, o crédito tributário. Transcorrido esse prazo, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário.

Ressalte-se que, de acordo com os artigos 220 a 22 do RIR/99, o sujeito passivo poderá optar pelo pagamento mensal ou trimestral dos tributos em comento.

Assim, seja qual for a forma escolhida pela impugnante, apuração mensal ou trimestral, o lançamento consubstanciado nos Autos de Infração é nulo em sua totalidade, ou, não sendo esse o entendimento, nos primeiros 3 trimestres de 1999.

Assim, flagrante é a nulidade do lançamento, em face da constituição de crédito tributário extinto.

Com relação às contribuições sociais, ainda que se diga que estas estariam acobertadas por 10 anos de decadência, tal entendimento não pode prosperar, pois a Lei nº 8.212/91 é uma lei ordinária, e, portanto, não possui competência para regular matéria (decadência) que, por força de determinação constitucional (artigo 146, inciso III, "b", da CF/88), é atributo de lei complementar.

Dessa forma, requer a impugnante que os lançamentos sejam declarados nulos pela decadência.

DO DIREITO

Quanto ao mérito da autuação, a impugnante presta suas considerações e assertivas a respeito da não incidência das receitas de exportação na base de cálculo da CSLL.

a) Da indevida incidência da CSLL sobre receitas decorrentes de exportação – situação equivalente à COFINS e ao PIS

A impugnante vem efetuando o pagamento da CSLL sobre receitas decorrentes de exportação advindas da venda de produtos para o exterior e das variações cambiais ativas derivadas das variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações relacionadas à exportação desses mesmos produtos em razão da variação da taxa de câmbio, por estar incluindo esses valores na base de cálculo do tributo.

No caso da COFINS e do PIS, não obstante ser a base de cálculo o faturamento da empresa, conforme determina a legislação aplicável, por implicar a inclusão nessa de todas as receitas, a própria SRF vem admitindo a incidência da imunidade do artigo 149 da CF/88 para esses 2 tributos, justamente porque ocorre a

incidência dos tributos sobre as receitas incluídas na base de cálculo das 2 contribuições, conforme transcrição à fl. 127.

Pela análise literal da legislação, a COFINS e o PIS não possuem como base de cálculo as receitas dos contribuintes, mas o faturamento; não obstante, por estarem incluídas nesse todas as receitas da empresa, não há como afastar a incidência dos tributos sobre as receitas de exportação de produtos a gerar o direito à imunidade admitida pela SRF. O mesmo ocorre com a CSLL, que tem por base de cálculo o resultado do exercício, que inclui todas as receitas da empresa.

A situação jurídica da COFINS, do PIS e da CSLL para fins de imunidade do artigo 149 da CF/88 são equivalentes, pois todos esses tributos incidem sobre as receitas decorrentes de exportação, a implicar a aplicabilidade do benefício para seus contribuintes.

Como restará demonstrado, a inclusão das receitas decorrentes de exportação na base de cálculo da CSLL não merece persistir, por estarem os dispositivos legais revogados desde 12/12/2001, resultando na inconstitucionalidade e ilegalidade da exigência dessa inclusão realizada pela autoridade fiscal.

b) Da imunidade do artigo 149 – posição do STF

A impugnante possui o direito líquido e certo de não incluir as receitas decorrentes de exportações na receita utilizada para a apuração da base de cálculo da CSLL.

Esse direito advém da revogação das regras que exigiam essa inclusão e pagamento, em face da redação dada pela Emenda Constitucional nº 33/2001 ao artigo 149, § 2º, inciso I, da CF/88.

A revogação advém da incompatibilidade das regras anteriores com o regime jurídico instaurado pela EC nº 33/2001, por não admitir a partir do dia 12/12/2001 – data da sua publicação – a inclusão dessas receitas para fins de apuração da base de cálculo da CSLL a ser paga pelo contribuinte, efeito admitido pelo próprio STF em decisão tratando de matéria assemelhada, que expressa o posicionamento da jurisprudência acerca da matéria.

O referido dispositivo aplica-se à CSLL, pois, além de ser um dispositivo que rege todas as contribuições referidas em seu texto previstas na Constituição Federal, por estabelecer princípios gerais das contribuições, por estar inserida na Seção I “Dos Princípios Gerais”. O tributo, na condição de contribuição social de seguridade social é uma espécie do gênero contribuição social previsto no “caput” do referido artigo 149,

conforme se depreende do manso e pacífico posicionamento da Corte Suprema.

O artigo 149, ao instituir a imunidade das receitas de exportação às contribuições sociais, atinge a CSLL, pois esta incide sobre tais receitas, na medida de serem estas incluídas na base de cálculo tributada pela contribuição.

Como o artigo 149, 2º, inciso I, menciona apenas “receitas decorrentes de exportação”, estão abrangidas pela imunidade tudo aquilo que ingressou no patrimônio do exportador, qualquer que seja na sua classificação contábil e sua natureza jurídica, apenas sendo necessário que sejam decorrentes de exportação.

As receitas de venda de produtos para o exterior são aquelas representadas no crédito do exportador apurado entre a data da emissão da nota fiscal e a data do embarque do produto exportado (faturamento), já que as receitas das variações cambiais ativas são aquelas originadas da variação monetária em face da taxa cambial ocorrida entre a data do embarque e a data da liquidação do contrato de câmbio (variação cambial), decorrendo as duas, evidentemente, da mesma exportação realizada pela empresa.

Qualquer interpretação limitativa, como a realizada pela SRF na Solução de Consulta n° 102/2003, no sentido de apenas abranger no artigo 149 as contribuições sociais que possuam como base de cálculo as receitas dos contribuintes implica ofensa ao referido dispositivo, não merecendo persistir, sob pena de ser desprestigiada a imunidade constitucionalmente outorgada aos exportadores.

Essa interpretação contradiz o posicionamento do mesmo órgão de admitir a imunidade para a COFINS e o PIS.

As receitas decorrentes de exportação não perdem essa natureza por serem integradas àquilo que se convencionou ser a base de cálculo tributada pela CSLL.

Portanto, com respaldo dado pelo artigo 149, § 2º, inciso I, da CF/88, a impugnante possui o direito líquido e certo de não incluir na base de cálculo da CSLL as receitas decorrentes de exportação referidas nesses autos, a afastar a obrigação de recolher o tributo sobre os referidos montantes.

DA MULTA APLICADA

A multa aplicada, consubstanciada no artigo 44, inciso I, da Lei n° 9.430/96, fere princípios basilares de nosso ordenamento jurídico, quais sejam, os da legalidade, da razoabilidade e da proporcionalidade.

Desse modo, requer a impugnante que seja desconsiderada a multa aplicada, tendo em vista a inconstitucionalidade do artigo 44, inciso I, da Lei n° 9.430/96.

DO PEDIDO

Diante do exposto, requer a impugnante que se acolha a preliminar de nulidade de decadência dos lançamentos efetuados.

Se esse não for o entendimento, que seja declarada a insubsistência do Auto de Infração, tendo em vista a necessidade de exclusão da base de cálculo da CSLL das receitas derivadas de exportação.

Em não sendo atendidos nenhum dos pedidos acima, que seja desconsiderada a multa aplicada com base no artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96.

A impugnante protesta pela produção de todas as provas em direito admitidas, especialmente pela perícia de natureza técnica industrial e de natureza contábil.

Por fim, a impugnante requer que todas as intimações e publicações, inclusive para apreciar e se fazer presente no julgamento, sejam efetuados em nome de seus advogados."

A DRJ, por unanimidade de votos, considerou procedente o lançamento, nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1999

IRPJ. DECADÊNCIA.

O prazo (de 5 anos) para constituir o lançamento do IRPJ inicia-se no 1º dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado. Alegação de decadência rejeitada.

DIVERGÊNCIA ENTRE LIVROS FISCAIS E DIPJ. OMISSÃO DE RECEITA. MÉRITO NÃO CONTESTADO.

Não contestado o mérito da autuação relativa ao IRPJ, decorrente de omissão de receita devido à divergência entre os livros fiscais e a DIPJ, mantém-se a exigência.

MULTA DE OFÍCIO. INCONSTITUCIONALIDADE.

A aplicação da multa de ofício tem previsão legal, não competindo à esfera administrativa a análise da legalidade ou inconstitucionalidade de normas jurídicas.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 1999

CSLL. DECADÊNCIA.

O prazo (de 10 anos) para constituir o lançamento da CSLL inicia-se no 1º dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado. Alegação de decadência rejeitada.

DIVERGÊNCIA ENTRE LIVROS FISCAIS E DIPJ. OMISSÃO DE RECEITA. INAPLICABILIDADE DE LEGISLAÇÃO POSTERIOR À OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR.

Mantém-se a exigência decorrente de omissão de receita relativa à divergência entre os livros fiscais e a DIPJ, visto que o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

MULTA DE OFÍCIO. INCONSTITUCIONALIDADE.

A aplicação da multa de ofício tem previsão legal, não competindo à esfera administrativa a análise da legalidade ou inconstitucionalidade de normas jurídicas.

Irresignada com a decisão de primeira instância, a interessada, interpôs recurso voluntário a este Conselho, reafirmando os tópicos trazidos anteriormente na impugnação tão-somente em relação à Decadência do IRPJ e da CSLL e a multa confiscatória.

É o relatório.

Voto

Conselheiro ANTONIO BEZERRA NETO, Relator

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Delimitação da Lide

O recurso alberga apenas a discussão da decadência do IRPJ/CSLL e a legalidade da multa de ofício de 75%. Abdicou, portanto, da discussão do mérito propriamente dito de ambos os lançamentos.

Decadência

Do IRPJ

Em relação à decadência do IRPJ, ou seja, se cabível o prazo estabelecido no art. 150, § 4º, ou o art. 173, I, ambos do CTN, entendo o que o referido prazo é de cinco anos, independentemente de haver ou não pagamento, estando subordinado ao disposto no artigo 150, § 4º, a não ser quando constatado dolo, fraude ou simulação, situação em que se aplicaria o art. 173, I do CTN.



A hipótese típica do lançamento por homologação é a previsão legal do dever de o sujeito passivo antecipar o pagamento; o fato de haver ou não pagamento não altera ou desnatura a tipicidade do lançamento por homologação, que, para ocorrer, deve apenas ter previsão legal a respeito do dever de o sujeito passivo fazer aquela antecipação. Afinal o que se homologa é a “atividade” e não o pagamento em si.

No caso concreto, onde não se configurou evidente intuito de fraude, deve prevalecer a regra do art. 150, § 4º.

Dessa forma, tendo a ciência do lançamento se dado em 30/12/2004, está decaído o 3º trimestre de 1999, cujo fato gerador é 31/09/1999 o que estabeleceria como marco final máximo para o lançamento em 31/09/2004, marco esse evidentemente ultrapassado.

Em relação ao último trimestre, cujo fato gerador é 31/12/1999, o lançamento ocorreu 1(um) dia antes do prazo fatal de 31/12/2004., não havendo, portanto, a decadência para este período.

Da CSLL

Ressalte-se que a conclusão supra não prejudica, nesse particular, o lançamento decorrente relativamente à contribuição social (CSLL), cujo disciplinamento envolvendo a decadência não mais possui regramento próprio (artigo 45, da Lei nº 8.212, de 1991), após a declaração de inconstitucionalidade dos artigos 44 e 45 do referido diploma legal. A matéria foi contemplada com a Súmula Vinculante nº 8:

“São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

Dessa forma, a regra do 150, § 4º, do CTN, com as mesmas considerações já aventadas também se aplica à essa contribuição social, que também é um tributo sujeitos à homologação.

Dessa forma, a aplicação do art. 150, § 4º do CTN, da mesma forma que aconteceu para o IRPJ, provoca a decadência apenas do 3º (terceiro) trimestre de 1999.

Multa de Ofício

Por outro lado o art. 44, I da Lei nº 9.430/96 é bastante claro em comandar a cobrança da multa de 75% por falta de pagamento em função da ocorrência, por exemplo, de omissão de receitas, tal como ocorre no caso concreto:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de setenta e cinco por cento sobre a totalidade ou diferença de tributo, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata,

II - de cinquenta por cento, exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal(..)”.(grifei)



Sendo assim, estando ela prevista em disposição legal em vigor, não cabe a este Órgão do Poder Executivo deixar de aplicá-la, encontrando óbice, inclusive na Súmula nº2 do então, E. Primeiro Conselho de Contribuintes e que também foi reproduzida para o âmbito do CARF: *in verbis*:

Súmula 1ºCC nº 2: O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. (DOU, Seção 1, dos dias 26, 27 e 28/06/2006, vigorando a partir de 28/07/2006).

Logo, a multa de ofício deve ser mantida.

Por todo o exposto, dou provimento parcial ao recuso apenas para acolher a decadência do IRPJ e da CSLL para o 3º(terceiro) trimestre de 1999.


ANTONIO BEZERRA NETO

Declaração de Voto

Conselheiro FERNANDO LUIZ GOMES DE MATTOS

A presente declaração de voto refere-se, exclusivamente, ao acolhimento da preliminar de decadência em relação aos fatos geradores ocorridos no 3º trimestre de 1999.

No que tange à matéria em debate, o ilustre Conselheiro Relator propôs a seguinte ementa (grifado):

IRPJ. CSLL - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. PRAZO DECADENCIAL DE CINCO ANOS.

No caso de tributos sujeitos a situação típica de lançamento por homologação sua decadência rege-se-á, independentemente de haver ou não pagamento, sempre pela regra do art. 150, §4º do CTN, excetuando-se os casos de dolo, fraude ou simulação, em que se aplicaria o art. 173, I do CTN.

No corpo do seu voto, assim se pronunciou o Conselheiro Relator (grifado):

Do IRPJ

Em relação à decadência do IRPJ, ou seja, se cabível o prazo estabelecido no art. 150, § 4º, ou o art. 173, I, ambos do CTN, entendo o que o referido prazo é de cinco anos, independentemente de haver ou não pagamento, estando subordinado ao disposto no artigo 150, § 4º, a não ser quando constatado dolo, fraude ou simulação, situação em que se aplicaria o art. 173, I do CTN.

[...]

Da CSLL

[...] a regra do 150, § 4º, do CTN, com as mesmas considerações já aventadas também se aplica à essa contribuição social, que também é um tributo sujeito à homologação.

Dessa forma, a aplicação do art. 150, § 4º do CTN, da mesma forma que aconteceu para o IRPJ, provoca a decadência apenas do 3º (terceiro) trimestre de 1999.

Peço vênica para divergir deste entendimento.

Em relação à presente matéria, adoto o entendimento majoritário do Superior Tribunal de Justiça, o qual se encontra enunciado no seguinte Acórdão, prolatado pela 1ª Turma daquele Egrégio Tribunal (grifado):

REsp 879.058/PR, DJ 22.02.2007

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. ACÓRDÃO
RECORRIDO ASSENTADO SOBRE FUNDAMENTAÇÃO

DE NATUREZA CONSTITUCIONAL. OMISSÃO NÃO CONFIGURADA. TRIBUTÁRIO.

TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. TERMO INICIAL: (A) PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE AO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR, SE NÃO HOUE ANTECIPAÇÃO DO PAGAMENTO (CTN; ART. 173, I); (B) FATO GERADOR, CASO TENHA OCORRIDO RECOLHIMENTO, AINDA QUE PARCIAL (CTN, ART. 150, § 4º). PRECEDENTES DA I SEÇÃO

1. omissis

2. omissis

3. **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.**

4. 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.** Precedentes da 1ª Seção: ERESP 101.407/SP, Min. Ari Pargendler, DJ de 08.05.2000; ERESP 278.727/DF, Min. Franciulli Netto, DJ de 28.10.2003; ERESP 279.473/SP, Min. Teori Zavascki, DJ de 11.10.2004; AgRg nos ERESP 216.7581SP, Min. Teori Zavascki, DJ de 10.04.2006.

5. **No caso concreto, todavia, não houve pagamento. Aplicável, portanto, conforme a orientação acima indicada, a regra do art. 173, I, do CTN."**

Este entendimento também tem sido adotado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme se observa por meio de recente julgado, da lavra do eminente Conselheiro Antonio José Praga de Souza (grifado):

Processo 10120.009667/2002-35

Recurso 203-124.453 Especial do Procurador

Acórdão n.º 02-03.305

Sessão de 01 de julho de 2008

Recorrente FAZENDA NACIONAL

Interessado EMEGE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS S/A

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/1995 a 31/10/2002

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

É inconstitucional o artigo 45 da Lei nº 8.212/1991, que trata de decadência de crédito tributário. Súmula Vinculante n.º 08 do STF.

TERMO INICIAL: (a) Primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador, se não houve antecipação do pagamento (CTN, art. 173, I); (b) Fato Gerador, caso tenha ocorrido recolhimento, ainda que parcial (CTN, ART. 150, § 4º).

Em apertada síntese: em regra, o termo inicial para contagem do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173, I do CTN).

Esta regra geral é aplicável a todos os casos de lançamento de ofício. Em verdade, a referida regra comporta apenas três exceções: a) nas hipóteses de lançamento por homologação, quando o **sujeito passivo efetivamente cumpre o dever de antecipar o pagamento, ainda que de forma parcial** (art. 150, § 4º do CTN); b) quando o lançamento anterior for **anulado por vício formal** (art. 173, II do CTN); c) quando a autoridade fiscal inicia a constituição do crédito tributário **antes do primeiro dia do exercício subsequente**, por meio de notificação ao sujeito passivo de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento (art. 173, parágrafo único do CTN).

No caso em apreço, trata-se da tributação de **receitas omitidas pela contribuinte, em relação às quais não houve pagamento, nem mesmo parcial.** Consequentemente, é forçoso reconhecer que o prazo decadencial deve seguir a regra geral, **ou seja, deve ser contado a partir do primeiro dia do exercício subsequente.**

Importante destacar que o prazo decadencial é **quinquenal**, tanto para o IRPJ quanto para a CSLL, nos termos da Súmula Vinculante nº 8, do STF. Neste particular, merece reforma a decisão *a quo*, proferida pela DRJ São Paulo I, que considerou – indevidamente – que o prazo de decadência da CSLL seria de 10 anos.

Não obstante este fato, no presente caso se observa que os fatos geradores ocorridos no 3º trimestre de 1999 **não foram alcançados pela decadência**, uma vez que o prazo decadencial quinquenal começou a correr no dia 01/01/2000 (art. 173, I do CTN), enquanto que o lançamento ocorreu em 30/12/2004.

Diante do exposto, meu voto é no sentido de não reconhecer a decadência e, no mérito, negar provimento ao recurso.

FERNANDO LUIZ GOMES DE MATTOS