



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

Processo n° 16707.001414/2003-90
Recurso n° 162.853 Voluntário
Matéria CONTRIBUIÇÃO SOCIAL/LL- Ex(s): 1998
Acórdão n° 195-0.0058
Sessão de 21 de outubro de 2008
Recorrente IMOBILIÁRIA SANTOS LTDA
Recorrida 1ª TURMA/DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ I

Assunto: Normas gerais de direito tributário.

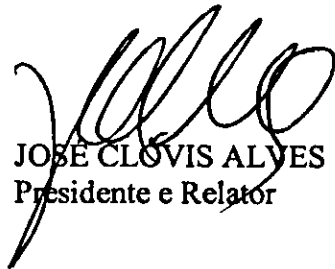
DECADÊNCIA – TRIBUTOS ADMINISTRADOS PELA SRF - A partir de janeiro de 1992, por força do artigo 38 da Lei nº 8.383/91, os tributos administrados pela SRF passaram a ser sujeitos ao lançamento pela modalidade homologação. O início da contagem do prazo decadencial é o da ocorrência do fato gerador do tributo,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

DECADÊNCIA CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS - 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.

DECADÊNCIA – TESE DO PAGAMENTO – IMPROPRIEDADE. - 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.

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 CLOVIS ALVES
Presidente e Relator

Formalizado em: 14 NOV 2008

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

Relatório

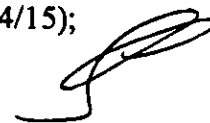
IMOBILIÁRIA SANTOS LTDA, CNPJ Nº 08.474.223/0001-00, já qualificada nestes autos, recorre a este Conselho contra a decisão proferida pela 1ª Turma da DRJ no Rio de Janeiro RJ-I, contida no acórdão de nº 12-15.640 de 24 de agosto de 2007, que analisou o lançamento bem como a impugnação apresentada pelo contribuinte e decidiu pela manutenção do crédito lançado.

Adoto o relatório da DRJ.

Trata o presente processo de impugnação de fls. 153/163 ao lançamento do Auto de Infração de fls. fls.143/152, com ciência em 05.05.2003 e apresentação de defesa tempestiva em 03.06.2003.

Para uma melhor comprovação dos documentos inseridos nos autos, relaciono abaixo o conteúdo desse processo:

- Mandado de Procedimento Fiscal: fls.01/04;
- Demonstrativo Consolidado do Crédito Tributário do Processo: fl.05;
- Requisição nº 63/2001 do MPF/Procuradoria da República no Rio Grande do Norte:fl.06;
- Termo de Início de Ação Fiscal: fls.07/08;
- Intimação Fiscal para apresentação de contrato advocatício: fl.09;
- Resposta à intimação de fls.09, feita pela Consultoria & Advocacia Márcio Ruperto e Kátia Morais (fls.10/11);
- Relação de documentos entregue: fl.12
- Termo de Reintimação Fiscal e pedido de prorrogação: fl.13 e 13v.;
- Resposta a reintimação de fl.13, onde a interessada informa que deixa de apresentar os documentos solicitados em virtude de o contribuinte não os ter elaborado no período submetido à fiscalização por encontrar-se sem atividade e conseqüentemente sem receita nos exercícios de 1996 a 2001, mas mantendo um escritório com quatro empregados gerando despesas com salários, encargos sociais e outras despesas, enfrentados com recursos financeiros do sócio-gerente Marcos Nelson dos Santos (fls.14/15);



• Termo de Reintimação Fiscal onde a autuante solicita esclarecimentos sobre vendas de lotes ao sr. Luiz Henrique Maia Coelho, nos períodos de 2000 e 2001, quando a autuada esteve inativa (fl. 16);

- Solicitação da autuada para devolução de documentos: fl.17;
- Termo de devolução de documentos: fls.18/19;
- Solicitação de prorrogação de prazo de entrega de documentos: fl.20;
- Intimação Fiscal dirigida a Mozart de Almeida Romano para apresentação dos contratos de locação firmados com a Imobiliária Santos e autorização da inventariante de Mozart de Almeida: fl.21;

- Solicitações de prorrogação de prazo e entrega de documentos: fl.22;
- Termo de Retenção de Livros e Documentos Contábeis e Fiscais: fl.23;
- Termo de Reintimação Fiscal, solicitação de prorrogação de prazo e esclarecimentos feitos pela autuada: fls.24/27;

- Termo de Reintimação Fiscal: fls.27/28;
- Termo de Reintimação Fiscal e solicitação de prorrogação de prazo; fls.29/30;

- Resposta aos termos de reintimação fiscal: fl.31;
- Cópia do ofício n° 115, de 15.07.2002 expedido pelo Diretor de Secretaria da 1ª Vara Cível da Comarca de São Gonçalo do Amarante, dirigido ao Tabelião do 1º Ofício e Notas e Registro de Imóveis, solicitando que àquele Cartório omita-se a registrar as escrituras públicas, assim como eventuais hipotecas que venham a incidir sobre os bens decorrentes de dívidas contraídas pelo sr. Luís Henrique Maia Coelho o pela empresa Construmax – Construção e Manutenção Ltda: fls.32/34;

- Termo de devolução de documentos: fl.35;
- Intimação Fiscal e solicitação de prorrogação de prazo: fls.36/37;
- Termo de Constatação e Intimação Fiscal: fls.38/40;
- Relação de Documentos entregue pela autuada: fl.41;
- Termo de Intimação Fiscal e solicitação de prorrogação de prazo: fls.42/47;

- Documento emitido pela autuada em que declara que os recursos utilizados para pagamentos efetuados à empresa Construmax – Construção e Manutenção Ltda, foram



fornecidos pelo seu sócio-gerente Marcos Nelson dos Santos, que os obteve no recebimento de precatórios judiciais pagos pelo Tribunal de Justiça do Estado de Pernambuco e referentes à desapropriação imobiliária: fls.48/49;

- Anexadas pela autuante: cópias da declaração de IRPJ1998, original e retificadora (fls.50/124), cópia do Livro Razão Analítico exercício 1997 (fls.125/141), Auto de Infração de Infração da CSLL referente aos períodos de apuração 03,06 e 09/1997 (fls.143/153) e, Termo de Encerramento (fls.147/152).

O Auto de Infração da CSLL no valor de R\$ 688,13 acrescido de multa e juros, decorre da apuração das infrações relativas aos períodos de apuração e correspondentes enquadramentos legais descritos no mesmo documento.

Neste Auto de Infração foram apuradas diferenças entre o valor escriturado e o declarado/pago (verificações obrigatórias), referente à declaração de IRPJ1998 retificada sob procedimento de ofício.

No Termo de Encerramento a autuante esclarece:

- A ação fiscal foi motivada por demanda requisitória provida do Ministério Público Federal;

- Foram feitas intimações para esclarecimentos dos contratos de honorários advocatícios firmados pela Consultoria & Advocacia Marcio Ruperto e Kátia Moraes e a Imobiliária Santos Ltda. Em resposta o escritório de advocacia informa que nenhum honorário foi recebido pelos srs. Luiz Henrique Gussom Coelho e Marcos Santos;

- Foram feitas intimações para esclarecimentos sobre o período em que a atuada esteve inativa e com manutenção de escritório com serviços burocráticos;

- Foi lavrado o Termo de Reintimação Fiscal para que a empresa comprove a efetiva entrega de numerário fornecido pelo sr. Marcos Nelson dos Santos para suprimento de caixa nos exercícios de 1997 a 2000 acompanhada de documentação bancária (extratos, cheques, depósitos,etc). Em resposta a atuada deixa de apresentar o que é solicitado, alegando que não existe este controle na Imobiliária Santos Ltda;

- A atuada foi novamente reintimada a comprovar a escrituração da venda dos lotes pertencentes ao Loteamento Jardim Brasil ocorrida em 15.03.2000 e ainda a contabilização da venda dos lotes efetuada ao sr. Luiz Henrique Maia Coelho em 08.01.1999. Sobre esse tópico, com o intuito de averiguar o cancelamento da venda dos lotes do Jardim Brasil através de decisão judicial, conforme alegado pela atuada, foi efetuada diligência ao



Cartório da 1ª Vara Cível da Comarca de São Gonçalo do Amarante, ficando constatada a venda com plena quitação dos lotes 05,07 e 09, ao sr. Henrique Maia Coelho, conforme escrituras acostadas aos autos do processo 2869/00 em tramitação naquela Vara.

Considerando que a venda dos lotes citados não havia sido escriturada, foi lavrado Termo de Constatação e Intimação Fiscal, de acordo com o art. 411 do RIR/99 (Receita Operacional Não Contabilizada).

- Foram constatados ainda pagamentos feitos pelo sr. Marcos Nelson dos Santos à empresa Construmax – Construção e Manutenção Ltda, onde informou que os recursos utilizados para os pagamentos foram de precatórios judiciais. A utilização desses recursos foi confirmada por amostragem, nos extratos bancários do sócio e não foram submetidos a lançamento de ofício;

- Na análise do Livro Razão do exercício de 2002, foi detectada entrega de numerários de sócio para suprimento de caixa. Intimada, a autuada não comprovou a efetiva entrega dos numerários, resultando no lançamento de ofício por presunção de omissão de receita.

Inconformada, a interessada apresentou impugnação em 03.06.2003, da qual alega em síntese que:

DAS PRELIMINARES

Da Inconstitucionalidade da multa de 75%

1. A aplicação da multa de 75% sobre os valores dos impostos e contribuições é multa confiscatória;

Da inconstitucionalidade do valor dos juros de mora calculados com base na Taxa Selic

É ilegal e inconstitucional a aplicação da taxa SELIC – Taxa Referencial do Sistema de Liquidação e Custódia, para cálculo dos juros moratórios devidos;

2. Com relação a este item, informa que a pretensão fazendária esbarra diante do que reza o art. 161 § 1º do Código Tributário Nacional, o que foi ratificado pela Constituição Federal de 1988 (art. 192, § 3º) ao limitar as taxas de juros reais em até 12% (doze por cento) ao ano;

Da quebra do sigilo bancário com base em procedimento administrativo-fiscal



3. A quebra do seu sigilo bancário foi obtida sem autorizações da contribuinte e/ou judicial, indo frontalmente contra o artigo 5º, inciso LVI da Constituição Federal e de diversas decisões judiciais.

4. Só o Poder Judiciário poderá autorizar a quebra do sigilo de dados, de correspondências, telefônicas, etc. Não houve autorização expressa para que a Receita Federal utilizasse os extratos bancários do sócio, nem houve ciência do impugnante durante o curso da fiscalização.

Da decadência:

5. Em relação a 1997, o auto de infração contraria o § 4º do art.150 do Código Tributário Nacional, pois o período para lançamentos de créditos tributários referentes aos fatos geradores ocorridos até 31.12.1997 já decaiu tornando-se nulo de pleno direito o lançamento com ciência em 05.05.2003.

6. Nesse sentido, cita Acórdão do Conselho de Contribuintes;

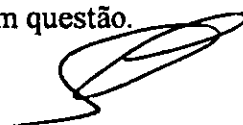
DO MÉRITO

Omissão de receita. Suprimento de numerário não comprovado

7. De acordo com o item 001 do auto de infração, fl. 674, a omissão de receitas ficou caracterizada pelo suprimento de numerário não comprovado a sua origem e/ou a efetividade da entrega. De acordo com o Termo de Encerramento em fl.753, este procedimento implicaria em considerar tais numerários, por presunção, como omissão de receita. A impugnante alega que se a empresa efetuou pagamento à conta ou por conta de suprimentos de sócios, é verdade que estes recursos fluíram ao caixa da impugnante. Argúi ainda que se a Agente Fiscal confirmou por amostragem, via extratos bancários, os recursos utilizados do sócio Marcos Nelson dos Santos para pagamentos a Construmax, por que não o fazer nesta mesma situação? Além disso, estando a empresa inativa, se limitando a receber, eventualmente créditos pendentes junto a seus clientes, não poderia ter havido tipificação de omissão de receita a teor dos suprimentos.

Omissão de receita. Falta de contabilização

8. As autuações tiveram origem presuntiva em transações de compras de imóveis/vendas de lotes, cujas transações foram suspensas por liminar de que trata o processo nº 2.869/00. Além disso, a escritura juntada aos autos, sem a chancela do registro não produz efeito legal, não se ultimando, dessa forma, a transação em questão.



A 1ª Turma da DRJ no Rio de Janeiro RJ-I analisou a autuação bem como a impugnação e através do acórdão nº 12-15.640 de 24 de agosto de 2.007 decidiu pela manutenção do lançamento ementando sua decisão da seguinte forma:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 1997

FALTA DE RECOLHIMENTO. - A falta de recolhimento de tributos enseja lançamento.

MULTA DE OFÍCIO. - A multa de ofício é uma penalidade pecuniária aplicada pela infração cometida.

TAXA SELIC. ATOS LEGAIS. INCONSTITUCIONALIDADE. - Não compete à autoridade administrativa a apreciação de arguições de inconstitucionalidade, ilegalidade, arbitrariedade ou injustiça de atos legais e infralegais legitimamente inseridos no ordenamento jurídico nacional.

DECADÊNCIA. - O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário referente a CSLL se extingue após dez anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Inconformada a empresa apresenta dentro do prazo legal o recurso voluntário de folhas 190 a 192, argumentando em resumo o seguinte.

Afirma que não houve omissão de receitas, pois a suposta venda de imóveis não foi realizada, conforme certidão do cartório onde consta que os imóveis continuam em nome da empresa.

Diz que os recursos fornecidos pelo sócio tiveram origem em recebimentos de precatórios judiciais.

É o relatório.



Voto

Conselheiro JOSÉ CLÓVIS ALVES, Relator.

O recurso é tempestivo, dele conheço.

Analisando os autos verifico que o lançamento se refere divergências entre o declarado e escriturados nos trimestres vencidos em 31.03.97, 30.06.97 e 30.09.97, conforme demonstrativo de folha 144.

Verifico ainda que o contribuinte tomou ciência do lançamento no dia 05 de maio de 2.003, fl. 143.

Vejo ainda que a multa aplicada foi de 75%, fl. 144.

Nos termos do artigo 150 § 4º do CTN a autoridade administrativa teria até 31 de março de 2.002, 30.06.2002 e 30.09.2002, para rever as providências contidas no artigo 142 do CTN, tomadas pelo contribuinte tendente a apuração do tributo devido, visto ser a CSLL, 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 lançamento.

Lei n° 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 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:

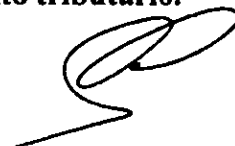
"... Consequentemente, a tecnologia contemplada no C.T.N. é, sob esse aspecto, feliz: homologa-se a" atividade "do sujeito passivo, não necessariamente o pagamento do tributo. O objeto da homologação não será então necessariamente o pagamento". (fls. 445)

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 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.

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.

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

Sala das Sessões, Brasília – DF, em 21 de outubro de 2008.



JOSÉ CLÓVIS ALVES