



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº : 10120.005992/2003-18
Recurso nº : RD 103-137179
Matéria : CSL – Exs: 1994 a 1995
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Recorrida : 3ª CÂMARA DO 1º CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Interessada : PAVITERGO – PAVIMENTAÇÃO E TERRAPLANAGEM GOIÁS LTDA.
Sessão de : 27 de março de 2007.
Acórdão nº : CSRF/01-05.644.

IRPJ/CSL/PIS/COFINS – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO – A natureza do lançamento, se por homologação ou não, não se identifica com o pagamento, pois o objeto da homologação engloba toda a cadeia de atos interligados tais como a escrituração de lançamentos, apresentação de declarações e, se apurado resultado, o recolhimento de tributos.

CSL – DECADÊNCIA – Considerando que a Contribuição Social Sobre o Lucro é lançamentos do tipo por homologação, o prazo para o fisco efetuar lançamento, quando não ficar comprovado o evidente intuito de fraude, é de 5 anos a contar da ocorrência do fato gerador, sob pena de decadência nos termos do art. 150, § 4º, do CTN.

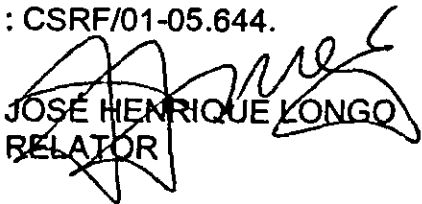
Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por FAZENDA NACIONAL,

ACORDAM os Membros da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso especial, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Cândido Rodrigues Neuber, que deu provimento parcial ao recurso para afastar a decadência em relação ao ano de 1994, e os Conselheiros Marcos Vinícius Neder de Lima, Mário Junqueira Franco Júnior e Manoel Antônio Gadelha Dias que deram provimento parcial ao recurso, para afastar a decadência em relação à CSL e à COFINS.

MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

Processo nº : 10120.005992/2003-18
Acórdão nº : CSRF/01-05.644.


JOSÉ HENRIQUE LONGO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 30 ABR 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER, PAULO JACINTO DO NASCIMENTO, JOSÉ CLÓVIS ALVES, JOSÉ CARLOS PASSUELLO, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES e DORIVAL PADOVAN.



Processo nº : 10120.005992/2003-18
Acórdão nº : CSRF/01-05.644.

Recurso nº : RD 103-137179
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessada : PAVITERGO – PAVIMENTAÇÃO E TERRAPLANAGEM GOIÁS LTDA.

RELATÓRIO

A Fazenda Nacional interpôs o Recurso Especial contra decisão da 3ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes (Acórdão 103-21.565, fls. 672 e segs.) que, por maioria de votos, acolheu a preliminar de decadência do **IRPJ, CSL, PIS e COFINS em relação aos fatos geradores até novembro de 1994**, em razão de a ciência do lançamento ter ocorrido em 13/12/1999.

Os argumentos apresentados no Recurso Especial podem ser assim resumidos:

- a) Na hipótese de lançamento de ofício de tributo não recolhido pelo contribuinte, o prazo decadencial não é aquele previsto no art. 150, mas no art. 173 do CTN;
- b) Quando o contribuinte não promove recolhimento, não há o que homologar;
- c) Para os lançamentos de CSL, PIS e COFINS, o art. 45 da Lei 8212/91 é norma especial frente ao art. 150, § 4º do CTN, e, como este mesmo diploma admite a edição de normas específicas sobre o prazo decadencial, inexistente qualquer conflito entre as disposições;
- d) O art. 45 da Lei 8212 prevê o prazo de 10 anos para o lançamento das contribuições; o STJ já decidiu que o prazo para as contribuições sociais é esse;
- e) O art. 150 do CTN prevê a edição de norma específica que estipule prazo decadencial para homologação do pagamento; e como não determina o tipo da lei, presume-se que pode ser lei ordinária;



Processo nº : 10120.005992/2003-18
Acórdão nº : CSRF/01-05.644.

- f) Não cabe ao Conselho de Contribuinte deixar de aplicar o art. 45 da Lei 8212, eis que estaria decretando sua inconstitucionalidade;
- g) O próprio STJ, ao reconhecer que uma lide se baseia em suposta incompatibilidade entre lei ordinária e lei complementar, entende que se envolvem dispositivos constitucionais possivelmente infringidos e declina sua competência para o Supremo Tribunal Federal (cita recursos);
- h) O art. 22-A do Regimento Interno não permite apreciar e declarar a inconstitucionalidade de lei.

Intimada, a empresa interessada apresentou suas contra-razões às fls. 790 e seguintes, onde reforça a decisão recorrida com jurisprudência.

É o Relatório.



Processo nº : 10120.005992/2003-18
Acórdão nº : CSRF/01-05.644.

VOTO

Conselheiro JOSÉ HENRIQUE LONGO, Relator

O Recurso interposto com base no inciso II do art. 32 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes preenche os requisitos legais e merece ser conhecido.

Com efeito, o despacho 103-0.075/2005 bem apreciou a admissibilidade, apresentando o confronto jurisprudencial entre o Acórdão guerreado e os Acórdãos paradigmas para todos os tributos envolvidos neste processo (IRPJ, CSL, PIS e COFINS).

O primeiro item em debate é sobre a natureza do lançamento do IRPJ e outros tributos na situação em que o contribuinte não tenha efetuado nenhum recolhimento.

Pelo entendimento da Fazenda Nacional, o que se homologa é o pagamento. Se não houver pagamento ou se este ocorrer em desacordo com a interpretação do Fisco, então tem-se o lançamento de ofício, e não o lançamento por homologação.

Completamente equivocado o raciocínio da recorrente. Com efeito, o dispositivo do CTN não deixa margem à dúvida de que a homologação é da atividade do contribuinte, sendo que o pagamento (se ocorrido) apenas compõe o leque dos diversos procedimentos do contribuinte. Considerando que o contribuinte deve antecipar a apuração de sua obrigação fiscal, escriturando lançamentos, apresentando declarações, etc, é evidente que o pagamento decorrente de toda essa cadeia de atos interligados também se submete à apreciação do Fisco, e não apenas o pagamento. Tanto é que, se o contribuinte apresentar apenas a guia de recolhimento, sem qualquer documento contábil e/ou fiscal, não haverá homologação mas provavelmente arbitramento do lucro.



Processo nº : 10120.005992/2003-18
Acórdão nº : CSRF/01-05.644.

O raciocínio não se sustenta também pelo fato de que somente seria lançamento por homologação se houvesse concordância da Fazenda com o valor recolhido pelo contribuinte, caso contrário haveria lançamento de ofício sujeito ao prazo do art. 173 do CTN. Ora, o prazo de decadência ficaria então sujeito à condição de agente fiscal concordar com o procedimento do contribuinte, o que certamente afronta no mínimo o princípio da segurança.

Leia-se o dispositivo:

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.

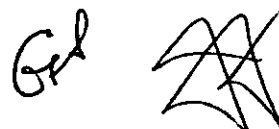
§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de 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.

O *caput* do artigo menciona pagamento antecipado, mas não condiciona que o tributo seja considerado da categoria lançamento por homologação somente se houver pagamento, e mais, condicionado à concordância do Fisco. A identificação do tipo de lançamento é pela "atribuição" ao sujeito passivo do dever de antecipar o pagamento; isto é, aquele tributo que a lei determina o pagamento sem



Processo nº : 10120.005992/2003-18
Acórdão nº : CSRF/01-05.644.

apuração prévia pela autoridade administrativa, e não para quando houver pagamento efetivamente.

Ademais, essa linha de pensamento é coerente com a fixação do prazo que está no § 4º cujo termo inicial é o fato gerador, e não o recolhimento efetuado. Os §§ 1º e 2º também fornecem elementos no sentido de que a homologação é dos atos praticados pelo contribuinte, independentemente de recolhimento.

Por fim, esta E. Turma já se manifestou no mesmo sentido no recente acórdão CSRF/01-05.094.

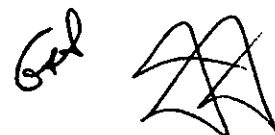
A segunda matéria suscitada é relativa ao art. 45 da Lei 8212/91.

É cristalino o atual entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais deste 1º Conselho de Contribuintes de que somente até o ano de 1991 o lançamento do tributo (IR ou CSL) era por declaração (e teria início no 1º dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido lançado), e que a partir desse período – como é o caso em tela – o lançamento é considerado por homologação.

Assim, o dispositivo aplicável para a contagem da decadência é o § 4º do art. 150 do CTN ao se tratar de lançamento por homologação, e não pela regra geral do art. 173, I, do CTN. Aquele dispositivo prevê a ocorrência da decadência se expirado o prazo de 5 anos a contar da ocorrência do fato gerador, e este no mesmo prazo mas a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Mesmo no caso dos lançamentos por homologação, deve-se aplicar a regra do art. 173, I, se ficar evidenciado o evidente intuito de fraude (vide art. 150, § 4º, *in fine*). Para esclarecimento, no caso aplicou-se multa de 75%.

Pois bem, especificamente para as contribuições sociais, o art. 45 da Lei 8212/91 trouxe novo prazo para a situação em que se aplicava a contagem prevista



Processo nº : 10120.005992/2003-18
Acórdão nº : CSRF/01-05.644.

no art. 173, I, do CTN, relativamente às contribuições sociais. Assim, se se tratava de contribuição social com contagem pelo art. 173, I (isto é, em face de evidente intuito de fraude), então passou-se a aplicar o prazo previsto no art. 45 da Lei 8212, em razão de possuírem a mesma redação, excetuado o prazo maior do dispositivo de 1991. Houve, pois, a derrogação do art. 173, I, do CTN pelo art. 45 da Lei 8212 no pertinente às contribuições sociais.

Porém, se o prazo de decadência é contado nos termos do art. 150, § 4º, por não haver evidente intuito de fraude, então não há que se falar em prazo de 10 anos previsto na Lei 8212, porque a derrogação é apenas no tocante ao art. 173, I, do CTN.

A saudosa e eminente Conselheira Tania Koetz Moreira inaugurou tal raciocínio no brilhante voto condutor do Acórdão 108-06.992 do qual transcrevo parte em nota de rodapé¹.

¹A regra geral de decadência, no sistema tributário brasileiro, está definida no artigo 173 do Código Tributário Nacional, da seguinte forma:

Art. 173. O 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;
II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

A Lei nº 8.212/91, tratando especificamente da Seguridade Social, introduziu prazo maior de decadência, mantendo termo *a quo* idêntico ao do CTN (primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido feito o lançamento ou a data da decisão anulatória, quando presente vício formal).

Poder-se-ia argumentar que à lei ordinária não caberia introduzir ou modificar regra de decadência tributária, matéria reservada à lei complementar, nos termos do artigo 146, inciso III, alínea b, da Constituição Federal. Todavia, a discussão acerca da constitucionalidade de lei extrapola a competência atribuída aos órgãos administrativos, e não cabe aqui examiná-la.

Portanto, abstraindo-se a questão da constitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, deve-se concluir que, para as contribuições submetidas à regra nele estipulada, **aquele prazo que, pelo artigo 173 do CTN é de cinco anos, passa a ser de dez anos**. O artigo 45 da Lei nº 8.212/91 trata do mesmo instituto tratado no artigo 173 do CTN, impondo-lhe prazo mais dilatado.

Todavia, é ponto já pacificado, tanto na jurisprudência administrativa quanto na judicial, que, para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, prevalece o preceito contido no artigo 150 do mesmo Código Tributário Nacional, cujo parágrafo 4º estabelece que se considera homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário no prazo de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

É também unânime o entendimento de que a Contribuição Social sobre o Lucro inclui-se entre as exações cujo lançamento se dá por homologação. Assim sendo, na data da ocorrência do fato gerador (antes, portanto, de iniciar-se a contagem do prazo de que tratam o artigo 173 do CTN ou o artigo 45 da Lei nº 8.212/91), iniciou-se o

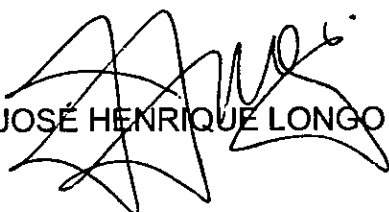
Processo nº : 10120.005992/2003-18
Acórdão nº : CSRF/01-05.644.

Assim, no caso em tela, considerando que não houve acusação por parte do agente fiscal de fraude, dolo ou simulação, não há que se aplicar o disposto no art. 45 da Lei 8212.

Quanto ao argumento de que não se pode afastar a aplicação de determinado dispositivo previsto em lei ordinária, vale dizer que não se aplica o art. 45 da Lei 8212 não porque estaria afrontando o art. 150 do CTN, mas sim porque não é a hipótese legal para o caso concreto. Como se viu acima, o art. 45 da Lei 8212 só deve ser aplicado nas situações de lançamento de CSL e COFINS quando se identificar dolo, fraude ou simulação.

Em face do exposto, levando em consideração que a ciência do lançamento ocorreu em 13/12/1999, reconheço a decadência do lançamento, cujos fatos geradores ocorreram até 30/11/1994.

Sala das Sessões - DF, em 27 de março de 2007.


JOSÉ HENRIQUE LONGO

prazo do artigo 150, § 4º, do CTN. Transcorridos daí cinco anos, sem que a Fazenda Pública se manifeste, homologado está o lançamento e definitivamente extinto o crédito.

Da mesma forma como não se pode ler o artigo 173 do CTN isoladamente, sem atentar-se para a regra excepcional do artigo 150, também o artigo 45 da Lei nº 8.212/91 não pode ser lido ou aplicado abstraindo-se as demais regras do sistema tributário. Ao contrário, sua interpretação há que ser sistemática, única forma de torná-la coerente e harmoniosa com a lei que lhe é hierarquicamente superior.

Note-se que a homologação do lançamento, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, se dá em cinco anos contados do fato gerador, se a lei não fixar prazo diverso. Ora, a Lei nº 8.212/91 não fixa qualquer prazo para homologação de lançamento, no caso das contribuições para a Seguridade Social. Deve prevalecer, portanto, aquele do artigo 150 do CTN, salvo na ocorrência de dolo, fraude ou simulação, hipótese expressamente excepcionada na parte final de seu parágrafo 4º. Ocorrida essa hipótese, volta-se à regra geral do instituto da decadência, ou seja, a do artigo 173 do Código Tributário Nacional, para os tributos em geral, e a do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, para as contribuições aí abrangidas.