



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 10166.004860/00-66
Recurso nº. : 108-131575
Matéria : CSLL e COFINS
Recorrente : FAZENDA NACIONAL.
Recorrida : 8ª CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Interessada : BRASÍLIA MOTORS LTDA.
Sessão de : 26 de março de 2007.
Acórdão nº. : CSRF/01-05.641

CSLL e COFINS – DECADÊNCIA – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – Os tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa amoldam-se à sistemática de lançamento por homologação, prevista no art. 150 do Código Tributário Nacional (CTN). Desta forma, a contagem do prazo decadencial da CSLL e da COFINS se faz de acordo com esta lei nacional no que se refere à decadência, mais precisamente no § 4º do seu art. 150. Por outro lado, a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, instituída pela Lei nº 7.689/88, em conformidade com os arts. 149 e 195, § 4º, da Constituição Federal, e a COFINS, instituída nos termos do inciso I do art. 195. da Constituição Federal, têm a natureza tributária, consoante decidido pelo Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária, por unanimidade de votos, no RE Nº 146.733-9-SÃO PAULO, o que implica na observância, dentre outras, às regras do art. 146, III, da Constituição Federal de 1988. Expirado o prazo de cinco anos sem que autoridade fazendária se tenha pronunciado, homologado está o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela 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 Marcos Vinicius Neder de Lima (Relator), Mário Junqueira Franco Júnior e Manoel Antônio Gadelha Dias que deram provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Carlos Alberto Gonçalves Nunes.

Processo nº. : 10166.004860/00-66
Acórdão nº. : CSRF/01-05.641



MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE



CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES
REDATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 21 SET 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: CÂNDIDO ROFRIGUES NEUBER, PAULO JACINTO DO NASCIMENTO, JOSÉ CLÓVIS ALVES, JOSÉ CARLOS PASSUELLO, DORIVAL PADOVAN e JOSÉ HENRIQUE LONGO.

Processo nº. : 10166.004860/00-66

Acórdão nº. : CSRF/01-05.641

Recurso nº : 108-131575

Recorrente : FAZENDA NACIONAL.

Interessada : BRASÍLIA MOTORS LTDA.

R E L A T Ó R I O

Trata-se de processo de exigência de IRPJ, IRF, PIS, COFINS e CSLL em razão de ter sido constatada omissão de receita por suprimimento de numerário sem comprovação da origem no mês de setembro de 1994, sendo o lançamento lavrado em 27/04/2004.

Pelo Acórdão nº 108-08.324, de 19/05/2005 (fls. 194), a Oitava Câmara deste Primeiro Conselho de Contribuintes decidiu por unanimidade de votos, acolher a preliminar de decadência para o IRPJ, IR-Fonte e PIS nos períodos de outubro e dezembro de 1995 e janeiro de 1996 e, por maioria de votos, acolher a decadência de COFINS e CSL. Sustenta a Câmara que o direito de o Fisco de lançar está extinto por força do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional (CTN).

Com fulcro no artigo 32, inciso I, aprovado pela Portaria nº 55/98, recorre a Procuradoria da Fazenda Nacional à Câmara Superior de Recursos Fiscais (fls. 204) contra a decisão proferida em segunda instância administrativa, alegando a ocorrência de decisão contrária à Lei nº 8.212/91, art. 45, que estabelece prazo de 10 anos para a decadência do direito de exigir às contribuições sociais.

Conforme o Despacho nº 108-194/05 (fls. 223), a Presidência da Oitava Câmara do Primeiro Conselho recebeu o recurso especial interposto pelo contribuinte, vez que revestido dos requisitos de admissibilidade previstos na legislação de regência da matéria.

As fls. 228, manifesta-se o sujeito passivo, com base em jurisprudência que colaciona, pela manutenção da decisão consubstanciada no acórdão recorrido, que bem aplicou a lei ao caso concreto.

É o relatório.



Processo nº. : 10166.004860/00-66
Acórdão nº. : CSRF/01-05.641

VOTO VENCIDO

Conselheiro - MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA, Relator.

Preliminarmente, verifico que a decisão recorrida foi unânime em relação ao IR, IRF e PIS, havendo discordância de três Conselheiros tão-somente com relação à decadência da CSLL e da COFINS. Como o recurso da Procuradoria, fundado no artigo 32, inciso I, do Regimento Interno deste Conselho (Port. 55/98), tratou apenas das contribuições sociais, sem falar no Imposto de Renda, e não trouxe decisões divergentes que pudessem caracterizar o dissídio jurisprudencial quanto à decadência do PIS, o recurso só merece ser conhecido no tocante à definição do prazo decadencial aplicável à CSL e COFINS.

A decadência extingue o direito da Fazenda Nacional constituir o crédito tributário pelo lançamento. O legislador estabelece um prazo que entende razoável para o exercício desse direito. Sua previsão no ordenamento jurídico propicia estabilidade às relações jurídicas tributárias, trazendo a desejada segurança ao sistema. Assim, findo o prazo decadencial, não é mais devido o tributo, o Estado está a sacrificar receitas estatais em prol de outro valor também caro a sociedade moderna – a segurança jurídica.

A opção por prazos mais curtos ou mais longos de decadência reflete, portanto, o dilema entre segurança e justiça. No paradigma democrático, a solução desse aparente conflito entre o direito de exigir o tributo não pago (justiça) e a os prazos extintivos desse direito (segurança) só pode resultar de um sopesamento desses princípios. Para Dworkin, "os princípios têm uma dimensão que as regras não têm – a dimensão do peso ou importância. Quando os princípios



Processo nº. : 10166.004860/00-66
Acórdão nº. : CSRF/01-05.641

interferem-se, quem deve resolver o conflito deve tomar em conta o relativo peso de cada um"¹.

De qualquer forma, qualquer restrição ao direito de exigir tributo devido e não pago, por envolver sacrifícios de toda sociedade, não pode ser presumida pelo intérprete, é matéria de decisão legislativa e, portanto, de direito positivo.

Nessa linha de raciocínio, o artigo 45 da Lei nº 8.212/91 refere-se ao direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos. O Título VI dessa norma dispõe sobre as fontes de financiamento da Seguridade Social e enumera as contribuições a que estão obrigadas a União, o segurado e as empresas. Dentre as contribuições a cargo das empresas, estão previstas em seu art. 23, as seguintes fontes: Contribuição ao FINSOCIAL (Decreto-Lei nº 1940/82), Contribuição Social sobre o Lucro (Lei 8.034/90). Há, portanto, referência expressa à CSLL e a COFINS sucedeu ao FINSOCIAL.

Alguns defendem, com fulcro no art. 146 da Constituição Federal, que essa matéria está sob reserva de lei complementar e os prazos de decadência não poderiam ser regulados em lei ordinária. Com a devida vênia a essa respeitável posição, sustento que o mandamento constitucional tratou apenas de normas que tenham por finalidade estabelecer regras gerais de funcionamento do sistema e não aquelas que definem apenas prazo. A Suprema Corte, em diversos julgados, tem dado tratamento diferenciado quando se trata de fixação de prazo para exigência de tributos. Com efeito, o próprio art. 97 do CTN não traz o prazo como um dos elementos a serem obrigatoriamente previstos na hipótese de incidência tributária prevista em lei. O arquétipo formal previsto pelo legislador constituinte para as leis tributárias é atendido pelo Código Tributário Nacional – materialmente lei complementar - ao estabelecer regras para fixação do termo inicial da decadência

¹ (cf. *Império do Direito*. São Paulo. Malheiros.1999. p. 26). Sobre o tema, ver também DWORKIN, Ronald. *Taking right seriously*. Cambridge. Harvard University Press, 1978, cap. 2 e 3.

Processo nº. : 10166.004860/00-66
Acórdão nº. : CSRF/01-05.641

de acordo com o tipo de lançamento, prever a interrupção da contagem (art. 173, II), a limitação à revisão ao lançamento (art. 149, § único) etc.

Reforça esse entendimento, a existência da ressalva prevista no art. 150, § 4º, que possibilita a lei fixar prazo diferente dos cinco anos previsto para homologação. Registre-se que o art. 150 regula o lançamento por homologação e não a decadência do direito de lançar tributo. Esse prazo para homologação, contudo, tem efeito sobre o direito de constituir o crédito pelo lançamento de ofício. Se a Fazenda Pública denegar a homologação ao pagamento realizado pelo contribuinte, o limite temporal para o lançamento de ofício é também estabelecido por esse prazo, já que, findo esse prazo, é considerado extinto o crédito tributário.

Nada impede, porém, que a lei fixe prazo maior para homologação das Contribuições Sociais. Esses tributos têm especificidades que os distinguem dos demais, a começar pela sua destinação à Seguridade Social. Historicamente, os créditos relativos às contribuições sempre possuíram prazos mais elásticos no que se refere a sua constituição. O legislador, ao sopesar os valores de segurança e justiça nesse caso, sempre se preocupou em garantir maior efetividade ao Estado na obtenção de recursos públicos, concedendo prazos maiores de constituição e cobrança desses créditos. O quadro de carência social de nosso país é um elemento importante na ponderação a ser feita no caso concreto.

Sobre o tema, Souto Maior Borges sustenta que “admitir que as pessoas constitucionais podem alterar para menos os prazos decadenciais e prescricionais admitidos no Código Tributário Nacional é reconhecer que essa matéria está, de certa forma, sob a regência dos critérios jurídicos que transcendem a disciplina nele estabelecida. De certa forma, porque o Código Tributário Nacional apenas vincularia a lei tributária material, no grau de indeterminação já acentuado, quanto ao limite de prazo. E os critérios de fixação desses prazos transbordam a disciplina do Código Tributário Nacional precisamente porque decorre do princípio constitucional da legalidade tributária. Logo, ausente a vinculação que estaria estabelecida *ab extra* pelas normas gerais, a competência legislativa tributária pode ser exercida regularmente. **Significa dizer que não há como repudiar a**

Processo nº. : 10166.004860/00-66

Acórdão nº. : CSRF/01-05.641

conclusão pela atribuição constitucional de competência tributária à União, Estados-membros e Municípios para dispor sobre o termo final do prazo decadencial em exame”.²

A existência de prazos mais elásticos de decadência em situações especiais que envolvam questões de maior interesse é compatível com o Direito. O novo Código Civil, por exemplo, está a refletir uma nova orientação voltada para a eticidade e solidariedade quando prescreve que os atos viciados por fraude e simulação nunca se convalidam pelo decurso do tempo. Ou seja, atos ilícitos concebidos para prejudicar terceiros não estão sujeitos à decadência, podem ser desfeitos a qualquer tempo.

Assim, o prazo decadencial de dez anos a que se refere o artigo 45 da Lei nº 8.212/91 alcança a constituição de créditos provenientes das contribuições elencadas por essa lei, não havendo como afastar sua aplicação aos créditos tributários de CSLL e COFINS.

Com essas considerações, não conheço do recurso especial quanto à decadência do PIS e dou provimento parcial ao recurso especial para afastar a preliminar de decadência em relação a CSLL e COFINS.

Sala das Sessões, 26 de março de 2007.



MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA

² Lançamento Tributário. São Paulo: Malheiros, 1999, p 360

Processo nº. : 10166.004860/00-66
Acórdão nº. : CSRF/01-05.641

VOTO VENCEDOR

Conselheiro CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES – Relator.

Acompanho o voto do ilustre relator no que respeita ao não conhecimento do recurso especial, interposto com fulcro no inciso I do artigo 32, inciso I, aprovado pela Portaria nº 55/98, quanto ao PIS, uma vez que a decisão foi unânime no que toca a essa contribuição.

Peço-lhe vênica para discordar do seu voto relativamente aa CSLL e a COFINS. E o faço baseado nas razões seguintes.

O Plenário do Supremo Tribunal Federal, no RE nº 146.733-9-SÃO PAULO, acolheu o voto do Relator, Ministro Moreira Alves, para declarar inconstitucional o art. 8º da Lei nº 7.689/88. Nesse voto, o insigne relator sustenta a natureza tributária das contribuições sociais, e a ementa desse acórdão não deixa dúvida sobre a fundamentação do voto do relator, necessária, aliás, como base para a decisão plenária.

Confira-se:

EMENTA : Contribuição Social sobre o lucro das pessoas jurídicas. Lei 7689/88.

Não é inconstitucional a instituição de contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas, **cua natureza é tributária**. Constitucionalidade dos artigos 1º, 2º e 3º da Lei 7689/88. Refutação dos diferentes argumentos com que se pretende sustentar a inconstitucionalidade desses dispositivos legais. (negritei)

Ao determinar, porém, o artigo 8º da Lei 7689/88 que a contribuição em causa já seria devida a partir do lucro apurado no período-base a ser encerrado em 31 de dezembro de 1988, violou ele o princípio da irretroatividade contido no artigo 150, III, "a", da Constituição Federal, que proíbe que a lei que institui tributo tenha, como fato gerador deste, fato ocorrido antes do início da vigência dela.



Processo nº. : 10166.004860/00-66
Acórdão nº. : CSRF/01-05.641

Recurso extraordinário conhecido com base na letra "b" do inciso III do artigo 102 da Constituição Federal, mas a que se nega provimento porque o mandado de segurança foi concedido para impedir a cobrança das parcelas da contribuição social cujo fato gerador seria o lucro apurado no período-base que se encerrou em 31 de dezembro de 1988. Declaração de inconstitucionalidade do artigo 8º da Lei 7689/88."

Yves Gandra da Silva Martins, " in" Comentários à Constituição do Brasil, 8º Volume, Editora Saraiva, 2ª edição, 2000, pág. 54, comentando o art. 195, da Carta Magna, diz que: "Discutiu-se no passado, se havia duas classes de contribuições sociais, ou seja, aquelas de natureza tributária (art.149) e as outras, sem essa natureza (art. 195). A Suprema Corte colocou ponto final no debate ao declarar que a Constituição brasileira hospeda um único tipo de contribuição social, e que esta tem natureza tributária.

A seguir, o ilustre tributarista, transcreve excerto do voto do Ministro Moreira Alves, relator do RE nº 146.733-SP, Pleno:

"...Sendo, pois, a contribuição instituída pela Lei nº 7.689/88 verdadeiramente contribuição social destinada ao financiamento da seguridade social, com base no inciso I do artigo 195 da Carta Magna, segue-se a questão de saber se essa contribuição tem, ou não, natureza tributária em face dos textos constitucionais em vigor. Perante a Constituição de 1988, não tenho dúvida em manifestar-me afirmativamente. De feito, a par das três modalidades de tributos (os impostos, taxas e as contribuições de melhoria) a que se refere o artigo 145 para declarar que são competentes para instituí-los a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, os artigos 148 e 149 aludem a duas outras modalidades tributárias, para cuja instituição só a União é competente: o empréstimo compulsório e as contribuições sociais, inclusive as de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas. No tocante às contribuições sociais — que dessas duas modalidades é a que interessa para este julgamento —, não só as referidas no artigo 149 — que se subordina ao capítulo concernente ao sistema tributário nacional — têm natureza tributária, como resulta, igualmente, da observância que devem ao disposto nos artigos 146, III, e 150, I e III, mas também as relativas á seguridade social previstas no artigo 195, — que pertence ao título 'Da Ordem Social' Por terem esta natureza tributária é que o artigo 149 determina que as contribuições sociais observem o inciso

Processo nº. : 10166.004860/00-66
Acórdão nº. : CSRF/01-05.641

III do artigo 150 (cuja letra 'b' consagra o princípio da anterioridade). Exclui dessa observância as contribuições para a seguridade social previstas no artigo 195, em conformidade com o disposto no par. 6º deste dispositivo, que aliás, em seu par. 4º, ao admitir a instituição de outras fontes destinadas a garantir a manutenção ou expansão da seguridade social, determina se obedeça ao disposto no artigo 154, I, da norma tributária, o que reforça o entendimento favorável à natureza tributária dessas contribuições sociais....”

No mesmo sentido, excerto do voto do Ministro Carlos Velloso, no RE nº 138.284-8/CE (DJU de 28/08/92-págs. 13456):

“...A questão da prescrição e da decadência, entretanto, parece-me pacificada. É que tais institutos são próprios da lei complementar de normas gerais (art. 146, III, “b”). Quer dizer, os prazos de decadência e de prescrição inscritos na lei complementar de normas gerais (CTN) são aplicáveis, agora, por expressa previsão constitucional, às contribuições parafiscais (C.F., art. 146, III, b; art. 149)...”

A prescrição e a decadência inscritos na lei complementar de normas gerais (TN) são aplicáveis, agora, por expressa previsão constitucional, às contribuições parafiscais (CF. art. 146, III, “b”, art. 149), consoante o Min. Carlos Velloso (STF-Plenário, RE 148.754-2/RJ, nun. 93).

Sendo de natureza tributária, aplica-se a estas contribuições, o disposto no art. 146, III, da Constituição Federal, que dispõe:

"Art. 146. Cabe à lei complementar:

....."omissis".....;

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a)....."omissis".....;

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;" (grifei)

Processo nº. : 10166.004860/00-66
Acórdão nº. : CSRF/01-05.641

Por seu turno, a lei complementar, Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional), reza, em seu art. 150, §4º:

"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.

§ 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."

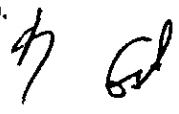
Como se vê, é o próprio Supremo Tribunal Federal a manifestar-se no sentido de que o prazo decadencial das contribuições em tela é de 5 (cinco) anos, e a seguir-lhe os passos não está a Câmara Superior de Recursos Fiscais decretando inconstitucionalidade de lei alguma, o que, aliás, reclamaria manifestação expressa, o que seria um absurdo. Afinal, somente a Egrégia Corte tem competência para tanto. É, antes de tudo, uma questão escolar.

O STJ já se manifestou no sentido de que o prazo decadencial, mesmo para as contribuições sociais, inclusive as destinadas a financiar a seguridade social (CF, art. 195), é de 5 (cinco) anos, como se verifica do AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 616.348 - MG (2003/0229004-0), de 14/12/2004:

"1." omissis"

2. As contribuições sociais, inclusive as destinadas a financiar a seguridade social (CF, art. 195), têm, no regime da Constituição de 1988, natureza tributária. Por isso mesmo, aplica-se também a elas o disposto no art. 146, III, b, da Constituição, segundo o qual cabe à lei complementar dispor sobre normas gerais em matéria de prescrição e decadência tributárias, compreendida nessa cláusula inclusive a fixação dos respectivos prazos. Conseqüentemente, padece de inconstitucionalidade formal o artigo 45 da Lei 8.212, de 1991, que fixou em dez anos o prazo de decadência para o lançamento das contribuições sociais devidas à Previdência Social.

3. Instauração do incidente de inconstitucionalidade perante a Corte Especial (CF, art. 97; CPC, arts. 480-482; RISTJ, art. 200).



Processo nº. : 10166.004860/00-66
Acórdão nº. : CSRF/01-05.641

A contribuição em tela amolda-se ao disposto no art. 150 acima transcrito, eis que cabe ao contribuinte o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa.

O legislador ordinário pode fixar outro prazo para a homologação desde que menor do que o estabelecido no retrotranscrito § 4º. É o que ensina a Doutrina, nas lições de Aliomar Baleeiro, "in" Direito Tributário Brasileiro, Forense, 9ª edição, pág. 478; Fábio Fanucchi, em sua obra Curso de Direito Tributário Brasileiro, Ed. Resenha Tributária, 3ª edição, Vol. I, pág. 297; Luciano Amaro, em Direito Tributário Brasileiro, Saraiva, 6ª edição, pág.387; Alberto Xavier, "in" Do Lançamento-Teoria Geral do Ato do Procedimento e do Processo Tributário, Forense, ed. 1997, pág. 94; Sacha Calmon Navarro Coelho, em Curso de Direito Tributário Brasileiro, Forense, 1999, pág. 672; e Leandro Paulsen, em Código Tributário Nacional, Livraria do Advogado, editora/ESMAFE-RS, Porto Alegre, 2000, pág.502, dentre outros.

Ora, se a decadência segue a lei complementar, cujo prazo de caducidade é de cinco anos, e a Lei nº 8.212/91 estabelece prazo de dez anos, é óbvio que esse prazo não se aplica estas contribuições, que, como já se demonstrou têm natureza tributária.

A Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1.966 (D.O.U. de 27.10.66, ret. no DOU de 31/10/66) foi promulgada para regular, com fundamento na Emenda Constitucional nº 18, de 1º de dezembro de 1965, o sistema tributário nacional e estabelecer, com fundamento no artigo 5º, inciso XV, alínea b, da Constituição Federal, as normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, sem prejuízo da respectiva legislação complementar, supletiva ou regulamentar.

Por disposição do artigo 7º do Ato Complementar da Presidência da República nº 36, de 13 de junho de 1.967, esta Lei, incluídas as alterações posteriores, foi elevada à categoria de Lei Complementar, passando a denominar-se CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.



Processo nº. : 10166.004860/00-66
Acórdão nº. : CSRF/01-05.641

Assim, todas as alterações nela introduzidas por leis ordinárias, foram elevadas à categoria de lei complementar.

A partir daí, somente lei complementar poderá dispor sobre normas gerais de direito tributário, como é o caso das normas sobre decadência.

O prazo decadencial de 5 (cinco) anos é uma garantia do contribuinte nacional e de segurança jurídica que não pode ser alongada pelo legislador ordinário.

Esse fato já desperta a atenção do intérprete perspicaz de que a Lei nº 8.212/95 não tem aplicação às contribuições de natureza tributária.

Outras razões também militam nesse sentido.

Observe-se que os parágrafos do artigo 45 da mencionada lei tratam exclusivamente de contribuições previdenciárias, exigências fiscais fixadas pelo Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, enquanto a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido é administrada pela Secretaria da Receita Federal, nos termos do que dispõe o artigo 6º e seu parágrafo único a Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988.

Confira-se:

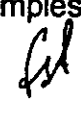
“Art. 45. O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada.

§1º Para comprovar o exercício de atividade remunerada, com vistas à concessão de benefícios, será exigido do contribuinte individual, a qualquer tempo, o recolhimento das correspondentes contribuições.

§2º Para apuração e constituição dos créditos a que se refere o parágrafo anterior, a Seguridade Social utilizará como base de incidência o valor da média aritmética simples dos 36 (trinta e seis)

Processo nº. : 10166.004860/00-66
Acórdão nº. : CSRF/01-05.641

últimos **salários-de-contribuição** do segurado. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.032, de 28.4.95)

§ 3º No caso de indenização para fins da contagem recíproca de que tratam os arts. 94 a 99 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, a base de incidência será a remuneração sobre a qual incidem as **contribuições** para o regime específico de previdência social a que estiver filiado o interessado, conforme dispuser o regulamento, observado o limite máximo previsto no art. 28 desta Lei. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.032, de 28.4.95)

§ 4º Sobre os valores apurados na forma dos §§ 2º e 3º incidirão juros moratórios de zero vírgula cinco por cento ao mês, capitalizados anualmente e multa de dez por cento.

§ 5º O direito de pleitear judicialmente a desconstituição de **exigência fiscal fixada pelo Instituto Nacional do Seguro Social-INSS** no julgamento de litígio em processo administrativo fiscal extingue-se com o decurso do prazo de 180 dias, contado da intimação da referida decisão. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.639, de 25.5.98)

§ 6º O disposto no § 4º não se aplica aos casos de **contribuições** em atraso a partir da competência abril de 1995, obedecendo-se, a partir de então, às disposições aplicadas às empresas em geral.

A Lei nº 8.212/95 não se refere expressamente às demais contribuições destinadas à Seguridade Social porque elas têm, no regime da Constituição de 1988, natureza tributária, e, por isso mesmo, aplica-se a elas o disposto no art. 146, III, "b", da Constituição, "segundo o qual cabe à lei complementar dispor sobre normas gerais em matéria de prescrição e decadência tributárias, compreendida nessa cláusula inclusive a fixação dos respectivos prazos".

O art. 6º e seu parágrafo único, da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, têm a seguinte redação:

"Art. 6º A administração e fiscalização da contribuição social de que trata esta Lei compete à Secretaria da Receita Federal.

Parágrafo único. Aplicam-se à contribuição social, no que couber, as disposições da legislação do Imposto sobre a Renda referentes à administração, ao lançamento, à consulta, à cobrança, às penalidades, às garantias e ao processo administrativo."



Processo nº. : 10166.004860/00-66
Acórdão nº. : CSRF/01-05.641

Nada mais razoável que a lei assim dissesse na medida em que, tanto o imposto como a contribuição em tela partem do mesmo ponto: o lucro líquido do exercício, cada um com os ajustes que lhes são pertinentes.

A apuração da CSLL é feita juntamente com a do imposto de renda e não teria o menor sentido que os lançamentos tivessem prazos decadenciais díspares.

Se a lei manda que se aplique a legislação pertinente ao imposto de renda referente ao lançamento, e a legislação inerente ao imposto de renda estabelece o prazo de 5 (cinco) anos (CTN., artigo 150, § 4º), esse mesmo prazo deve ser adotado na caducidade para o lançamento da contribuição.

E nem se diga que, com essa interpretação sistemática, está-se negando aplicação à Lei nº 8.212/91, porque, quando se conclui pela aplicação de uma lei está-se deixando de aplicar a concorrente.

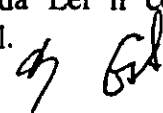
Isso não é negar aplicação à lei, é interpretar sistematicamente duas leis e buscar-lhes o sentido, e extensão. Segundo esse raciocínio dar prevalência à Lei nº 8.541/91 seria negar aplicação à lei complementar, o que significaria então decretar a inconstitucionalidade da lei nacional.

Merece registro nesta assentada o voto vencedor da relatora designada do Ac. 108-06.992, de 19/06/92, a eminente Conselheira Tânia Koetz Moreira, de saudosa memória, que é escorreito, valendo pelos judiciosos fundamentos também como razão de decidir.

Disse ela, em relação ao ponto omitido no aresto embargado:

“Aprecio a preliminar de decadência.

O julgador de primeira instância rejeitou a alegação de 8.212/91, por ser a decadência fundamentando-se no artigo 45 da Lei n contribuição em comento integrante do orçamento da Seguridade Social.



Processo nº. : 10166.004860/00-66
Acórdão nº. : CSRF/01-05.641

Referido dispositivo estabelece, *in verbis*:

"Art. 45. O direito de a Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada."

A Primeira Câmara deste Conselho de Contribuintes já julgou no sentido de que o dispositivo acima transcrito não se aplica à Contribuição Social sobre o Lucro, uma vez que se refere apenas ao direito de a **Seguridade Social** constituir seus 101-93.356,□créditos. Valho-me, nesta parte, do Voto condutor do Acórdão n prolatado pela eminente Conselheira Sandra Maria Faroni, que assim se expressou:

"Todavia, entendo que 8.212/91 não se aplica à Contribuição Social sobre o Lucro□o art. 45 da Lei n Líquido, uma vez que aquele dispositivo se refere ao direito da **Seguridade Social** de constituir seus créditos, e, conforme 8.212/91, os créditos relativos à CSLL são□previsto no art. 33 da Lei n "constituídos" (formalizados pelo lançamento) pela Secretaria da Receita Federal, órgão que não integra o Sistema da Seguridade Social. Por conseguinte, o prazo referido no art. 45 (cuja constitucionalidade não cabe aqui discutir) seria aplicável apenas às contribuições previdenciárias, cuja competência para constituição é do Instituto Nacional do Seguro Social - INSS. 8.212/91 tratam apenas□(Note-se que todos os parágrafos do artigo 45 da Lei n das contribuições previdenciárias, de competência do INSS). O artigo 45, incluindo seus parágrafos, se referem claramente ao seu destinatário, que é a Seguridade Social, e não à Receita Federal. A Seguridade Social, de cujo direito 8.212/91, é representada pelos órgãos□cuida o art. 45 da Lei n descentralizados do Ministério da Previdência e Assistência Social (autarquias, que são entidades da administração indireta), ao passo que a Receita Federal é 200/67.□órgão da administração direta da União, conforme Decreto-lei n"

h Gal

Processo nº. : 10166.004860/00-66
Acórdão nº. : CSRF/01-05.641

O argumento afigura-se correto. Todavia, ainda que assim não se entendesse, há outro aspecto a ser analisado.

A 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."

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 8.212/91, deve-se concluir que, para as contribuições artigo 45 da Lei n submetidas à regra nele estipulada, **aquele prazo que, pelo artigo 173 do CTN é de cinco anos, passa a ser de dez anos.** 8.212/91 trata do artigo 45 da Lei n **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 8.212/91), iniciou-se o prazo do artigo 150, § 4º da Lei n, do CTN. Transcorridos daí cinco

GL

h

Processo nº. : 10166.004860/00-66
Acórdão nº. : CSRF/01-05.641

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 8.212/91 não pode ser lido ou aplicado abstraindo-se as demais regras do Lei n 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, 8.212/91 não fixa qualquer prazo para homologação de lançamento, no Lei n 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 n 8.212/91, para as contribuições aí abrangidas.

Em assim sendo, o lançamento sob exame, alcançando o período de dezembro de 1991 a dezembro de 1994, foi efetuado quando já transcorrido o prazo de cinco anos estabelecido no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, de vez que o auto de infração foi lavrado apenas em 19/12/2000."

No caso concreto o fato gerador da obrigação tributária ocorreu em setembro de 1994, sendo o lançamento lavrado em 27/04/2004, quando já configurada a decadência.

Em resumo:

Os tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa amoldam-se à sistemática de lançamento por homologação, prevista no art. 150 do Código Tributário Nacional (CTN). Desta forma, a contagem do prazo decadencial da CSLL e da COFINS se faz de acordo com esta lei nacional no que se refere à decadência, mais precisamente no § 4º do seu art. 150. Por outro lado, a Contribuição Social



Processo nº. : 10166.004860/00-66
Acórdão nº. : CSRF/01-05.641

sobre o Lucro Líquido, instituída pela Lei nº 7.689/88, em conformidade com os arts. 149 e 195, § 4º, da Constituição Federal, e a COFINS, instituída nos termos do inciso I do art. 195. da Constituição Federal, têm a natureza tributária, consoante decidido pelo Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária, por unanimidade de votos, no RE Nº 146.733-9-SÃO PAULO, o que implica na observância, dentre outras, às regras do art. 146, III, da Constituição Federal de 1988. Expirado o prazo de cinco anos sem que autoridade fazendária se tenha pronunciado, homologado está o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário.

A empresa foi cientificada dos autos de infração referentes à CSLL e a COFINS em 15/03/2001, conforme AR de fls. 57, quando já transcorrido o lustro decadencial referente ao fato gerador ocorrido em 31/12/95.

Assim, nego provimento ao recurso da Fazenda Nacional.

Sala das Sessões - DF, 26 de março de 2007.



CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES

