



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº	10166.015636/2002-97
Recurso nº	107-141.335 Especial do Contribuinte
Matéria	CSLL
Acórdão nº	01-06.061
Sessão de	10 de outubro de 2008
Recorrente	REFRIGERANTES BRASÍLIA LTDA.
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

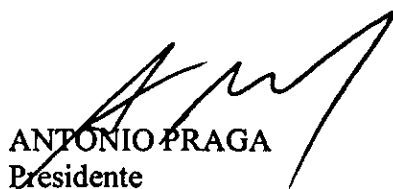
Ano-calendário: 1997

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 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 tem 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, "b", 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 inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/91 foi consignada na Súmula Vinculante nº 8, da Suprema Corte.

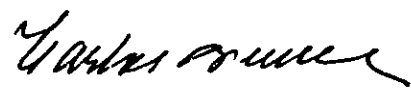
Recurso especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso especial do contribuinte. Vencido o Conselheiro Antonio Praga que negou provimento, aplicando o disposto no art. 173 do CTN para contagem do prazo decadencial. Ausente momentânea e justificadamente, o Conselheiro Mario Sergio Fernandes Barroso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



ANTONIO PRAGA
Presidente



CARLOS ALBERTO GONCALVES NUNES
Relator

22 DEZ 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Antonio Bezerra Neto (Substituto convocado), Antonio Carlos Guidoni Filho, José Clóvis Alves, José Carlos Passuello, Marcos Vinícius Neder de Lima, Mário Sérgio Fernandes Barroso, Karem Jureidini Dias e Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho..



Relatório

REFRIGERANTES BRASÍLIA LTDA, qualificada nos autos, com fundamento no artigo 32, inciso II, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF nº 55, de 16 de março de 1998, recorre a este Colegiado (fls. 147/158) contra o Acórdão nº 107-08.006, de 17 de março de 2005 (fls. 116/125) que negou provimento ao seu recurso de fls. 84/101 contra o Acórdão DRJ/BSA nº 09.652, de 23/04/2004 (fls. 74/870) que lhe fora adverso.

A empresa declarou o Imposto de Renda e a CSLL, no ano-calendário de 1997, com base em períodos trimestrais, sendo o lançamento apenas da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido referente ao terceiro trimestre de 1997 (fls. 5/7).

A ciência do auto de infração pela contribuinte ocorreu em 12/11/2002 (fls. 11).

O aresto recorrido da Sétima Câmara não consignou na ementa a questão de decadência levantada pela empresa, mas o relator em seu voto disse expressamente que não acolhia a decadência invocada pela recorrente, porque tem votado na Câmara pela aplicação do prazo decadencial de 10 anos para lançamento das contribuições da seguridade social, conforme norma inserta no art. 45 da Lei nº 8.212/91.

A empresa foi cientificada do aresto guerreado em 16/05/2005 (fls. 129), embargando-o (fls. 130), sem sucesso, em relação à matéria de fundo (fls. 142). Cientificada dessa decisão em 05/09/2005 (fls. 146), apresentou o seu recurso de divergência à Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) em 19/09/2005 (fls. 147).

A sucumbente apresentou como paradigmas de seu recurso os seguintes acórdãos: Acórdão CSRF/01-04.791, de 1/12/2003, e o Acórdão CSRF/01-04.719, de 14/10/2003, instruindo-o com cópia integral dos arestos.

Os mencionados arestos ostentam, no particular, as seguintes ementas:

Acórdão CSRF/01-04.791, de 1/12/2003:

“CSSL – DECADÊNCIA – 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, tem 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. Desta forma, a contagem do prazo decadencial da CSLL se faz de acordo com o Código Tributário Nacional no que se refere à decadência, mais precisamente no art. 150, § 4.”

Acórdão nº 107-04.719, de 14/10/2003:

47

"Decadência – CLS e COFINS— As referidas contribuições, por suas naturezas tributárias, ficam sujeitas ao prazo decadência de 5 anos"

A recorrente sustenta que a decadência da Contribuição Social sobre o Lucro segue a regra do art. 150, § 4º do CTN, apresentando ensinamentos da Doutrina e da jurisprudência sobre a matéria. Afirma que os paradigmas apresentados contêm a orientação correta sobre a questão submetida à CSRF.

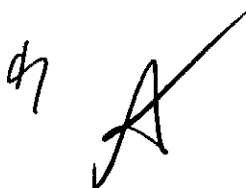
O ilustre Presidente da Sétima Câmara pôs em testilha o aresto recorrido com a ementa do Acórdão CSRF/01-04.791 para concluir pela ocorrência do dissenso, que ocorreu também com o AC. CSRF/01-04.719, e deu seguimento ao recurso de divergência.

O ilustre Procurador da Fazenda Nacional junto à Oitava Câmara foi intimado do aresto recorrido em 02/02/2007 (fls.197) e, em 06/02/2007, apresentou contra-razões do recurso especial à Câmara Superior de Recursos Fiscais (fls.198/202), sustentando o julgado.

A Douta Procuradoria da Fazenda Nacional defende o aresto, sustentando em resumo a plena aplicação do art. 45 da Lei nº 8.212/91, e que prazo decadencial não é matéria de caráter geral, podendo ser regulada por lei ordinária, e não por lei complementar.

Cita entendimentos da Doutrina e do Poder Judiciário, favoráveis à sua posição.

É o Relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a stylized 'A' with a diagonal stroke and a small 'dh' to its left.

Voto

Conselheiro CARLOS ALBERTO GONCALVES NUNES, Relator

O recurso da contribuinte está previsto no do artigo 32 aprovado pela Portaria MF nº 55, de 16/03/98, guardando observância do prazo de 15 (quinze) dias para sua interposição, estabelecido no artigo 33, do RICC.

Tomo, pois, conhecimento do recurso da contribuinte por ter demonstrado o dissídio jurisprudencial, no prazo para a interposição de seu apelo, como bem demonstrou o ilustre Presidente da Sétima Câmara.

Igualmente, tomo conhecimento das contra-razões da Fazenda Nacional apresentadas com fundamento no artigo 34, § 1º, do citado RICC, e com guarda do prazo ali previsto.

Inicialmente, abro parêntese para esclarecer que, desde as primeiras discussões a respeito do prazo decadencial das contribuições sociais, tenho-me posicionado no sentido de que ele é de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador, consoante o disposto no art. 150, § 4º do CTN. O Ac. CSRF/01-04.791, de 1/12/2003, citado como paradigma, é um dos muitos recursos de que fui relator, sempre nessa direção.

Fechando parênteses, ratifico esse entendimento:

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, **cujas 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.



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 à 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 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:

I -....."omissis".....;

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

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

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

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.

Este entendimento tem sido aplicado em decisões monocráticas dos Ministros do Supremo Tribunal Federal, como jurisprudência da Suprema Corte, adotada por unanimidade de votos, Plenário. Registre-se alguns desses despachos: No RE 552757-RS, Ministro Carlos Britto, Julgamento em 28/06/2007 (DJ 07/08/2007); RE 548785-RS, Ministro Eros Grau, Julgamento em 26/06/2007 (DJ 15/08/2007); RE 540704-RS, Ministro Marco Aurélio, Julgamento em 20/06/2007 (DJ 08/08/2007)

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

47

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).

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.

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

17

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.

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.

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 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, tem 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.

Como já consignado no relatório, o fato gerador da obrigação tributária ocorreu em 30/09/1997 (fls.6). A multa lançada foi de 75% (fls. 6), enquanto a ciência do auto de infração da CSLL pela contribuinte deu-se em 12/11/2002 (fls. 11).

Do exposto, verifica-se que o lançamento foi efetuado quando já transcorrido o lustro decadencial referente ao fato gerador ocorrido em 30/09/1997, estando, portanto, decadente o lançamento, nos termos do § 4º do artigo 150, do Código Tributário Nacional.

Por derradeiro, cabe consignar que a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/91 foi consignada na Súmula Vinculante nº 8, da Suprema Corte.

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 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 tem natureza tributária, consoante

47

decidido pelo Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária, por unanimidade de votos, no RE N.º 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 inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n.º 8.212/91 foi consignada na Súmula Vinculante n.º 8, da Suprema Corte.

Assim, dou provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 10 de outubro de 2008



CARLOS ALBERTO GONCALVES NUNES

