



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº : 10240.000334/00-14
Recurso nº : 135.592
Matéria : IRPJ e OUTROS - EXS.: 1995 e 1996
Recorrente : FERREIRA E SILVA LTDA.
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ em BELÉM/PA
Sessão de : 08 DE JULHO DE 2004
Acórdão nº : 105-14.566

CSSL, PIS E COFINS - DECADÊNCIA - APLICAÇÃO DO CTN. PRAZO QUINQUENAL - JURISPRUDÊNCIA DO STF - O prazo decadencial para constituição de crédito tributário relativo à contribuição social para a seguridade social é de 5 (cinco) anos, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, contados do fato gerador, conforme antiga jurisprudência do Supremo Tribunal Federal. Aplicação do art. 1º do Decreto n. 2.346/97. Matéria de ordem pública passível de ser reconhecida de ofício.

PIS. SEMESTRALIDADE - Na vigência da Lei Complementar n. 7/70, a base de cálculo do PIS era o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do respectivo fato gerador, sem correção monetária, observadas as alterações introduzidas pela Lei Complementar n. 17/73. A base de cálculo da contribuição só foi validamente alterada pela Medida Provisória n. 1.212/95. Matéria de ordem pública passível de ser conhecida de ofício.

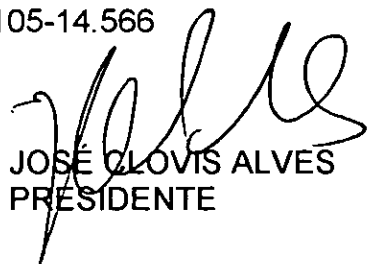
IRPJ - OMISSÃO DE RECEITA - PESSOA JURÍDICA TRIBUTADA PELO LUCRO REAL - É correta a autuação fundada no § 2º do art. 43, da Lei n. 8.541/92, com a redação dada pela MP 492/94, para os fatos geradores ocorridos a partir de 01.01.1995.

Recurso parcialmente provido.

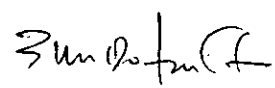
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por FERREIRA E SILVA LTDA.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência em relação aos fatos geradores ocorridos entre janeiro de 1994 a março de 1995 inclusive e, afastar de ofício a exigência do PIS em relação aos fatos geradores ocorridos de abril de 1995 a fevereiro de 1996, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Luis Gonzaga Medeiros Nóbrega, Corinθο Oliveira Machado e Nadja Rodrigues Romero e, no mérito, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo nº : 10240.000334/00-14
Acórdão nº : 105-14.566



JOSE CLOVIS ALVES
PRESIDENTE



EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT
RELATOR

FORMALIZADO EM: 22 SET 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: ROBERTO BEKIERMAN (Suplente Convocado), IRINEU BIANCHI e JOSÉ CARLOS PASSUELLO. Ausente, justificadamente o Conselheiro DANIEL SAHAGOFF.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo nº : 10240.000334/00-14
Acórdão nº : 105-14.566

Recurso nº : 135.592
Recorrente : FERREIRA E SILVA LTDA.

RELATÓRIO

Por bem descrever a controvérsia, adoto o relatório do v. acórdão recorrido, lançado nos seguintes termos:

"Trata o presente processo dos lançamentos tributários do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ (02/04), da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL (fls. 31/33), da Contribuição Social para o Programa de Integração Social – PIS (fls. 14/16), da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS (fls. 23/24) e do Imposto de Renda Retido na Fonte (fls. 43/44), com fatos geradores ao término de cada mês dos anos de 1994, 1995 e 1996. Os lançamentos foram formalizados mediante Autos de Infração lavrados em 11.04.2000 e cientificados pessoalmente ao procurador do contribuinte (habilitado no processo, conforme instrumento de mandato à fl. 50) nesse mesmo dia. O *quantum* dos créditos tributários lançados, acrescidos da multa de ofício e dos juros de moratórios, totaliza R\$ 1.292.970,70.

A autuação do IRPJ e dos tributos ditos reflexos (CSLL, PIS, COFINS e IRRF) toma por fundamento a caracterização da omissão de receita decorrente do saldo credor de caixa apurado pela fiscalização, conforme exposição contida na descrição dos fatos dos autos de infração (v. fl. 3, por exemplo).

Juntamente com a constituição do imposto e das contribuições, foi lavrada a multa *ad valorem* de 75% (setenta e cinco por cento) e os juros moratórios devidos até a autuação.

Em 09.05.2000, foi protocolizada a peça impugnatória ao lançamento (fls. 201/239), da qual se extraíram, em síntese, os seguintes pontos de defesa:

- a) Decaiu o direito de lançar o IRRF com fatos geradores no ano de 1994, fundado na regra do art. 173, I, da Lei 5.172/66 (Código Tributário Nacional), com base na qual os termos *a quo* e *ad quem* do prazo decadencial se deram em 01.01.1995 e 31.12.1999;



- b) Decaiu o direito de lançar o PIS e a COFINS com fatos geradores no ano de 1994, fundado na regra do art. 150, § 4º do CTN;
- c) São nulos por completo os autos de infração, porque a presunção de omissão de receita não pode ser extraída pela simples constatação de saldo credor de caixa; há de ser também demonstrado pela fiscalização que referido saldo constitua verdadeiro acréscimo patrimonial, pois o fato gerador do IRPJ pressupõe essa qualidade;
- d) É improcedente a tributação da omissão de receita a título do IRPJ e do IRRF com fatos geradores em 1994, pois, sendo optante do Lucro Presumido, não lhe seriam aplicáveis os comandos emanados dos arts. 43 e 44 da Lei 8.541, de 23.12.1992, visto serem eles de aplicação restrita aos optantes do Lucro Real;
- e) Não procede o cálculo do IRPJ com fatos geradores em 1995 e 1996 que não seja na forma prevista no art. 24 da Lei n. 9.249, de 26.12.1995.

Por fim, postula o acolhimento das alegações de defesa e a produção de todos os meios de prova admitidos no processo administrativo (diligência, perícia e juntada de documentos)."

O lançamento foi julgado parcialmente procedente pela 1ª Turma da DRJ em Belém, no Pará, que declarou a decadência e julgou extinto o crédito tributário relativo ao IRPJ, fatos geradores de janeiro de 1994 a março de 1995, e IRRF, fatos geradores de janeiro a novembro de 1994. O acórdão então proferido recebeu a seguinte ementa:

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Data do fato gerador: 31/01/1994, 28/02/1994, 31/03/1994, 30/04/1994, 31/05/1994, 30/06/1994, 31/07/1994, 31/08/1994, 30/09/1994, 31/10/1994, 30/11/1994, 31/12/1994, 31/01/1995, 28/02/1995, 31/03/1995.

Ementa: IRPJ. DECADÊNCIA. Havendo antecipação do pagamento, o direito de constituir o crédito tributário extingue-se decorridos 5 (cinco) anos a contar da ocorrência do fato gerador.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Data do fato gerador: 31/01/1994, 28/02/1994, 31/03/1994, 30/04/1994, 31/05/1994, 30/06/1994, 31/07/1994, 31/08/1994, 30/09/1994, 31/10/1994, 30/11/1994, 31/12/1994, 31/01/1995, 28/02/1995, 31/03/1995, 30/04/1995, 31/05/1995, 30/06/1995, 31/07/1995, 31/08/1995, 30/09/1995, 31/10/1995, 30/11/1995, 31/12/1995,

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo nº : 10240.000334/00-14
Acórdão nº : 105-14.566

31/01/1996, 29/02/1996, 31/03/1996, 30/04/1996, 31/05/1996,
30/06/1996, 31/07/1996, 31/08/1996, 30/09/1996, 31/10/1996,
30/11/1996, 31/12/1996.

Ementa: IRPJ. OMISSÃO DE RECEITA. SALDO CREDOR DE CAIXA.
Se o contribuinte não lograr afastar a apuração de saldo credor de
caixa, não obstante as oportunidades que lhe foram deferidas, subsiste
incólume a presunção de receitas omitidas em montante equivalente.

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte – IRRF.

Data do fato gerador: 31/01/1994, 28/02/1994, 31/03/1994, 30/04/1994,
31/05/1994, 30/06/1994, 31/07/1994, 31/08/1994, 30/09/1994,
31/10/1994, 30/11/1994.

Ementa: IRRF. DECADÊNCIA. Não havendo antecipação de
pagamento, o direito de constituir o crédito tributário extingue-se
decorridos de 5 (cinco) anos do primeiro dia seguinte àquele em que o
lançamento poderia ter sido efetuado.

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições.

Data do fato gerador: 31/01/1994, 28/02/1994, 31/03/1994, 30/04/1994,
31/05/1994, 30/06/1994, 31/07/1994, 31/08/1994, 30/09/1994,
31/10/1994, 30/11/1994, 31/12/1994, 31/01/1995, 28/02/1995,
31/03/1995, 30/04/1995, 31/05/1995, 30/06/1995, 31/07/1995,
31/08/1995, 30/09/1995, 31/10/1995, 30/11/1995, 31/12/1995,
31/01/1996, 29/02/1996, 31/03/1996, 30/04/1996, 31/05/1996,
30/06/1996, 31/07/1996, 31/08/1996, 30/09/1996, 31/10/1996,
30/11/1996, 31/12/1996.

Ementa: CSSL, PIS e COFINS. DECADÊNCIA. Caduca em 10 (dez)
anos o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário
respeitante às contribuições sociais destinadas ao financiamento da
Seguridade Social, esta considerada em sentido amplo.

IRRF, CSSL, PIS E COFINS. TRIBUTAÇÃO REFLEXA. Tratando-se
da mesma matéria fática, e não havendo aspectos específicos a serem
apreciados, aos lançamentos decorrentes aplica-se a mesma decisão
do principal.

Lançamento Procedente em Parte."

Contra referido acórdão interpôs a contribuinte o recurso voluntário de folhas
277 a 287, onde requer a anulação do lançamento inaugural ao argumento que, sendo
tributada pelo lucro presumido, seu fundamento legal teria de ser o art. 24 da Lei n.
9.249/95, e não os artigos 43 e 44 da Lei n. 8.541/92 (arts. 739 e 892 do RIR/94).

É o relatório.



VOTO

Conselheiro EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT, Relator

Sendo tempestivo e estando presentes os demais pressupostos recursais, passo a decidir.

1. Decadência. Contribuições sociais para a seguridade social.

Antes de adentrar ao exame do recurso voluntário, suscito e acolho, de ofício, preliminar de mérito de decadência relativamente aos créditos tributários de CSSL, PIS e COFINS, com relação aos quais entendeu o v. acórdão recorrido que o prazo decadencial aplicável seria de 10 (dez) anos, na forma do art. 45 da Lei n. 8.212/91.

O entendimento adotado pelo v. aresto recorrido, é bem verdade, tem sido acolhido em recentes precedentes do Superior Tribunal de Justiça e é defendido por Roque Antonio Carraza, que entende que apesar de a prescrição e a decadência tributárias devam ser regulamentadas por lei complementar (art. 146, III, "b", CF/88), não caberia a esta fixar os prazos aplicáveis, mas apenas a forma pela qual deverão ser verificadas e os seus efeitos, cabendo à lei ordinária do ente tributante, no caso a União Federal, fixar tais prazos¹. Ou seja, segundo o ilustre autor, poderia a União, relativamente às contribuições sociais para a seguridade social, fixar prazos de prescrição e decadência mais largos do que aqueles fixados pelo CTN.

Tal solução não me parece prevalecer à luz de uma interpretação sistemática da Constituição, principalmente por não se conformar com o princípio da segurança jurídica. A necessidade de se fixar, em lei complementar, lei nacional, normas

¹ CARRAZA, Roque Antonio. *Curso de Direito Constitucional Tributário*. São Paulo: Malheiros, 2003, p. 812 e seguintes.

25



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo nº : 10240.000334/00-14
Acórdão nº : 105-14.566

gerais sobre legislação tributária, visa evitar, no que se refere aos prazos de prescrição e decadência tributárias, que a legislação ordinária fixe prazos distintos para os diversos tributos existentes e que podem vir a ser criados por cada um dos entes tributantes, com o que a desejada racionalidade do sistema tributário nacional estaria definitivamente perdida.

A doutrina majoritária afirma que o CTN foi recepcionado como lei complementar em matéria de legislação tributária, sendo aplicável às contribuições na parte em que dispõe sobre os prazos de prescrição e decadência tributários².

O Supremo Tribunal Federal já teve a oportunidade de se manifestar a esse respeito em julgado posterior ao advento da Lei n. 8.212/91, tendo se decidido pela aplicabilidade dos prazos de decadência e prescrição do CTN às contribuições, como se infere do seguinte trecho do voto proferido pelo Ministro Carlos Velloso no RE 138.284-8/CE³:

"A questão da prescrição e da decadência, entretanto, parece-me pacificada. É que tais institutos são próprios de lei complementar de normas gerais (art. 146, III, *b*). Quer dizer, os prazos de decadência e

² MARTINS, Ives Gandra da Silva. *As Contribuições no Sistema Tributário Brasileiro*. In: MACHADO, Hugo de Brito. *As Contribuições no Sistema Tributário Brasileiro*. São Paulo: Dialética. Fortaleza: Instituto Cearense de Estudos Tributários – ICET, 2003, p. 348; MATTOS, Aroldo Gomes de. *As Contribuições Sociais no Sistema Tributário Brasileiro*, In: MACHADO, Hugo de Brito. *As Contribuições no Sistema Tributário Brasileiro*. São Paulo: Dialética. Fortaleza: Instituto Cearense de Estudos Tributários – ICET, 2003, p. 107; MELO, José Eduardo Soares de. *Contribuições no Sistema Tributário*, In: MACHADO, Hugo de Brito. *As Contribuições no Sistema Tributário Brasileiro*. São Paulo: Dialética. Fortaleza: Instituto Cearense de Estudos Tributários – ICET, 2003, pp. 358-359; PAULSEN, Leandro. *Contribuições no Sistema Tributário Brasileiro*, In: MACHADO, Hugo de Brito. *As Contribuições no Sistema Tributário Brasileiro*. São Paulo: Dialética. Fortaleza: Instituto Cearense de Estudos Tributários – ICET, 2003, p. 379; GAMA, Tácio Lacerda. *Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico*, São Paulo: Quartier Latin, 2003, p. 199; GRECO, Marco Aurélio. *Contribuições (uma figura "sui generis")*, São Paulo: Dialética, 2000, p. 171; SEGUNDO, Hugo de Brito Machado. MACHADO, Raquel Cavalcanti Ramos. *As Contribuições no Sistema Tributário Brasileiro*, In: MACHADO, Hugo de Brito. *As Contribuições no Sistema Tributário Brasileiro*. São Paulo: Dialética. Fortaleza: Instituto Cearense de Estudos Tributários – ICET, 2003, p. 303; SOUZA, Ricardo Conceição. *As Contribuições no Sistema Tributário*, In: MACHADO, Hugo de Brito. *As Contribuições no Sistema Tributário Brasileiro*. São Paulo: Dialética. Fortaleza: Instituto Cearense de Estudos Tributários – ICET, 2003, p. 509; SPAGNOL, Werther Botelho. *As Contribuições Sociais no Direito Brasileiro*, Rio de Janeiro: Forense, 2002, p. 116; TÔRRES, Heleno Taveira. *Pressupostos Constitucionais das Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico*. In: ROCHA, Valdir de Oliveira. *Grandes Questões Atuais de Direito Tributário*, 7º Volume. São Paulo: Dialética, 2003, p. 131.

³ RE 138.284-8, Rel. Min. Carlos Velloso, j. 01.07.1992, DJ 28.08.1992, p. 13.456.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo nº : 10240.000334/00-14
Acórdão nº : 105-14.566

prescrição inscritos na lei complementar de normas gerais (CTN) são aplicáveis, agora, por expressa previsão constitucional, às contribuições parafiscais (CF, art. 146, III, ~~b~~, art. 149)."

Tal entendimento, aliás, está de acordo com antiga jurisprudência da Corte Suprema, que se firmou no sentido de que, sob a égide da Constituição pretérita, no período anterior à Emenda Constitucional n. 8/1977, quando a natureza tributária das contribuições era reconhecida pela jurisprudência constitucional, o prazo prescricional para a cobrança de créditos tributários de contribuições era quinquenal, conforme previsto no artigo 174 do CTN, em detrimento do prazo mais largo estabelecido na legislação ordinária. Neste sentido, confira-se o seguinte julgado:

"Contribuições previdenciárias. Período anterior à Emenda Constitucional n. 8/1977. Orientação do STF, no sentido de considerar, no referido período, como de caráter tributário as mencionadas contribuições. Prescrição quinquenária. Recurso Extraordinário não conhecido."
(RE 104.097-SP, Rel. Min. Néri da Silveira, j. em 04.09.1987)

Do voto condutor do Ministro Néri da Silveira colhe-se a seguinte e elucidativa passagem:

"Sucedee, porém, que o Plenário do STF, no RE 86.595-BA, a 07.6.1978, por unanimidade, reconheceu a natureza tributária das contribuições previdenciárias, no período entre o Decreto-lei n. 27, de 1966, e a Emenda Constitucional n.8, de 1977. O eminente Ministro Moreira Alves, acompanhando o voto do Relator, ilustre Ministro Xavier de Albuquerque, assim se manifestou (RTJ 87/273-274):

- '1. Pedi vista para examinar a natureza jurídica da contribuição, em causa, devida ao FUNRURAL.'
2. Do exame a que procedi, concluo que, realmente, sua natureza é tributária.
3. Já o era, aliás, desde o Decreto-lei 27, que alterou a redação do art. 217 do Código Tributário Nacional, para ressaltar a incidência e a exigibilidade da contribuição sindical, das quotas de previdência e outras exações para-fiscais, inclusive a devida ao FUNRURAL. Nesse sentido, é incisiva a lição de Baleeiro



(Direito Tributário Brasileiro, 9a. ed. , págs. 69 e 584). Reafirmou-o a Emenda Constitucional n. 1/69, que, no capítulo concernente ao sistema tributário (art. 21, § 2º, I), aludiu às contribuições que têm em vista o interesse da previdência social. Por isso mesmo, e para retirar delas o caráter de tributo, a Emenda Constitucional n. 8/77 alterou a redação desse inciso, substituindo a expressão 'e o interesse da previdência social' por 'e para atender diretamente à parte da União no custeio dos encargos da previdência social', tendo, a par disso, e com o mesmo objetivo, acrescentado um inciso – o X – ao art. 43 da Emenda n. 1/69 ('Art. 43. Cabe ao Congresso Nacional, com a sanção do Presidente da República, dispor sobre todas as matérias de competência da União, especialmente: ... X – contribuições sociais para custear os encargos previstos nos arts. 165, itens II, V, XIII, XVI e XIX, 166, § 1º, 175, § 4º, e 178') o que indica, sem qualquer dúvida, que essas contribuições não se enquadram entre os tributos, aos quais já aludia, e continua aludindo, o inciso I desse mesmo art. 43.

Portanto, de 1966 a 1977 (Do Decreto-lei n. 27 à Emenda Constitucional n. 8), as contribuições como a devida ao FUNRURAL tinham natureza tributária. Deixaram de tê-la, a partir da Emenda n. 8.

3. No caso, a questão versa contribuições relativas a 1967 e 1968. Por isso, concordo com o eminente relator em considerar que tinham elas natureza tributária, aplicando-se-lhes, quanto à prescrição e decadência, o Código Tributário Nacional.

4. Em face do exposto, também não conheço do presente recurso.'

Ora, no caso concreto, os créditos referentes às contribuições previdenciárias, objeto da execução fiscal, foram constituídos em 1968 e 1973.

Dessa maneira, embora ressaltando meu ponto de vista pessoal, no sentido de não se aplicar, mesmo no período de 1966 a 1977, o art. 174 do CTN, em se tratando de contribuições previdenciárias, cuja prescrição está regulada, ademais, expressamente, em lei, não conheço do recurso extraordinário, em obséquio à jurisprudência da Corte, referida no voto do ilustre Ministro Relator."

Vejam-se, ainda no mesmo sentido, os seguintes julgados:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo nº : 10240.000334/00-14
Acórdão nº : 105-14.566

"CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. COBRANÇA. PRESCRIÇÃO QUINQUENÁRIA. DÉBITO ANTERIOR A E.C. N. 8/77. ANTES DA E.C. N. 8/77 A CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA TINHA NATUREZA TRIBUTÁRIA, APLICANDO-SE QUANTO A PRESCRIÇÃO O PRAZO ESTABELECIDO NO C.T.N.. RECURSO EXTRAORDINÁRIO NÃO CONHECIDO."
(RE 110.830-PR, 2ª T., Rel. Min. Djaci Falcão, j. em 23.09.1986)

"EXECUÇÃO FISCAL. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS EM DATA ANTERIOR À EMENDA 8. NATUREZA TRIBUTÁRIA. AS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS CONSTITUIDAS EM DATA ANTERIOR À EMENDA 8/77 SE SUBMETEM AS NORMAS PERTINENTES AOS TRIBUTOS, INSERIDAS NO CTN, POIS ERAM ESPECIES TRIBUTÁRIAS. RECURSO EXTRAORDINÁRIO NÃO CONHECIDO."
(RE 99.848, 1ª T., Rel. Min. Rafael Mayer, j. em 10.12.1984)

O voto condutor do Ministro Rafael Mayer neste último precedente é conclusivo:

A partir da citada Emenda n. 8, mediante a reformulação do citado dispositivo constitucional, combinadamente com a adição do item X ao art. 43, da Carta Magna, pertinente às atribuições do Poder Legislativo, tem-se deduzido haverem sido as contribuições sociais aí enumeradas, dentre as quais se incluem as contribuições previdenciárias, subtraídas à regência do sistema tributário, como resultante de propósito inequívoco do legislador constituinte.

De conseguinte, as obrigações referentes às contribuições previdenciárias que se constituíram no período anterior à vigência da reforma constitucional, se submete, quanto à constituição e exigibilidade do crédito, às normas gerais inseridas no Código Tributário.

Essa disciplina diz inclusivamente, com a decadência e a prescrição dos créditos resultantes de tais contribuições, que se verificam nos prazos quinquenais estatuídos, respectivamente, nos arts. 173 e 174 do CTN, que, posteriores, revogaram a prescrição trintenária prevista no art. 144 da LOPS (Lei 3.807/60).

A Câmara Superior de Recursos Fiscais, em diversos e reiterados julgados, firmou entendimento de que o prazo decadencial para a Fazenda Pública constituir créditos



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo nº : 10240.000334/00-14
Acórdão nº : 105-14.566

tributários relativos às contribuições sociais para a seguridade social, em especial a CSL, é de 5 (cinco) anos, contados na forma do artigo 150, § 4º ou 174 do CTN, conforme o caso. Confirmam-se, a propósito, os seguintes julgados:

"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 refere à decadência, mais precisamente no art. 150, § 4º."

(Acórdão CSRF 01-04.189)

"DECADÊNCIA – CSSL – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – LEI 8.383/91 – Na vigência da Lei 8.383/91 e a partir daí o lançamento do IRPJ se amolda às regras do art. 150, parágrafo 4º do CTN e opera-se assim por homologação. A aplicação da regra do artigo 45 da Lei 8.212/91 é incompatível com o CTN."

(Acórdão CSRF 01-04.631)

"CSSL – Decadência – É de 5 anos o prazo do Fisco para lançar, nos termos da legislação maior."

(Acórdão CSRF 01-04.516)

"CSSL – LANÇAMENTO – PRAZO DE DECADÊNCIA – É de cinco anos contados da data do fato gerador o prazo de lançamento da contribuição social sobre o lucro não vingando neste aspecto o art. 45 da Lei 8.212/91."

(Acórdão CSRF 01-04.387)

"CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO – PRELIMINAR DE DECADÊNCIA – HOMOLOGAÇÃO - ART. 45 DA LEI N 8.212/91 – INAPLICABILIDADE – PREVALÊNCIA DO ART. 150, § 4º DO CTN, COM RESPALDO NO ART. 146, III, b, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL: A regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. A CSSL é tributo cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, pelo que se amolda à sistemática de lançamento denominada de homologação, onde a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral (art. 173 do CTN) para

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo nº : 10240.000334/00-14
Acórdão nº : 105-14.566

encontrar respaldo no § 4º do artigo 150, do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador. É inaplicável ao caso o artigo 45, da lei nº 8.212/91, que prevê o prazo de 10 anos como sendo o lapso decadencial, já que a natureza tributária da Contribuição Social Sobre o Lucro assegura a aplicação do § 4º do artigo 150 do CTN, em estrita obediência ao disposto no artigo 146, III, b, da Constituição Federal.”
(Acórdão CSRF 01-04.508)

O entendimento aqui defendido está plenamente conforme as disposições do Decreto 2.346/97, cujo artigo 1º estabelece o seguinte:

“Art. 1º. As decisões do Supremo Tribunal Federal que fixem, de forma inequívoca e definitiva, interpretação do texto constitucional deverão ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal direta e indireta, obedecidos aos procedimentos estabelecidos neste Decreto.”

O dispositivo é claro. Fixada de forma definitiva e inequívoca a interpretação do texto constitucional pelo Supremo Tribunal Federal, a orientação do intérprete maior da Constituição deverá ser observada pela Administração Pública Federal. Na hipótese dos autos, como demonstrado, é antiga a jurisprudência da Corte Suprema no sentido de que, dada a natureza tributária das contribuições sociais para a seguridade social, os prazos de decadência e prescrição que lhes são aplicáveis são aqueles do CTN, em detrimento de outros mais largos fixados pela legislação ordinária.

Penso, ademais, que a interpretação emprestada por alguns ao artigo 4º, p. único, deste mesmo Decreto, no sentido de que a não aplicação de lei, tratado ou ato normativo federal, por órgão julgador, singular ou coletivo, da Administração Fazendária, só é possível quando houver a declaração de inconstitucionalidade do dispositivo pelo Supremo Tribunal Federal, não é a que prevalece a luz de uma interpretação sistemática e conforme à Constituição. Sua melhor interpretação é aquela pela qual, quando houver a declaração de inconstitucionalidade de lei, tratado ou ato normativo federal pelo Supremo Tribunal Federal, o órgão julgador deve afastar-lhe a aplicação. O dispositivo veicula um



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10240.000334/00-14

Acórdão nº : 105-14.566

mandamento peremptório, de observância obrigatória e inafastável. Declarada a inconstitucionalidade, pelo Supremo Tribunal Federal, do dispositivo, fica vedada sua aplicação pelo órgão julgador.

O art. 4º, p. único, há de ser interpretado de forma sistemática e integrada ao art. 1º. As hipóteses tratadas nos citados dispositivos são diversas. Enquanto o art. 4º trata de hipótese de declaração de inconstitucionalidade, o art. 1º refere-se à mera interpretação do texto constitucional, o que impede se os trate como disposições inconciliáveis, conforme antiga lição de Carlos Maximiliano:

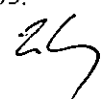
"Verifique se os dois trechos se referem a hipóteses diferentes, espécies diversas. Cessa, nesse caso, o conflito; porque cada um tem sua esfera de atuação especial, distinta, cujos limites o aplicador arguto fixará precisamente."⁴

Disso resulta que, segundo as disposições do Decreto n. 2.346/97, declarada a inconstitucionalidade de lei, tratado ou ato normativo federal pelo Supremo Tribunal Federal, fica vedado ao órgão julgador aplicá-lo (art. 4º, p. único), devendo este mesmo órgão julgador observar em seus julgados a orientação fixada pela jurisprudência da Corte Suprema.

Penso também, que o entendimento ora adotado não está em contradição com o artigo 22A do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, que veda se afaste, no julgamento de recurso voluntário, a aplicação, em virtude de inconstitucionalidade, de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo em vigor, quando tal inconstitucionalidade não tiver sido declarada pelo Supremo Tribunal Federal.

Não obstante entender que referido dispositivo regimental há de ser interpretado consoante as disposições do Decreto 2.346/97, que neste particular é seu fundamento de validade, tenho que o art. 45 da Lei n. 8.212/91, além de ser formalmente

⁴ MAXIMILIANO, Carlos. *Hermenêutica e Aplicação do Direito*. Rio de Janeiro: Forense, 2000, p. 135.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo nº : 10240.000334/00-14
Acórdão nº : 105-14.566

inconstitucional, por tratar de matéria reservada pelo artigo 146, III, "b" da Constituição Federal à lei complementar, é, também, ilegal, por contrariedade aos artigos 150, § 4º e 174 do CTN.

Daí porque, sendo perfeitamente possível afastar a aplicação do art. 45 da Lei n. 8.212/91 com fundamento em sua ilegalidade, não há se falar em violação ao mencionado dispositivo regimental.

Por todo o exposto, sendo certo que CSL, o PIS e a COFINS são tributos sujeitos a lançamento por homologação, tenho que o prazo decadencial para constituição do crédito tributário deve ser contado na forma do art. 150, § 4º do CTN, tomando-se por marco inicial a data dos respectivos fatos geradores, razão pela qual tenho que se operou a decadência dos créditos tributários relativos às contribuições dos fatos geradores ocorridos entre janeiro de 1994 a março de 1995, inclusive.

2. Contribuição para o PIS. Semestralidade.

Como se verifica às folhas 20 e 21, a autoridade administrativa, ao lançar de ofício a contribuição para o PIS relativa aos fatos geradores ocorridos até fevereiro de 1996, inclusive, tomou por base de cálculo a receita omitida no mês imediatamente anterior, em violação ao que determinava o artigo 6º, p. único, da Lei Complementar n. 7/70, segundo o qual a base de cálculo do PIS é o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do respectivo fato gerador, em valores históricos, sem correção monetária, conforme reconhecido pela jurisprudência do 2º Conselho de Contribuintes, da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais e do Superior Tribunal de Justiça.

Conquanto nada tenha alegado a contribuinte a esse respeito, tenho que a questão pode ser suscitada e acolhida de ofício, como demonstrou a Conselheira Lina Maria Vieira no voto condutor que proferiu no julgamento do recurso voluntário 116129:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10240.000334/00-14

Acórdão nº : 105-14.566

"E, neste particular, resolvo levantar, de ofício, a questão relativa à semestralidade do PIS, ínsita no parágrafo único do art. 6º da LC 7/70, a despeito da posição adotada por alguns de meus pares, de que 'decisões reiteradas sobre determinada matéria não se constitui em motivo suficiente para que se deva atribuir ao julgador administrativo o dever de aplicá-la a todos os julgados em que a mesma não tenha sido argüida na fase impugnativa.

E o faço por entender que sendo a matéria tributária questão de ordem pública deve ser conhecida, mesmo sem ter sido alegada pelo contribuinte. Ademais, frente à evidência dos fatos, ou seja, a mudança de interpretação do mencionado parágrafo único do art. 6º da LC 7/70, adotada pelas nossas Cortes administrativa e judicial, entendo ser esta a solução mais justa, além de considerar que a economia deve sempre orientar os atos processuais, evitando gasto de tempo e dinheiro, inutilmente, ao Poder Público e aos contribuintes.

Assim, na medida em que a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais⁵ e o Superior Tribunal de Justiça⁶, após acaloradas e extensas discussões administrativas e judiciais, respectivamente, decidiram que a base de cálculo da contribuição para o PIS, eleita pela LC 7/70, no art. 6º, parágrafo único ('A contribuição de julho será calculada com base no faturamento de janeiro; a de agosto, com base no faturamento de fevereiro, e assim sucessivamente'), permaneceu incólume e em pleno vigor até a edição da Medida Provisória no. 1.212, de 28/11/95, que conferiu novo tratamento ao PIS, quando, a partir desta, a base de cálculo do PIS passou a ser considerada 'o faturamento do mês anterior'.

Assim, face à jurisprudência dessas Cortes, e em respeito aos princípios da segurança jurídica, da verdade real, da legalidade, da economia processual, da celeridade, e da isonomia, entendo ser cabível o pronunciamento desta Câmara sobre fato superveniente, não havendo que se cogitar em vulneração do art. 515 do CPC e inexistindo, também, contrariedade ao disposto no art. 517 de referido diploma legal, não implicando julgamento extra petita, conforme disposto no art. 462 do CPC, verbis:

⁵ O Acórdão nº CSRF/02-0.871⁵ também adotou o mesmo entendimento firmado pelo STJ. Também nos RD nºs 203-0.293 e 203-0.334, j. em 09/02/2001, em sua maioria, a CSRF esposou o entendimento de que a base de cálculo do PIS refere-se ao faturamento do sexto mês anterior à ocorrência do fato gerador (Acórdãos ainda não formalizados). E o RD nº 203-0.3000 (Processo nº 11080.001223/96-38), votado em Sessões de junho do corrente ano, teve votação unânime nesse sentido.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10240.000334/00-14

Acórdão nº : 105-14.566

'Art. 462 - Se, depois da propositura da ação, algum fato constitutivo, modificativo ou extintivo do direito influir no julgamento da lide, caberá ao juiz tomá-lo em consideração de ofício ou a requerimento da parte, no momento de proferir a sentença.'

Ademais, como nos ensina Alberto Xavier⁷:

'Com efeito, versando o direito tributário sobre direitos indisponíveis e sendo todo ele dominado pelo princípio da legalidade, o princípio inquisitório só deve sofrer as derrogações impostas pela função garantística do processo de impugnação, pelo que entendemos que as limitações a este princípio só se aplicam quando favoráveis ao impugnante, pois só nesta medida valem as razões que conduzem a impedir que do exercício de um direito subjetivo resultem consequências negativas para seu titular.

Poderá, por isso, o órgão de julgamento conhecer de fundamentos não alegados pelo particular, que afetem o ato de lançamento, declarando a nulidade do mesmo por fundamento distinto do invocado pelo impugnante.' (grifo do original)

Logo, para o período compreendido entre outubro de 1988 e fevereiro de 1996 (ADIN nº 1.417-0 e IN SRF nº 06/2000), deve a exigência da Contribuição ao PIS ser calculada mediante as regras estabelecidas pela Lei Complementar nº 07/70, e, portanto, sobre o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem a atualização monetária da sua base de cálculo.'

É de se reconhecer, pois, que na vigência da Lei Complementar n. 7/70, aplicável para os fatos geradores ocorridos até fevereiro de 1996, inclusive, a base de cálculo da contribuição para o PIS era o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do respectivo fato gerador, em valores históricos, sem correção monetária.

Não tendo a autuação observado tal sistemática com relação aos fatos geradores ocorridos até fevereiro de 1996, inclusive, é de ser cancelada a autuação no que se refere aos aludidos períodos de apuração.

⁷Do lançamento: teoria geral do ato, do procedimento e do processo tributário/Alberto Xavier.-2ª edição. Forense 2002, págs. 334/335.



3. Omissão de receita. Lucro presumido.

Realmente, como alega a contribuinte, o artigo 43 da Lei n. 8.541/92, em sua redação original, não contemplava a hipótese de omissão de receita por pessoa jurídica tributada pelo lucro presumido. Confira-se, em especial, a redação original do § 2º do dispositivo:

"Art. 43. Verificada omissão de receita , a autoridade tributária lançará o imposto de renda, à alíquota de 25%, de ofício, com os acréscimos e as penalidades de lei, considerando como base de cálculo o valor da receita omitida.

§ 1º. O valor apurado nos termos deste artigo constituirá base de cálculo para lançamento, quando for o caso, das contribuições para a seguridade social.

§ 2º. O valor da receita omitida não comporá a determinação do lucro real e o imposto incidente sobre a omissão será definitivo."

O dispositivo somente passou a contemplar a hipótese de omissão de receita por pessoa jurídica tributada pelo lucro real com as alterações imprimidas pela Medida Provisória n. 492/94, que produziram efeitos a partir de 01.01.1995. O § 2º do art. 43 da Lei n. 8.541/92, passou a ter a seguinte redação:

"Art. 43. (...).

§ 2º. O valor da receita omitida não comporá a determinação do lucro real, presumido ou arbitrado, bem como a base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, e o imposto e a contribuição incidentes sobre a omissão serão definitivos."

Em que pese o fundamento legal da autuação, para os fatos geradores ocorridos até 31.12.1994, tenha sido, de fato, o art. 43 da Lei n. 8.541/92, em sua redação original, inaplicável em razão de a contribuinte ser tributada pelo lucro presumido, tal ilegalidade não tem qualquer relevância para o julgamento do apelo, na medida em que o v. acórdão recorrido declarou extinto, pela decadência, o crédito tributário relativo aos fatos



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo nº : 10240.000334/00-14
Acórdão nº : 105-14.566

geradores ocorridos até 31.03.1995, razão pela qual nego provimento ao recurso voluntário neste particular.

4. Lançamentos decorrentes.

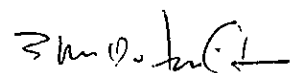
Os lançamentos decorrentes de CSL, COFINS e IRF, por sua relação de causa e efeito com o lançamento de IRPJ, devem ser mantidos.

5. Conclusão.

Por todo o exposto, dou parcial provimento ao recurso voluntário para declarar extinto o crédito tributário das contribuições sociais para a seguridade social (CSL, PIS e COFINS) relativo aos fatos geradores ocorridos entre janeiro de 1994 a março de 1995, inclusive, e para julgar extinto o crédito tributário de PIS, fatos geradores de abril de 1995 a fevereiro de 1996, mantendo, no mais os lançamentos principal e decorrentes.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 08 de julho de 2004.



EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT

