



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº : 10240.001648/00-06
Recurso nº : 101-140149
Matéria : CSLL e COFINS
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Recorrida : 1ª CÂMARA DO 1º CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Interessada : QUEIROZ & CIA LTDA
Sessão : 18 de setembro de 2006
Acórdão nº : CSRF/01-05.507

CSLL e COFINS - DECADÊNCIA – As contribuições para a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), e para a Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS), em conformidade com os arts. 149 e 195, § 4º, da Constituição Federal, têm 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 dessas contribuições se faz de acordo com o Código Tributário Nacional, mais precisamente no art. 150, § 4º, dessa lei nacional, ou, em havendo ocorrência de fraude, dolo ou simulação, como ocorreu na espécie, no artigo 173, inciso I, dessa lei nacional. Os autos de infração referentes à CSLL e à COFINS foram cientificados ao sujeito passivo em 15/12/2000, quando já atingidos pela decadência os fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 1994, objeto do lançamento.

Recurso especial negado.

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

ACORDAM os Membros da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, 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 Gadelha Dias que deram provimento ao recurso. Designado para redigir o voto o Conselheiro Carlos Alberto Gonçalves Nunes.

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

Processo nº : 10980.004705/92-09
Acórdão nº : CSRF/01-05.507


CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES
REDATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 03 OUT 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER, MÁRCIO CALDEIRA MACHADO (Substituto Convocado), JOSÉ CLÓVIS ALVES, JOSÉ CARLOS PASSUELLO, DORIVAL PADOVAN e JOSÉ HENRIQUE LONGO.



Processo nº : 10980.004705/92-09
Acórdão nº : CSRF/01-05.507

Recurso nº : 101-10149
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Recorrida : 1ª CÂMARA DO 1º CONSELHO DE CONTRIBUINTES

R E L A T Ó R I O

Trata-se de processo de exigência de IRPJ, IRRF, PIS, COFINS e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido em razão de ter sido constatada omissão de receitas, verificada pelo meio de levantamento do fluxo financeiro que demonstrou dispêndios superiores a disponibilidades.

Pelo Acórdão nº 101-95.094, de 16/06/2005 (fls. 369), a Primeira Câmara deste Primeiro Conselho de Contribuintes decidiu, por maioria de votos, acolher a preliminar de decadência da CSLL, COFINS e, por unanimidade de votos, a decadência do PIS. Sustenta a Câmara que o lançamento foi realizado em 15/12/2002 e o direito de o Fisco lançar a CSLL referente aos fatos ocorridos no ano de 1994 extingue-se em dezembro de 2000, seguindo as regras do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional (CTN).

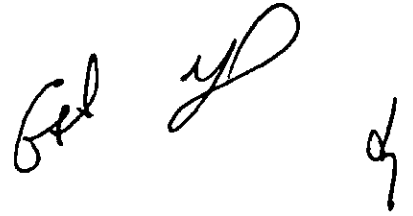
Com fulcro no artigo 32, inciso I, aprovado pela Portaria nº 55/98, recorre a Procuradoria da Fazenda Nacional à Câmara Superior de Recursos Fiscais (fls. 379) contra a decisão proferida em segunda instância administrativa, alegando a ocorrência de decisão contrária à Lei nº 8.212/91, art. 45, que estabelece prazo de 10 anos para a decadência do direito de exigir à CSLL e à COFINS.

Conforme o Despacho nº 101-189/05 (fls. 393), a Presidência da Primeira 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.

Processo nº : 10980.004705/92-09
Acórdão nº : CSRF/01-05.507

As fls, 396, 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.

Three handwritten signatures in black ink, located in the upper right quadrant of the page. The first signature is on the left, the second is in the middle, and the third is on the right.

VOTO VENCIDO

Conselheiro: MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA, Relator.

O recurso atende os pressupostos para sua admissibilidade e, portanto, deve ser conhecido.

A questão a ser solucionada cinge-se a definição do prazo decadencial aplicável à CSLL 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 interferem-se, quem deve resolver o conflito deve tomar em conta o relativo peso de cada um”¹.

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 : 10980.004705/92-09
Acórdão nº : CSRF/01-05.507

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 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



Processo nº : 10980.004705/92-09
Acórdão nº : CSRF/01-05.507

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 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

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

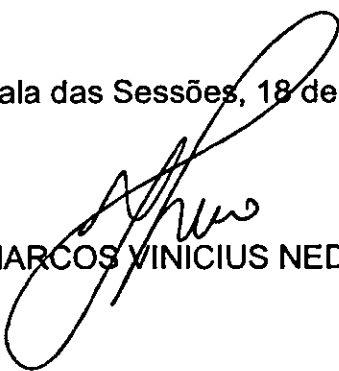
Processo nº : 10980.004705/92-09
Acórdão nº : CSRF/01-05.507

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 da COFINS.

Com essas considerações, dou provimento ao recurso especial.

Sala das Sessões, 18 de setembro de 2006.


MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA



Processo nº : 10980.004705/92-09
Acórdão nº : CSRF/01-05.507

VOTO VENCEDOR

Conselheiro CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES – Redator Designado:

Tomo conhecimento do recurso interposto pela ilustre Procuradoria da Fazenda Nacional, com fulcro no inciso I, do artigo 5º, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais aprovado pela Portaria MF nº 55, de 16/03/98, atendidos que foram os pressupostos processuais previstos no citado dispositivo.

Igualmente, tomo conhecimento das contra-razões do sujeito passivo, previsto no art. 8º do mencionado Regimento e interposto no prazo ali estabelecido.

Inicialmente, peço vênica para discordar do ilustre relator, a quem em outras oportunidades tive a honra de acompanhar. E o faço porque o seu voto não está em conformidade com a jurisprudência desse Colegiado que, em diversos arestos, tem-se manifestado no sentido de que o prazo de decadência das contribuições é de 5(cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador, em conformidade com o disposto no § 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional (CTN), salvo na ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o que não se verificou na espécie.

Como exemplo os Acórdãos nº CSRF/01-05.470, de 19/06/2006, CSRF/01-05-246, de 14/06/2006, CSRF/01-05-523, de 18/09/2006, CSRF/01-05-501, de 18/09/2006, dentre inúmeros outros.

As contribuições para a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) e para a Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS), em

Processo nº : 10980.004705/92-09
Acórdão nº : CSRF/01-05.507

conformidade com os arts. 149 e 195, § 4º, da Constituição Federal, têm 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 dessas contribuições se faz de acordo com o Código Tributário Nacional, mais precisamente no art. 150, § 4º.

A CSLL e a COFINS são suscetíveis de pagamento pelo contribuinte, independentemente de qualquer providência do fisco, cumprindo-lhe, então verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular e, por fim, pagar o montante do tributo devido, se desse procedimento houver tributo a ser pago. Amolda-se, portanto, à hipótese do art. 150, § 4º, do CTN.

O referido dispositivo está assim redigido:

§ 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. (negritei)

Pretender o prazo mais alongado de que trata o art. 173, "data venia", não tem sentido, salvo na ocorrência de fraude, simulação ou conluio.

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,

Processo nº : 10980.004705/92-09
Acórdão nº : CSRF/01-05.507

Forense, 1999, pág. 672; e Leandro Paulsen, em Código Tributário Nacional, Livraria do Advogado, editora/ESMAFE-RS, Porto Alegre, 2000, pág.502, dentre outros.

Não pode fixar prazo maior por uma simples razão.

A Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. (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 março 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.

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

É uma garantia do contribuinte nacional e de segurança jurídica que não pode ser alongada pelo legislador ordinário.

E é por isso que somente se admite o encurtamento do prazo.

O contribuinte fez a parte que lhe competia; o fisco é que não fez a dele, isto é, lançar as contribuições, na forma e no tempo previsto no art. 150, § 4º, do CTN.



Processo nº : 10980.004705/92-09
Acórdão nº : CSRF/01-05.507

A necessidade de lançar o crédito tributário e a consequência de sua inobservância foram objeto do Resp nº 332.693 (2001-0096668), relatora Ministra Eliana Calmon, da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, unânime, cuja ementa está assim redigida:

"TRIBUTÁRIO – CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA. 1) O fato gerador faz nascer a obrigação tributária, que se aperfeiçoa com o lançamento, ato pelo qual se constitui o crédito correspondente à obrigação (arts. 113 e 142 do CTN). 2. Dispõe a FAZENDA do prazo de cinco anos para exercer o direito de lançar, ou seja, constituir o seu crédito tributário. 3. O prazo para lançar não se sujeita a suspensão ou interrupção, **nem por ordem judicial nem por depósito do devido. (grifei) 4) Com depósito ou sem depósito, após cinco anos do fato gerador, sem lançamento, ocorre a decadência. 5. Recurso especial provido".**

Merece especial atenção os seguintes excertos do voto da ilustre relatora:

"Quero aqui destacar que não houve pagamento antecipado ou não antecipado, como pode sugerir o disposto no art. 150 do CTN. A empresa apenas se antecipou, com a cautelar, para barrar a execução, se assim fosse procedido pelo Fisco que, antecedentemente, ainda teria de constituir o crédito tributário, o qual deixou escapar pelo decurso do tempo. Sabendo-se que é decadencial o prazo para a constituição do crédito tributário e que o prazo decadencial não sofre suspensões ou interrupções, pois, como a história, tem marcha irreversível, **surge a obrigação pela ocorrência do fato gerador e, a partir daí, nada pode barrar a fluência da decadência, senão o lançamento**, que é da alçada única do Fisco, que terminou por não fazê-lo, na hipótese dos autos. Dentro deste contexto, acolho a tese contida no recurso para reformar o acórdão e dar provimento ao especial, declarando a inexistência da relação jurídica, por força da decadência." (negritei)

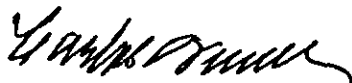
Os autos de infração referentes à CSLL e à COFINS foram cientificados ao sujeito passivo em 15/12/2000 (fls. 18 e 24), quando já atingidos pela

Processo nº : 10980.004705/92-09
Acórdão nº : CSRF/01-05.507

decadência os fatos geradores dessas contribuições ocorridos no ano-calendário de 1994, objeto dos lançamentos.

Nesta ordem de juízos, nego provimento ao recurso da Douta Procuradoria.

Sala das Sessões - DF, em 18 de setembro de 2006.



CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES

