



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 10283.009765/2001-29
Recurso n° 140.254 Embargos
Acórdão n° **9101-002.025 – 1ª Turma**
Sessão de 08 de outubro de 2014
Matéria CSLL
Embargante Fazenda Nacional.
Interessado Lojas Populares Ltda.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 1996

Ementa:

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO - OMISSÃO.

Detectada a omissão da Turma sobre ponto levantado no recurso, deve o vício ser sanado por meio de acórdão integrativo.

ACORDAM os membros da 1ª Turma da CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS, por unanimidade dos votos, embargos acolhidos e providos para rerratificar o acórdão embargado, mantida a decisão prolatada. Votou pelas conclusões o Conselheiro Marcos Aurélio Pereira Valadão.

(documento assinado digitalmente)

Otacílio Dantas Cartaxo

Presidente

(documento assinado digitalmente)

Valmir Sandri

Relator

Participaram do julgamento os Conselheiros: Otacílio Dantas Cartaxo, Marcos Aurélio Pereira Valadão, Valmar Fonseca de Menezes, Rafael Vidal de Araujo, Jorge Celso Freire da Silva, Karem Jureidini Dias, Valmir Sandri, João Carlos de Lima Junior, Paulo Roberto Cortez (Suplente Convocado) e Antonio Lisboa Cardoso (Suplente Convocado).

Relatório

Mediante Acórdão n. 107-08.380, a Sétima Câmara do antigo Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, deu provimento ao recurso de Lojas Populares Ltda., acolhendo a decadência para os fatos geradores ocorridos em 1996, conforme ementa abaixo:

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LIQUIDO - DECADÊNCIA - ART. 150, § 49 DO CTN MESMO EM CASO DE NÃO PAGAMENTO. No que se refere à decadência, mesmo nas situações em que não houve pagamento do tributo, aplica-se à Contribuição Social sobre o Lucro o art. 150, §49 do CTN. Isto porque o art. 146, III, "b" da CF/88, estipula que cabe à Lei Complementar tratar do instituto da decadência. Desta forma, no presente caso, é de ser declarado extinto o crédito tributário em relação ao período superior a 5 (cinco) anos entre o fato jurídico tributário e o Lançamento de Ofício.

Tal acórdão foi objeto de recurso especial por parte da Fazenda Nacional em relação à CSLL, sob alegação de contrariedade à lei. Afirma que a decisão violou o art. 45 da Lei 8.212/91, que estabelece prazo de 10 anos, e que, mesmo que se adotasse o prazo de cinco anos, o termo inicial da contagem estaria errado, reportando-se aos artigos 26, 27, 35 e 37 da Lei nº 8.981/95.

O recurso especial foi julgado em sessão de 28 de julho de 2009, e improvido, conforme Acórdão 9101-00.221, com ementa a seguir transcrita:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Exercício: 1997

Ementa: DECADÊNCIA - Nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação, o termo inicial para a contagem do prazo quinquenal de decadência para constituição do crédito é a ocorrência do respectivo fato gerador, a teor do art. 150, § 4º do CTN. Precedentes da CSRF. Recurso especial não provido.

Em face desse acórdão, a Fazenda Nacional ingressa com Embargos de Declaração, alegando omissão, pois não houve análise da parte do Recurso em que a Fazenda Nacional relaciona o dia do início da contagem do prazo decadencial previsto no art. 150, 4º do CTN.

É o relatório.

Voto

Conselheiro VALMIR SANDRI, Relator.

O Acórdão embargado analisou a questão da decadência exclusivamente no tocante à aplicação do art. 45 da Lei nº 8.212/91.

Contudo, na peça recursal aduziu a Fazenda Nacional que, caso se insista no prazo de cinco anos, o prazo não foi respeitado, porque o *termo a quo* não está correto, assim explicando:

9. Na decisão recorrida o prazo de 5 anos foi respeitado. Entretanto, o termo a quo é que não está correto. Tendo sido cientificado do auto de infração em 19/12/2001 e as compensações indevidas tendo ocorrido no ano-calendário 1996, a Câmara considerou que o auto de infração estaria decadente.

10. Divergimos desse entendimento. Os arts. 25 e 27 da Lei nº 8.981/95 são elucidativos. Vejamo-los:

Art. 25. A partir de 1º de janeiro de 1995, o Imposto de Renda das pessoas jurídicas, inclusive das equiparadas, será devido à medida em que os rendimentos, ganhos e lucros forem sendo auferidos.

Art. 27 Para efeito de apuração do Imposto de Renda, relativo aos fatos geradores ocorridos em cada mês, a pessoa jurídica determinará a base de cálculo mensalmente, de acordo com as regras previstas nesta seção, sem prejuízo do ajuste previsto no art. 37.

11. Como visto o imposto de renda das pessoas jurídicas, no ano de 1995, era devido à medida que os rendimentos, ganhos e lucros fossem auferidos. Todavia, esses pagamentos eram feitos a título de antecipação. Desta forma, somente ao final do ano-calendário é que se poderia definir com precisão o imposto a ser pago no ano. De outra forma, não faria sentido a expressão: "sem prejuízo do ajuste previsto no art. 37".

12. Tudo isso fica mais evidente quando se lê o art. 35 da Lei nº 8981/95, em seus caput e parágrafo 2º:

Art. 35. A pessoa jurídica poderá suspender ou reduzir o pagamento do imposto devido em cada mês, desde que demonstre, através de balanços ou balancetes mensais, que o valor acumulado já pago excede o valor do imposto, inclusive adicional, calculado com base no lucro real do período em curso.

§ 2º Estão dispensadas do pagamento de que tratam os arts. 28 e 29 as pessoas jurídicas que, através de balanço ou balancetes mensais, demonstrem a existência de prejuízos

fiscais apurados a partir do mês de janeiro do ano-calendário.

13. Neles se prevê a possibilidade de suspensão ou redução de pagamento de imposto devido. A lógica dessa previsão é permitir que um mês possa ter influência sobre o imposto devido no mês seguinte. Portanto, não temos meses estanques. Considerar que cada mês é um fato gerador isolado é contrário a essa lógica. Senão, vejamos. Imaginando que em determinado mês o contribuinte tivesse prejuízo e cada mês fosse um fato gerador, não haveria possibilidade de se fazer essa redução de pagamento do imposto devido neste mês em função de pagamentos anteriormente realizados.

14. Esse raciocínio não serve. Cada mês tem influência no mês seguinte e o limite dessa influência é o dia 31 de dezembro. Nessa data é que todos os ajustes do ano-calendário devem ser feitos. Só então é que se pode considerar o fato gerador aperfeiçoado. Significa que somente neste momento é que se pode iniciar a contagem do prazo de decadência do art. 150. §4º do CTN.

15.0 raciocínio acima exposto demonstra que o prazo para o lançamento somente se encerrava no dia 31/12/2001. Como o contribuinte foi cientificado da lavratura do auto de infração em 19/12/2001 o auto não está decadente.

16. Ante os fatos expostos, a Fazenda Nacional requer a reforma do acórdão para que seja mantido o auto de infração. Em seguida, que o processo retome à Câmara para que a mesma se pronuncie sobre a matéria de fundo.

Não tendo a Turma se manifestado sobre essa questão, acolho os embargos para suprir a omissão.

Contudo, no mérito, equivocou-se Fazenda Nacional. Do teor dos itens 12 a 14 do seu recurso, acima transcrito, nota-se que a Recorrente está misturando dois sistemas que não se cumulam, mas não alternativos, conforme opte o contribuinte.

Lembrado que, por disposição expressa de lei (art. 44 da Lei nº 8.383/91, art. 57 da Lei nº 8.981/95), aplicam-se à CSLL as normas de apuração e pagamento relativas ao IRPJ, devendo se atentar para o fato que a Lei nº 8.383/91 introduziu profunda mudança quanto ao período base de incidência e pagamento do imposto de renda das pessoas jurídicas (sistema de bases correntes).

A evolução da legislação sobre essa matéria, até a lei vigente no ano-calendário de 1996 (a que se refere o litígio), está assim tratada por Sandra Faroni¹:

“ Lei nº 8.393/91

¹ "A Redução do período-base de Incidência do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas e a nova sistemática de pagamento, nos casos de tributação com base no lucro real: reflexos no lançamento de ofício". - Trabalho publicado na obra coletiva intitulada "Direito Tributário e Processo Administrativo Aplicado" – coordenação de Heleno Taveira Tôres, Mary Elbe Queiroz e Raymundo Juliano Feitosa- Editora Quartier Latin, São Paulo, 2005;

*De acordo com a Lei nº 8.383/91, o fato gerador do IRPJ era mensal. Assim, cuida aquele diploma legal de estabelecer que: (a) o imposto será **devido à medida em que os lucros forem auferidos**, e as pessoas jurídicas devem **apurar mensalmente a base de cálculo e o imposto devido com base em balanços ou balancetes mensais** (art. 38); (b) as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real podem optar pelo **pagamento**, até o último dia do mês subsequente, do imposto **devido** mensalmente, calculado por estimativa (art. 39); (c) as pessoas jurídicas obrigadas a pagar o imposto pelo lucro real e que tiverem optado por fazê-lo a cada mês com base na estimativa deverão, anualmente, apresentar declaração de ajuste anual consolidando os resultados mensais (art. 43), sendo que os resultados mensais serão apurados, ainda que a pessoa jurídica tenha optado pela forma de pagamento por estimativa (art. 43, par. único). O Ministro da Fazenda foi autorizado a substituir a consolidação dos resultados mensais por resultados trimestrais, semestrais ou anuais (art. 94, parágrafo único), e com base nessa autorização, alterou, para a declaração de ajuste no ano-calendário de 1992, pela consolidação de resultados semestrais (Portaria MF nº 441/92).*

A autorização contida no parágrafo único do art. 94 não pode significar delegação para alterar período-base de incidência, por ferir o princípio da legalidade. O conteúdo do princípio da legalidade não se conforma com a simples autorização para cobrar tributos. A lei deve conter todos os elementos definidores do fato gerador, da quantificação do tributo, da identificação do sujeito passivo. A definição da base de cálculo de tributo é matéria reservada exclusivamente à lei, e para os tributos cujos fatos geradores são complexivos, a determinação do período-base de incidência é elemento definidor da base de cálculo. Por isso mesmo, o caput do art. 94 deixa claro que a autorização objetivava a simplificação e a desburocratização dos procedimentos e que se limita a expedir os atos necessários à execução do disposto na lei. E, no uso dessa competência, a Portaria Ministerial simplificou, permitindo que fossem levantados dois balanços, em lugar de 12.

A consolidação, para efeito de declaração de ajuste, dos resultados semestrais, não significa que o período-base seja semestral, e que os fatos geradores só se completaram em 30 de junho e 31 de dezembro. Os períodos-base são mensais, os respectivos fatos geradores ocorreram a cada mês, o imposto é devido a cada mês, como determina a lei. Apenas, com autorização legal, e para fins de simplificação e desburocratização, o Ministro da Fazenda autorizou que, ao final do ano-calendário de 1992, a declaração fosse feita mediante a consolidação dos resultados semestrais.

Lei nº 8.541/92

*Com a nova lei, o período-base de incidência não se alterou. Restou estabelecido que: (a) o **imposto será devido mensalmente**, à medida em que os lucros forem sendo auferidos,*

*sendo a base de cálculo apurada mensalmente (arts. 1º e 2º); (b) A pessoa jurídica, tributada com base no lucro real, **deverá apurar mensalmente os seus resultados, com observância da legislação comercial e fiscal** (art. 3º); (c) as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real **poderão optar pelo pagamento do imposto mensal calculado por estimativa** (art. 23); (d) a pessoa jurídica que houver optado por pagar mensalmente o imposto com base na estimativa deverá apurar o lucro real em 31 de dezembro (art. 25) e com base nele apresentar declaração anual de rendimentos (art. 28), apurando o imposto sobre o lucro real anual e dele deduzindo os valores pagos mensalmente por estimativa.*

A apuração do lucro real em 31 de dezembro não significa que o período-base seja anual, e que o fato gerador só se completou em 31 de dezembro. A lei (art. 23) fala claramente que, por opção, o imposto mensal pode ser pago por estimativa. Por conseguinte, os períodos-base são mensais, os respectivos fatos geradores ocorreram a cada mês, o imposto é devido a cada mês. Apenas, para simplificação em favor do contribuinte, permite a lei que ele pague o imposto mensalmente por estimativa e faça um “ajuste” ao final do ano.

Lei nº 8.981/95

*Com a Lei nº 8.981/95, o imposto continuou a ser devido a cada mês. Cuida aquele diploma legal de estabelecer que: (a) o imposto de renda das pessoas jurídicas, inclusive das equiparadas, será **devido à medida em que os rendimentos, ganhos e lucros forem sendo auferidos** (art. 26); (b) para apuração do imposto relativo aos **fatos geradores ocorridos em cada mês**, a pessoa jurídica determinará a base de cálculo mediante a aplicação de determinado percentual sobre a receita bruta registrada na escrituração, auferida na atividade (arts. 27 e 28); (c) as pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real **poderão: (c.1) optar pelo pagamento do imposto mensalmente por estimativa, deduzindo o valor pago do apurado com base no lucro real em 31 de dezembro do ano calendário, para efeito de determinar o saldo do imposto a pagar ou a compensar; ou (c.2) determinar, mensalmente, o lucro real e a base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, de acordo com a legislação comercial e fiscal (art. 37, § 6º).**”*

Assim, é muito claro que a Lei nº 8.981/95, vigente no ano-calendário de 1996, facultava às pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real optarem pela apuração e pagamento do IRPJ e da CSLL segundo um dos dois sistemas: (1) efetuar o pagamento do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o lucro devidos, no curso do ano-calendário, com base nas regras das estimativas previstas nos arts. 27 a 34² ou, (2) determinar, mensalmente, o lucro real e a base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, de acordo com a legislação comercial e fiscal, e, sobre essas bases, calcular o imposto e a contribuição

² Art. 37, § 5º. Conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Processo nº 10283.009765/2001-29
Acórdão n.º **9101-002.025**

CSRF-T1
Fl. 8

devidos, com vencimento no último dia útil do mês subsequente ao de encerramento do período mensal³.

No presente caso, conforme constou do auto de infração, o contribuinte era sujeito ao lucro real mensal. Portanto, os fatos geradores ocorriam a cada mês, e não ao final do ano-calendário, como postula a Fazenda Nacional.

Pelas razões expostas, acolho os embargos declaratórios da Fazenda Nacional, para suprir a omissão, e mantenho inalterada a decisão do Acórdão n. 9101-00.221, que negou provimento ao recurso especial.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Valmir Sandri

³ Art. 37, §§ 6º e 7º.