



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10410.005853/2004-00
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **1801-00.710 – 1ª Turma Especial**
Sessão de 30 de setembro de 2011
Matéria AI - CSLL
Recorrente CIA AÇUCAREIRA CENTRAL SUMAÚMA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 1995

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO.

Com a edição da Súmula Vinculante n°. 8 pelo Supremo Tribunal Federal, o artigo 45 da Lei n°. 8212/1991 não pode mais ser aplicado pela Administração Pública.

Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, inexistindo apuração e pagamento antecipado do tributo, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário se extingue no prazo de 5 (cinco) anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional. O lançamento cientificado em 17/12/2004, em relação a fatos geradores ocorridos nos meses de abril, junho, agosto e dezembro de 1995, encontra-se decaído.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam, os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto da Relatora.

(assinado digitalmente)

Ana de Barros Fernandes – Presidente

(assinado digitalmente)

Maria de Lourdes Ramirez – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carmen Ferreira Saraiva, Guilherme Pollastri Gomes da Silva, Maria de Lourdes Ramirez, Luiz Guilherme de Medeiros Ferreira, Edgar Silva Vidal e Ana de Barros Fernandes.

Relatório

Trata o presente processo de auto de infração à legislação da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, que exige da empresa acima qualificada o crédito tributário no montante total de R\$ 310.646,85, aí incluídos o principal, a multa de ofício e os juros de mora calculados até a data da lavratura (fls. 08/12). Em procedimento de auditoria fiscal foram apuradas as seguintes irregularidades em relação aos fatos geradores da contribuição ocorridos em 30/04/1995, 30/06/1995, 31/08/1995 e 31/12/1995, assim descritas na "Descrição dos Fatos" do auto de infração às fls. 09/10:

001 — BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DE PERÍODOS ANTERIORES. COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE BASE DE CALCULO NEGATIVA DE PERÍODOS ANTERIORES.

Valor apurado conforme Demonstrativo de Compensação da CSLL, que é parte integrante do presente auto de infração. Com relação a dezembro/95, informamos que excluímos o valor de R\$ 856.846,83 referente a vendas de açúcar auferidas em 08/95, do valor do lucro apurado pelo contribuinte no valor de R\$ 1.208.508,77 (conforme Demonstrativo do Resultado do Exercício 12/95) para apurar o Lucro Líquido Antes da Contribuição Social sobre o Lucro (R\$ 351.661,94). Em razão do exposto, o valor apurado da Base de Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro antes da compensação foi de R\$ 356.861,94 (R\$ 351.661,94 + R\$ 5.200,00).

002. CSLL - REDUÇÃO INDEVIDA DO LUCRO LÍQUIDO (VERIFICAÇÕES OBRIGATÓRIAS)

Redução indevida do Lucro Líquido em virtude de inobservância do regime de escrituração, resultando no não pagamento da contribuição social sobre o lucro, apurada conforme Demonstrativo de Compensação da CSLL, que é parte integrante do presente auto de infração. Esclarecemos que o valor de R\$ 856.846,83 refere-se a vendas de açúcar no mercado interno (R\$ 354.023,44) e no mercado externo (R\$ 502.823,39) conforme Demonstrativo de Receitas Auferidas - Quadro 01, Livro Razão, Demonstrativo do Resultado do Exercício - 08/95 e 12/95, DIRPJ e Demonstrativo do % da Receita de Exportação, em Relação a Receita Total - Ano Calendário 1995 elaborado pelo próprio contribuinte.

Cientificada em 17/12/2004, conforme demonstra a cópia do AR à fl. 75, apresentou a contribuinte a impugnação de fls. 80/95. Em sua defesa invoca a decadência do lançamento e a ilegalidade de limitação de compensação de bases negativas de períodos anteriores em 30% pois feriria o princípio do direito adquirido. Alega ser ilegal a aplicação de multa de ofício por erro de indicação de período-base de escrituração de receita, devendo ser aplicada a multa de mora incidente nos casos de postergação. Suscitou, ainda, ofensa aos princípios constitucionais da proporcionalidade e do não-confisco.

A 3ª. Turma da DRJ em Belo Horizonte/MG proferiu o Acórdão 02-16.490 e julgou procedente a exigência (fls. 141/158). No voto o relator sustentou, em preliminares: (i) que o prazo decadencial da referida contribuição teria sido determinado em 10 anos pelo artigo 45 da Lei nº. 8.212, de 1991; (ii) que o pedido de perícia contábil foi feito em desacordo com os ditames legais mas que tal providência seria desnecessária para o deslinde da questão; (iii) o procedimento não teria sido maculado por nulidade.

No mérito observou que, não obstante a empresa possuir saldos de bases negativas antes da compensação, em abril, junho e dezembro de 1995, conforme quadro "*Demonstrativo de Compensação da CSLL*", de fls. 16/19, a compensação de base negativa da CSLL não poderia ultrapassar a 30% da base de cálculo antes das compensações, nos termos do que dispõe a Medida Provisória nº 812, de 1994, convertida na Lei nº 8.981, de 1995 e artigos 12 e 16 da Lei nº. 9.065, de 1995 e que a análise de qualquer argüição de ilegalidade ou inconstitucionalidade de Lei fugiria da alçada de sua competência. Afastou, ainda, as alegações de postergação no caso da redução indevida do lucro líquido pela inobservância do regime de competência no reconhecimento de receita.

Notificada da decisão, em 18/01/2008, como demonstra a cópia do AR à fl. 161, a interessada apresentou, em 15/02/2008, o recurso voluntário de fls. 162 a 175, no qual reproduz as argüições de defesa deduzidas na impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheira Maria de Lourdes Ramirez, Relatora

O Recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

Preliminarmente

DECADÊNCIA

A primeira questão a ser analisada no presente recurso diz respeito à preliminar de decadência.

O Supremo Tribunal Federal editou a Súmula Vinculante nº 8, cujo enunciado tem o seguinte teor:

"SÃO INCONSTITUCIONAIS O PARÁGRAFO ÚNICO DO ARTIGO 5º. DO DECRETO-LEI Nº. 1.569/1977 E OS ARTIGOS 45 E 46 DA Nº. 8.212/1991, QUE TRATAM DE PRESCRIÇÃO E DECADÊNCIA DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO".

Data de Aprovação Sessão Plenária de 12/06/2008

*Fonte de Publicação DJE n.º. 112/2008, p. 1, em 20/6/2008.
DOU 20/6/2008, p. 1.*

Por conseguinte, o art. 45 da Lei n.º. 8.212/19 não pode mais ser aplicado pela administração pública, nos termos do art. 2.º. da Lei n.º. 11.417/2006, que assim dispõe:

“Art. 2.º. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, editar enunciado de súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma prevista nesta Lei.”

Dessa forma o prazo decadencial das contribuições sociais encontra-se disciplinado no Código Tributário Nacional – Lei n.º. 5.172, de 1966, como regra geral no artigo 173, e é de cinco anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Como exceção a essa regra o Código Tributário Nacional dispôs, no artigo 150, parágrafo 4.º., prazo decadencial distinto para os tributos sujeitos ao chamado lançamento por homologação, determinando que este será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador.

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.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de 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.

A CSLL, dentre outros tributos, está sujeita ao lançamento por homologação, nos termos do art. 150 do Código Tributário Nacional – CTN. Não basta, entretanto, a atribuição, ao sujeito passivo, pela legislação, do dever de apurar e pagar o tributo competente, antes de qualquer procedimento de verificação pelo Fisco. Para que referido regra seja aplicada

é necessário que o sujeito passivo tenha, de fato, efetuado apuração e pagamento de tributo. Nesse contexto, a atividade de homologação da Fazenda Pública deve incidir sobre o pagamento efetuado, não sendo possível a incidência da norma nos casos em que o sujeito passivo não apura CSLL devida e nos casos em que apesar de apurar CSLL devida, não efetua qualquer pagamento correspondente. Nesse sentido, o pagamento, enquanto modalidade de extinção de crédito tributário configura-se imprescindível para a antecipação da contagem do prazo decadencial do lançamento, nos moldes previstos no art. 150, §4º do CTN.

Dada a grande divergência doutrinária e jurisprudencial acerca do tema, esclareço que a interpretação aqui adotada encontra respaldo em jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça. Cito, a título de exemplo, a ementa do Recurso Especial nº 973.733 - SC (2007/0176994-0), com efeitos de Repetitivo, julgado em 12 de agosto de 2009, no acórdão relatado pelo Exmo. Ministro Luiz Fux:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, DO CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incoorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: Resp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde,

iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

No presente caso a recorrente optou, no ano-base 1995, pela apuração de seus resultados e pagamento do IRPJ e da CSLL devidos com base nas regras do lucro real mensal. Assim, os fatos geradores da CSLL, com base nessa regra, ocorrem mensalmente. Verifica-se, pela cópia da DIPJ, acostada às fls. 34 a 71, que em todos os meses de 1995 a contribuinte apurou apenas base negativa de CSLL, ou seja, não foram apurados saldos de CSLL a pagar, ou, ainda, qualquer valor de CSLL recolhida por antecipação.

Portanto, diante da ausência de apuração e do pagamento da CSLL no ano-base 1995, a regra de contagem de prazo decadencial a ser aplicada é aquela prevista no artigo 173, inciso I, do CTN, ou seja, cinco anos a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. *In casu*, relativamente aos meses de abril, junho e agosto de 1995 o lançamento poderia ter sido efetuado no próprio ano de 1995. O primeiro dia do exercício seguinte é 1º de janeiro de 1996, primeiro dia do prazo de cinco anos que venceu em 31/12/2000. Como a ciência do lançamento ocorreu em 17/12/2004 verifica-se a ocorrência da decadência em relação a esses fatos geradores.

Em relação ao fato gerador da CSLL ocorrido em dezembro de 1995 o lançamento somente poderia ter sido efetuado em 1996. O primeiro dia do exercício seguinte se deu em 1º de janeiro de 1997, vencendo-se o prazo decadencial de cinco anos em 31/12/2001. Assim, em relação ao fato gerador ocorrido em dezembro de 1995 também operou-se a decadência em 31/12/2002, encontrando-se portanto, o presente lançamento, em sua totalidade, fulminado pelo prazo decadencial.

Por todo o exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário.

Processo nº 10410.005853/2004-00
Acórdão n.º **1801-00.710**

S1-TE01
Fl. 180

(assinado digitalmente)

Maria de Lourdes Ramirez – Relatora