



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº : 10580.003974/2001-12
Recurso nº : 134.854
Matéria : CSL – EX.: 1993
Recorrente : PETROQUÍMICA DA BAHIA S.A.
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ-SALVADOR/BA
Sessão de : 01 DE DEZEMBRO DE 2004
Acórdão nº : 108-08.089

CSL - DECADÊNCIA - Considerando que se trata de lançamento do tipo por homologação, o prazo para o Fisco efetuar lançamento é de 5 anos a contar da ocorrência do fato gerador, sob pena de decadência, nos termos do art. 150, §4º do CTN.

CSL – GANHO DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS DO ATIVO PERMANENTE – RECEBIMENTO A LONGO PRAZO – DIFERIMENTO DA TRIBUTAÇÃO – A tributação da Contribuição Social sobre o Lucro incidente sobre o ganho de capital apurado na alienação de bens do Ativo Permanente, para recebimento do preço após o término do exercício seguinte, pode ser diferida para o período da efetiva realização da receita.

CSL – JUROS E VARIAÇÃO MONETÁRIA RELACIONADOS À ALIENAÇÃO DE BENS DO ATIVO PERMANENTE – RECEBIMENTO A LONGO PRAZO – DIFERIMENTO DA TRIBUTAÇÃO – Incabível o diferimento da tributação relativa aos juros e a variação monetária relacionados à venda de ações pertencentes ao Ativo Permanente para recebimento a longo prazo, que deve ser reconhecido no resultado do exercício conforme o regime de competência, no momento do ganho.

CSL – POSTERGAÇÃO NO PAGAMENTO – DETERMINAÇÃO DO VALOR POSTERGADO – O valor da postergação de tributos deve levar em conta o montante devido no exercício de apuração e aquele efetivamente pago no exercício seguinte, com a consideração dos juros de mora e a multa de mora a ele relacionados.

TAXA SELIC – INCONSTITUCIONALIDADE - Não cabe a este Conselho negar vigência a lei ingressada regularmente no mundo jurídico, atribuição reservada exclusivamente ao Supremo Tribunal Federal, em pronunciamento final e definitivo.

TAXA SELIC – JUROS DE MORA – PREVISÃO LEGAL - Os juros de mora são calculados pela Taxa Selic desde janeiro de 1995, por força da Medida Provisória nº 1.621. Cálculo fiscal em perfeita adequação com a legislação pertinente.

Preliminar acolhida.

Recurso parcialmente provido.

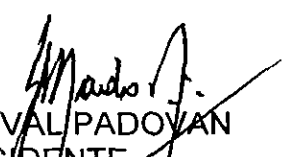
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por PETROQUÍMICA DA BAHIA S.A.

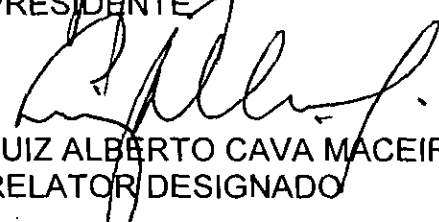


**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº : 10580.003974/2001-12
Acórdão nº : 108-08.089
Recurso nº : 134.854
Recorrente : PETROQUÍMICA DA BAHIA S.A.

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência, vencidos os Conselheiros Nelson Lósso Filho (Relator) e Ivete Malaquias Pessoa Monteiro, e, no mérito, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para admitir o diferimento de tributação do resultado na venda de bens do ativo permanente a longo prazo, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Designado o Conselheiro Luiz Alberto Cava Maceira para redigir o voto vencedor quanto a preliminar de decadência. O Conselheiro José Carlos Teixeira da Fonseca declarou-se impedido de votar.


DORIVAL PADOVAN
PRESIDENTE


LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA
RELATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 23 SET 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: MARGIL MOURÃO GIL NUNES, KAREM JUREIDINI DIAS DE MELLO PEIXOTO e JOSÉ HENRIQUE LONGO.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10580.003974/2001-12
Acórdão nº. : 108-08.089
Recurso nº. : 134.854
Recorrente : PETROQUÍMICA DA BAHIA S.A.

RELATÓRIO

Contra a empresa Petroquímica da Bahia S.A., foi lavrado auto de infração da CSL, fls. 010/017, por ter a fiscalização constatado as seguintes irregularidades no primeiro semestre do ano-calendário de 1992 e nos anos-calendários de 1996 e 1999, descritas às fls. 011 e 014 e no Termo de Verificação Fiscal de fls. 018/027:

"1- Apuração incorreta da Contribuição Social – Exclusão indevida a título de saldo devedor da correção monetária complementar - diferença IPC/BTNF ocorrida no balanço de 31/12/1990 - Valor tributável - 30/06/1992 - Cr\$ 1.464.218.636,36;

2- Inobservância do regime de escrituração que resultou na postergação do pagamento da contribuição social sobre o lucro líquido – Diferimento contábil indevido de resultados não operacionais bem como de receitas correspondentes a atualização de direitos de crédito. O contribuinte celebrou contrato, em 22/01/1996, com Nitrocarbono S/A para venda de ações de emissão da Engepack Embalagens S/A. Posteriormente as partes celebraram aditivos ao contrato original acordando a forma de atualização do saldo do crédito/débito em aberto. O negócio gerou um lucro operacional de R\$ 25.573.000,00 lançado a débito de conta de Venda de Investimentos/Engepak e a crédito de conta de Receita de Exercício Futuro. As atualizações do direito de crédito do contribuinte (variação monetária e juros) também foram lançadas nestas contas. O reconhecimento das receitas foi transferido dos períodos em que foram auferidas para os períodos em que foram recebidas, passando do regime de competência para o regime de caixa;
Valor Tributável

<i>31/12/1996</i>	<i>R\$ 4.067.661,93</i>
<i>31/12/1996</i>	<i>R\$ 3.533.449,50</i>



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº : 10580.003974/2001-12

Acórdão nº : 108-08.089

3- A infração detectada no item 02 anterior gerou também uma redução indevida do lucro líquido em virtude de inobservância do regime de escrituração, resultando no não pagamento da contribuição social sobre o lucro nos seguintes montantes.

Valor Tributável

31/12/1996 R\$ 39.451.990,03

31/12/1999 R\$ 3.475.996,54."

Inconformada com a exigência, apresentou impugnação protocolizada em 27 de julho de 2001, em cujo arrazoado de fls. 268/296, alega, em apertada síntese, o seguinte:

1- quanto à glosa da exclusão efetivada em 30/06/1992, o crédito tributário está extinto pela decadência, porque a ciência do auto de infração ocorreu em 28/06/2001, não tendo o CTN previsto qualquer hipótese de suspensão ou interrupção do prazo decadencial;

2- tendo a CSL natureza de tributo, conforme já decidido pelo Supremo Tribunal Federal (STF) no julgamento dos Recursos Extraordinários (RE) nºs. 146.733-9/SP e 138.284-8/CE (Revista Trimestral de Jurisprudência – RTJ nº 143, pp. 684 e 313, respectivamente), a constituição do respectivo crédito tributário sujeita-se às normas de lançamento e decadência previstas no CTN;

3- mesmo que a exigibilidade do crédito tributário estivesse suspensa por força de medida liminar, a fiscalização não estaria impedida de constituir o respectivo crédito tributário para prevenir a decadência. Assim é que o art. 63 da Lei nº 9.430/96 veio expressamente dispor sobre a hipótese de lançamento com a finalidade exclusiva de prevenir a decadência. Esta possibilidade sempre foi admitida em pareceres da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional;

4- conforme entendimento pacífico da jurisprudência administrativa, inclusive da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), após o advento da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, o Imposto de Renda Pessoa Jurídica e a Contribuição Social sobre o Lucro passaram a ter natureza de tributos lançados por homologação, tendo a Fazenda Nacional prazo de cinco anos após a data da



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10580.003974/2001-12

Acórdão nº. : 108-08.089

ocorrência do fato gerador para efetivar o lançamento, art. 150, § 4º, do CTN. Nesse passo, o prazo decadencial relativo à CSL cujo fato gerador ocorreu no fim do 1º semestre de 1992 se consumou em 30/06/1997, cinco anos contados da sua ocorrência;

5- ainda que se entenda que a CSL não é tributo sujeito à homologação, mas sim lançamento por declaração, também estaria consumada a decadência do direito de a Fazenda Nacional lançar o crédito tributário relativo ao 1º semestre de 1992, pois se a contagem tivesse início no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, 01/01/1994, o direito de a fiscalização lançar a CSL teria expirado em 01/01/1999;

6- no que diz respeito aos outros itens do auto de infração, postergação e redução indevida do lucro líquido em virtude do diferimento do lucro não operacional apurado na venda a longo prazo de bens do ativo permanente, bem como da variação monetária e dos juros incidentes na operação, o lançamento se deu porque a fiscalização entendeu que em relação à CSL não existiria previsão legal para tal procedimento;

7- a base de cálculo da CSL tem como ponto de partida o lucro líquido do exercício, apurado conforme a legislação comercial, o qual é ajustado pelas adições, exclusões e compensações previstas na legislação tributária. A Lei comercial, de nº 6.404/76, dispõe que a escrituração comercial deve ser feita segundo o regime de competência, levando-se as receitas ao resultado do período no momento em que ela se reputa ganha, independentemente da sua realização em moeda. Não obstante essa expressão da lei, o regime de competência não pode ser interpretado como se apenas fosse relevante a aquisição definitiva do direito de receita, e não o grau de liquidez desse direito;

8- para se evitar fraude a credores, o regime de competência deve ser aplicado com a cautela necessária a impedir que se trate como lucro (e se distribua) valor que não se possa afirmar com segurança esteja incorporado definitivamente ao patrimônio da empresa. A classificação como lucro daquilo que



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10580.003974/2001-12

Acórdão nº. : 108-08.089

lucro não é viabiliza uma redução indireta de capital, sem que a ela os credores possam se opor. Daí um dos princípios básicos da contabilidade ser o do conservadorismo;

9- assim, pode-se dizer que, se, pelo regime de competência, o registro das mutações patrimoniais independe da efetiva realização em moeda, também em razão da adoção desse regime não se registram ganhos que não estejam definitivamente incorporados ao patrimônio da empresa;

10- daí ter o legislador concebido, para algumas operações, um regime de competência atrelado ao momento em que efetivamente é recebida a receita, e não ao da simples constituição definitiva do direito ao recebimento da mesma. É sob a ótica desse regime de competência específico (em oposição ao clássico ou genérico) que devem ser analisadas as operações de vendas para recebimento do preço a longo prazo, em que há previsão ou não de pagamento de juros;

11- previa o artigo 370 e parágrafo único do RIR/94 que nas vendas do ativo permanente para recebimento no todo ou em parte após o término do ano-calendário seguinte ao da contratação, para fins de apuração do lucro real, o contribuinte tinha a opção de reconhecer o ganho na proporção da parcela do preço recebida em cada período-base, e, caso o reconhecimento do lucro tivesse ocorrido na escrituração comercial no período-base da venda, o seu diferimento poderia ser ajustado e controlado no Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR). Também o artigo 6º, do Decreto-Lei nº 1.892, de 16 de dezembro de 1981, determinava que o lucro deveria ser reconhecido na escrituração comercial no período-base da venda. Estes dispositivos legais apenas confirmam o entendimento de que o diferimento do lucro, nas situações neles contempladas, é inerente ao regime de competência previsto na LSA;

12- o resultado positivo obtido na venda a longo prazo de bens do ativo permanente pode (e deve) ser computado no lucro líquido do exercício na proporção em que recebido o preço da venda, e não no lucro do exercício em que



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10580.003974/2001-12

Acórdão nº. : 108-08.089

contratada a venda, sendo desnecessária a existência de norma tributária expressa nesse sentido;

13- considerando que a base de cálculo da CSL é definida a partir do lucro líquido do exercício, foi correto o procedimento da empresa de lançar a resultados o ganho na venda a longo prazo de bem do ativo permanente somente na proporção da parcela do preço realizada;

14- confrontando-se os artigos 317, 320 e 364, *caput*, § 1º, do RIR/94, verifica-se que eles prevêm a inclusão dos juros no lucro operacional dos períodos a que competirem. Se o regime de competência é específico em razão da natureza da operação, estando os juros, se cobrados, nela compreendidos, também eles estão alcançados pelo regime em causa. Por essa razão, os períodos-base de competência dos juros, referidos no § 1º do art. 364, devem ser entendidos como os períodos-base em que recebidas as parcelas do preço da venda (e, portanto, em que reconhecido proporcionalmente o lucro da operação);

15- o mesmo entendimento aplica-se à variação monetária. De fato, se o lucro decorrente de vendas a longo prazo deve ser computado ao lucro líquido apenas à medida que o preço é recebido, em face do risco de sua não-realização, descabido seria o cômputo da variação monetária e dos juros incidentes na operação;

16- a variação monetária e os juros são sempre acréscimos (e, portanto, acessórios) da própria receita, cujo recebimento é condição para o reconhecimento proporcional (a resultados) do lucro. Não faria sentido que eles fossem reconhecidos em momento diverso do lucro, ou seja, já a partir do contrato;

17- ainda que se reputasse incorreto o procedimento da empresa, não poderia ser aplicada a multa de mora sobre a parcela da CSL postergada, pois o art. 6º, § 7º, do DL nº 1.598/77 expressamente estatui que, pelo prazo de postergação do pagamento do imposto, não são excluídos a correção monetária e os juros de mora. Logo, se a multa de mora, que é espécie de acréscimo moratório, não foi expressamente prevista, é porque ela foi excluída na hipótese, já que, em



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10580.003974/2001-12

Acórdão nº. : 108-08.089

princípio, o imposto não pago no vencimento seria acrescido de juros de mora e de multa de mora;

18- é ilegal a imposição dos juros de mora com base na taxa SELIC;

19- para reforçar seu entendimento, transcreve ementas de acórdãos deste Conselho de Contribuintes.

Em 23 de julho de 2002 foi prolatado o Acórdão nº 01.890, da 1ª Turma de Julgamento da DRJ em Salvador, fls. 331/352, que considerou procedente o lançamento, expressando seu entendimento por meio da seguinte ementa:

“LANÇAMENTO. DECADÊNCIA. PRAZO.

O direito de a Fazenda Nacional apurar e constituir o crédito da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido pelo lançamento só decai após 10 (dez) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido constituído.

BENS DO ATIVO PERMANENTE. VENDAS A LONGO PRAZO. LUCRO. DIFERIMENTO.

Na ausência de determinação legal prevendo o diferimento do lucro das vendas de ativo permanente a longo prazo para fins de apuração da CSLL, não cabe estender a aplicação de tratamento excepcionado para fins de apuração do Lucro Real.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.

A alegação da inaplicabilidade dos juros de mora com base na taxa SELIC sob o fundamento de inconstitucionalidade não é admissível na esfera administrativa, eis que no direito brasileiro milita a presunção de validade constitucional em favor de leis e atos normativos do Poder Público, que só se desfaz quando incide o mecanismo de controle jurisdicional estatuído na Constituição.

Lançamento Procedente.”

Cientificada em 24 de outubro de 2002, AR de fls. 358, e novamente irresignada com o acórdão de primeira instância, apresenta seu recurso voluntário protocolizado em 21 de novembro de 2002, em cujo arrazoado de fls. 361/393 repisa os mesmos argumentos expendidos na peça impugnatória, agregando, ainda, que:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10580.003974/2001-12

Acórdão nº. : 108-08.089

1- o prazo decadencial para a CSL não deve ser o previsto no artigo 45 da Lei nº 8.212/91, dez anos, pois a Constituição Federal reservou exclusivamente à lei complementar disciplinar matéria relativa à obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência de tributos. Nesse passo, as normas relativas à decadência tributária devem ser extraídas do CTN, diploma recepcionado pela Constituição com natureza de lei complementar;

2- o Conselho de Contribuintes, em diversos julgados, firmou posicionamento quanto a impossibilidade do art. 45 da Lei nº 8.212/91 prever o prazo decadencial da CSL;

3- quanto ao diferimento do lucro na venda de bens do ativo permanente para recebimento do preço a longo prazo, o próprio Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações – FIPECAFI, livro citado pelo relator do acórdão de primeira instância como apoiador de seus fundamentos, reconhece que esse lucro diferido deve ser registrado em conta de Resultado de Exercício Futuro, admitindo ser incompatível com o regime de competência, mas observando que esse é o procedimento recomendado pelas autoridades fiscais;

4- não se pode conceber que as autoridades fiscais considerem regular determinado procedimento contábil para efeito de determinação da base de cálculo do IR e o rejeitem para a determinação da base de cálculo da CSL, porque na apuração do IRPJ, como também da CSL, o ponto de partida é o lucro líquido do exercício;

5- a multa de mora componente do valor postergado não se confunde, como pretende o acórdão recorrido, com aquela tratada no § 5º do art. 6º do Decreto-lei nº 1.598/77. A multa a que se refere esse artigo corresponde à multa aplicada no lançamento de ofício, que, atualmente, é de 75%, já aquela, cuja incidência é questionada pela empresa, se refere à multa de mora aplicada pela fiscalização para quantificar crédito de CSL postergado;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10580.003974/2001-12

Acórdão nº. : 108-08.089

6- a não-incidência da multa de mora no período postergado reduziria o montante do crédito de CSL relativo ao ano-calendário de 1996, devido pela recorrente. Conseqüentemente, após ter sido abatida a CSL paga a maior nos anos-calendários de 1997, 1998 e 1999, menor seria o crédito remanescente de CSL relativo ao ano-calendário de 1996, exigível da empresa por meio de lançamento de ofício, com aplicação da multa de 75%;

7- para justificar a aplicação da multa de mora no período postergado, o acórdão recorrido invocou o art. 84, II, letras a, b e c, da Lei nº 8.981/95 e o art. 61, §§ 1º e 2º, da Lei nº 9.430/96. Os dispositivos citados não podem apoiar a aplicação da multa de mora no cálculo da postergação, porque o § 6º do art. 6º do Decreto-lei nº 1.598/77 é norma específica e, portanto, prevalece sobre as normas gerais que dispõem sobre os acréscimos incidentes nas hipóteses de pagamento de débitos em atraso. Além disso, a multa prevista nos referidos dispositivos não é aplicável aos casos em que o pagamento é efetuado espontaneamente pelo contribuinte;

8- há muito já se consolidou na jurisprudência administrativa o entendimento de que descabe a aplicação de qualquer penalidade, inclusive de multa de mora, nos casos de pagamento espontâneo de tributo;

9- a multa de mora prevista nos art. 84 da Lei nº 8.981/95 e 61 da Lei nº 9.430/96 só tem aplicação em hipóteses em que o pagamento intempestivo do tributo ocorre após o início de procedimento fiscal, mas antes da lavratura de auto de infração.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº : 10580.003974/2001-12

Acórdão nº : 108-08.089

VOTO VENCIDO

Conselheiro NELSON LÓSSO FILHO, Relator

O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos para sua admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

À vista do contido no processo, constata-se que a contribuinte, cientificada do Acórdão de Primeira Instância, apresentou seu recurso arrolando bens, fls. 396 e processo nº 10580.013339/2002-16, entendendo a autoridade local, pelo despacho de fls. 453, *restar cumprido o que determina o § 2º, do art. 33, do Decreto nº 70.235/72, na nova redação dada pelo art. 32 da Lei nº 10.522, de 19/07/02.*

As matérias em litígio dizem respeito à exclusão indevida a título de saldo devedor da correção monetária complementar- diferença IPC/BTNF, a inobservância do regime de competência no reconhecimento do ganho oriundo da alienação de investimentos constante do Ativo Permanente, para recebimento a longo prazo, como também dos juros e da atualização do direito de crédito, que resultou na postergação do pagamento da Contribuição Social sobre o Lucro, a alegação de decadência do direito de a Fazenda Nacional efetuar o lançamento no ano-calendário de 1992, a inaplicabilidade da multa de mora no cálculo da postergação e a ilegalidade da imposição dos juros de mora com base na taxa Selic.

Quanto à preliminar de decadência do lançamento da Contribuição Social sobre o Lucro no ano-calendário de 1992, suscitada pela contribuinte, há algum tempo defendendo a tese de que a partir do ano de 1992 o prazo decadencial para a exigência das contribuições sociais é determinado pela Lei nº 8.212/91, onde está previsto em seu artigo 45 o lapso temporal de dez anos para a Fazenda Nacional efetuar o lançamento do crédito tributário, *in verbis*:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10580.003974/2001-12

Acórdão nº. : 108-08.089

"Art. 45. O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada."

Este também é o entendimento do ilustre Prof. Roque Antonio Carrazza, em seu Curso de Direito Constitucional Tributário, 17ª Edição - 02/2002, fls. 793/794, de onde extraio o seguinte excerto:

"Concordamos em que as chamadas "contribuições previdenciárias" são tributos, devendo, por isso mesmo, obedecer às normas gerais em matéria de legislação tributária".

Também não questionamos que as normas gerais em matéria de legislação tributária devam ser veiculadas por meio de lei complementar.

Temos ainda, por incontroverso que as normas gerais em matéria de legislação tributária devem disciplinar a prescrição e a decadência tributárias.

O que, porém, pomos em dúvida é o alcance destas "normas gerais em matéria de legislação tributária", que para nós, nem tudo podem fazer, inclusive nestas matérias.

De fato, também a alínea b do inciso III do artigo 146 da CF não se sobrepõe ao sistema constitucional tributário. Pelo contrário, com ele deve se coadunar, inclusive obedecendo aos princípios federativos, da autonomia municipal e da autonomia distrital.

O que estamos tentando dizer é que a lei complementar ao regular a prescrição e a decadência tributárias, deverá limitar-se a apontar diretrizes e regras gerais. Não poderá, por um lado, abolir os institutos em tela (que foram expressamente mencionados na carta suprema) nem, por outro, descer a detalhes, atropelando a autonomia das pessoas políticas tributantes. O legislador complementar não recebeu um "cheque em branco" para disciplinar a decadência e a prescrição tributárias.

Melhor esclarecendo, a lei complementar poderá determinar - como de fato determinou (art. 156, V do CTN) - que a decadência e a prescrição são causas extintivas de obrigações tributárias. Poderá, ainda, estabelecer - como de fato estabeleceu (art. 173 e 174 do CTN) - o dies a quo destes



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº : 10580.003974/2001-12

Acórdão nº : 108-08.089

fenômenos jurídicos, não de modo a contrariar o sistema jurídico, mas a prestigiá-lo. Poderá igualmente, elencar - como de fato elencou (art. 151 e 174, parágrafo único, do CTN) - as causas impeditivas, suspensivas e interruptivas da prescrição tributária. Neste particular, poderá, aliás, até criar causas novas (não contempladas no Código Civil brasileiro), considerando as peculiaridades do direito material violado. Todos esses exemplos enquadram-se perfeitamente, no campo das normas gerais em matéria de legislação tributária.

Não é dado, porém, a esta mesma lei complementar entrar na chamada economia interna, vale dizer, nos assuntos de peculiar interesse das pessoas políticas.

Estas, ao exercitarem suas competências tributárias, devem obedecer, apenas às diretrizes constitucionais. A criação in abstrato de tributos, o modo de apurar o crédito tributário e a forma de se extinguirem obrigações tributárias, inclusive a decadência e a prescrição, estão no campo privativo das pessoas políticas, que lei complementar alguma, poderá restringir, nem, muito menos, anular.

Eis porque, segundo pensamos, a fixação dos prazos prescricionais e decadenciais dependem de lei da própria entidade tributante. Não de lei complementar.

Nesse sentido, os artigos 173 e 174 do Código Tributário Nacional, enquanto fixam prazos decadenciais e prescricionais, tratam de matéria reservada à lei ordinária de cada pessoa política.

Portanto, nada impede que uma lei ordinária federal fixe novos prazos prescricionais e decadenciais para um tipo de tributo federal. No caso, para as "contribuições previdenciárias".

Falando de modo mais exato, entendemos que os prazos de decadência e de prescrição das "contribuições previdenciárias" são, agora, de 10(dez) anos, a teor, respectivamente, dos artigos 45 e 46 da Lei 8212/91, que, segundo procuramos demonstrar, passam pelo teste de constitucionalidade."

Assim, estando o artigo 45 da Lei nº 8.212/91 em regular vigência, fixando o prazo decadencial para a Contribuição Social sobre o Lucro em 10 anos, constato que não ocorreu a decadência suscitada pela recorrente em relação à exigência desta contribuição em 30 de junho de 1992, haja vista que a ciência do auto de infração de fls. 10/17 se deu em 28 de junho de 2001, fls. 10, antes, portanto, do decurso do lapso decadencial.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 10580.003974/2001-12
Acórdão nº. : 108-08.089

Acolhida pela maioria dos membros desta Câmara a preliminar de decadência quanto ao exercício de 1993, ano-calendário de 1992, passo a análise do mérito da matéria lançada nos itens 2 e 3 do auto de infração, anos-calendários de 1996 e 1999.

Ela diz respeito à postergação no pagamento da Contribuição Social sobre o Lucro, em razão do diferimento considerado indevido da tributação dos valores não recebidos na alienação de participação societária e dos créditos de juros e variação monetária ligada a essa operação.

A autuação se baseia na impossibilidade do diferimento da tributação da Contribuição Social sobre o Lucro incidente sobre o ganho de capital, não operacional, apurado na alienação de bens do Ativo Permanente para recebimento do preço a longo prazo, por falta de previsão legal. Também questiona o fisco o diferimento da tributação no que concerne aos juros e variação monetária prevista no contrato de alienação das ações, um ganho operacional.

Existem duas situações distintas a serem analisadas: uma é o diferimento, para quando do recebimento do preço da tributação do ganho de capital na venda de ações constantes do Ativo Permanente da empresa, resultado não operacional, e a outra, a não tributação no momento do ganho da variação monetária e dos juros previstos no contrato, resultado operacional.

Sustenta o acórdão recorrido que estaria a empresa impossibilitada de registrar o ganho de capital no grupo de Resultados de Exercícios Futuros para efeito de diferimento de tributação, tanto do IRPJ, quanto da CSL, afirmando os julgadores que esse grupo contábil não acolhe o item questionado nos autos. Para tal, transcreve definições do livro Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações, FIECAFI, sugerindo que para efeito do IRPJ esse controle deveria ser realizado por meio de exclusão e adição no LALUR, não podendo os ajustes ser procedidos contabilmente, para não atingirem também a CSL, por falta de previsão legal para o gozo do benefício no âmbito dessa contribuição.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 10580.003974/2001-12

Acórdão nº. : 108-08.089

O benefício da não tributação imediata do ganho de capital auferido na venda de bem pertencente ao Ativo Permanente foi estabelecido pelo artigo 31 do Decreto-lei nº 1.598/77, *in verbis*:

"Art. 31. - Serão classificados como ganhos ou perdas de capital, e computados na determinação do lucro real, os resultados na alienação, inclusive por desapropriação, na baixa por perecimento, extinção, desgaste, obsolescência ou exaustão, ou na liquidação de bens do ativo permanente.

(Omitido)

§ 2º - Nas vendas de bens do ativo permanente para recebimento do preço, no todo ou em parte, após o término do exercício social seguinte ao da contratação, o contribuinte poderá, para efeito de determinar o lucro real, reconhecer o lucro na proporção da parcela do preço recebida em cada período-base." (grifo nosso)

Pela análise do referido artigo não existe recomendação alguma para que este diferimento fosse realizado exclusivamente no LALUR.

Não posso concordar com tal fundamentação para sustentar a negativa do diferimento da tributação do ganho de capital no âmbito da Contribuição Social sobre o Lucro, pois, independentemente da forma de registro em grupo contábil, o que precisa ser definido é se o benefício do diferimento do resultado não operacional atinge esta contribuição ou se ele está restrito apenas ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica.

Em outro caso de diferimento de tributação, que demanda controles mais sofisticados que a venda de bens do Ativo Permanente para recebimento do preço a longo prazo, o legislador recomendou claramente a escrituração de receitas e custos no grupo Resultados de Exercícios Futuros. É o caso do diferimento de tributação do IR do ganho na construção e venda a prazo de imóveis previsto no artigo 29 do Decreto-lei nº 1.598/77, *in verbis*:

"Venda a prazo ou em prestações

Art. 29 - Na venda a prazo, ou em prestações, com pagamento após o término do período-base da venda, o lucro bruto



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10580.003974/2001-12

Acórdão nº. : 108-08.089

poderá, para efeito de determinação do lucro real, ser reconhecido nas contas de resultado de cada exercício social proporcionalmente à receita da venda recebida, observadas as seguintes normas:

I - o lucro bruto será registrado em conta específica de resultado de exercícios futuros, para a qual serão transferidos a receita de venda e o custo do imóvel, inclusive o orçado (art. 28), se for o caso.

II - por ocasião da venda será determinada a relação entre o lucro bruto e a receita bruta de venda e em cada exercício social será transferida para as contas de resultado parte do lucro bruto proporcional à receita recebida no mesmo exercício;

III - a atualização monetária do orçamento e a diferença, posteriormente apurada, entre custo orçado e efetivo, deverão ser transferidas para a conta específica de resultados de exercícios futuros, com o conseqüente reajustamento da relação entre o lucro bruto e receita bruta de venda, de que trata o número II levando-se à conta de resultados a diferença de custo correspondente à parte do preço de venda já recebido;

IV - se o custo efetivo foi inferior, em mais de 15%, ao custo orçado, aplicar-se-á o disposto no § 2º do artigo 28.

§ 1º - Se a venda for contratada com juros, estes deverão ser apropriados nos resultados dos exercícios sociais a que competirem.

§ 2º - Na venda contratada com cláusula de correção monetária do saldo credor do preço, a contrapartida da correção, nas condições estipuladas no contrato, da receita de vendas a receber será computada, no resultado do exercício, como variação monetária (art. 18), pelo valor que exceder da correção, segundo os mesmos critérios, do saldo do lucro bruto registrado na conta de resultados de exercícios futuros de que trata o item I do artigo 29." (grifo nosso)

Entendo assistir razão à recorrente em relação à contabilização do ganho não operacional na venda de bem do Ativo Permanente no grupo do balanço Resultados de Exercícios Futuros, não os oferecendo à tributação no ano de apuração da receita e sim quando da sua realização, pois esse foi o critério de reconhecimento de receitas e custos adotado para o IRPJ, aceito pelo próprio autuante durante a fiscalização, e que deve ser estendido para a CSL para que seja mantida a mesma lógica tributária pretendida pelo legislador.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº : 10580.003974/2001-12
Acórdão nº : 108-08.089

Se dúvida havia a respeito da possibilidade do diferimento da tributação da CSL na venda para recebimento a longo prazo de bens do Ativo Permanente, ela foi dirimida pelo próprio fisco por meio das recomendações contidas na IN SRF nº 390/2004, ao admitir o diferimento da tributação da Contribuição Social sobre o Lucro desse ganho de capital. Esta instrução está assim redigida:

"Instrução Normativa SRF nº 390, de 30 de janeiro de 2004 - DOU de 02.02.04.

(Omitido).

Art. 18. A base de cálculo da CSLL, em cada mês, será determinada pela soma:

(Omitido)

§ 10. O ganho de capital auferido na venda de bens do ativo permanente para recebimento do preço, no todo ou em parte, após o término do ano-calendário seguinte ao da contratação deverá integrar a base de cálculo mensal da CSLL, podendo, para efeito de determinar o resultado ajustado, ser computado na proporção da parcela do preço recebida em cada mês."

Assim, assiste razão à recorrente quanto à possibilidade do diferimento da tributação da Contribuição Social sobre o Lucro incidente sobre o resultado não operacional, obtido na venda de bens do ativo permanente para recebimento a longo prazo.

Entretanto, o mesmo fundamento não pode ser utilizado para a variação monetária e os juros creditados na operação de venda das ações pela recorrente, não estando eles contemplados pelo diferimento da tributação, devendo ser reconhecidos no resultado do exercício segundo o regime de competência, não podendo sua contabilização ser realizada em Resultados de Exercícios Futuros, como procedeu a empresa, pois correspondem a resultado operacional, não estando incluídos no benefício do diferimento do lucro previsto para os ganhos não operacionais descritos no citado artigo 31 do Decreto-lei nº 1.598/77.

Em situação análoga a aqui discutida, o Decreto-lei nº 1.598/77 ao prever no seu artigo 29, anteriormente transcrito, o diferimento da tributação do Imposto de Renda na venda a prazo de imóvel, determina em seu § 1º que se a



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10580.003974/2001-12

Acórdão nº. : 108-08.089

venda for contratada com juros estes deverão ser apropriados nos resultados dos períodos-base a que competirem, não podendo ter sua tributação diferida.

O legislador indica claramente a distinção entre o tratamento dado ao valor do ganho na venda do imóvel e os juros cobrados, determinando que os juros devam ser reconhecidos pelo regime de competência.

Devem os juros e a variação monetária contratados, com característica de receita operacional, seguir o regime de competência, não tendo base a alegação da recorrente de que por serem acessórios acompanhariam o diferimento da tributação previsto no artigo 31 do Decreto-lei 1.598/77, pois o benefício ali contido está restrito exclusivamente ao resultado não operacional apurado na venda do ativo.

Assim, por falta de previsão legal, os juros e a variação monetária relacionados à venda de bem do ativo permanente, receitas operacionais, não podem ter sua tributação diferida, devendo ser mantida nesta parte a exigência fiscal.

No que concerne ao questionamento do valor postergado, vejo estar correta a forma de seu cálculo, tendo sido seguida as orientações contidas no Parecer Normativo Cosit nº 02/96.

A metodologia utilizada na determinação do montante postergado foi a verificação do prejuízo causado ao fisco pelo reconhecimento tardio da receita de juros e variação monetária.

Nesse caso, o cálculo leva em consideração que compõem o valor recolhido no período seguinte os juros de mora e a multa de mora, que devem ser expurgadas para a determinação do montante de Contribuição Social sobre o Lucro postergado.

O Decreto-lei nº 1.598/77 prevê em seu artigo 6º, § 5º que no caso de inobservância do regime de competência haverá incidência de multa, *in verbis*:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº : 10580.003974/2001-12

Acórdão nº : 108-08.089

"Art. 6º - Lucro real é o lucro líquido do exercício ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação tributária.

(Omitido)

§ 5º - A inexatidão quanto ao período-base de escrituração de receita, rendimento, custo ou dedução, ou do reconhecimento de lucro, somente constitui fundamento para lançamento de imposto, diferença de imposto, correção monetária ou multa, se dela resultar:

a) a postergação do pagamento do imposto para exercício posterior ao em que seria devido; ou

b) a redução indevida do lucro real em qualquer período-base.

§ 6º - O lançamento de diferença de imposto com fundamento em inexatidão quanto ao período-base de competência de receitas, rendimentos ou deduções será feito pelo valor líquido, depois de compensada a diminuição do imposto lançado em

outro período-base a que o contribuinte tiver direito em decorrência da aplicação do disposto no § 4º.

§ 7º - O disposto nos §§ 4º e 6º não exclui a cobrança de correção monetária e juros de mora pelo prazo em que tiver ocorrido postergação de pagamento do imposto em virtude de inexatidão quanto ao período de competência."

Para a definição do valor postergado deve ser recomposto o montante recolhido no exercício seguinte, considerando que em seu bojo estão incluídos os juros de mora e a multa de mora. É por esse motivo que o Parecer Normativo Cosit nº 02/96 recomenda, para efeito de determinação do valor a ser lançado como postergação, a recomposição da base de cálculo em consideração.

Quanto à aplicabilidade do instituto da denúncia espontânea, contido no art. 138 do CTN, ao recolhimento com multa de mora, prevista nos artigos 84 da Lei nº 8.981/95 e 61 da Lei nº 9.430/96, vejo que o referido artigo insere-se no capítulo da Responsabilidade por Infrações do CTN e deve ser interpretado em conjunto com os art. 136 e 137 do mesmo código, onde é tratada a responsabilidade do agente em relação às infrações conceituadas em lei como crime ou dolo específico, eximindo-se o infrator, no caso da comunicação do fato à autoridade tributária, da responsabilidade, exigindo-se apenas o recolhimento, se for o caso, do tributo devido e dos juros de mora.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10580.003974/2001-12

Acórdão nº. : 108-08.089

Nessa linha, para apoiar a fundamentação, transcrevo excerto do voto do acórdão nº 108-04.777, de 09/12/97, da lavra do ilustre conselheiro José Antônio Minatel:

"Para que não se afaste da sua dicção intelectual, é de suma importância que se tenha presente o contexto em que se insere a regra sob análise, ou seja, o artigo 138 integra um conjunto de normas que compõem o Capítulo V do Código Tributário Nacional, voltado para disciplinar o instituto da "RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA", mais precisamente, a "Responsabilidade por Infrações", como acena expressamente o título atribuído à sua Seção IV.

Com essa missão, estabelece o art. 138 do CTN:

"A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração."

A primeira advertência que me parece pertinente diz respeito ao verdadeiro alvo da regra transcrita: não está ela voltada para o campo do Direito Tributário material, para o campo das regras de incidência tributária, mas sim, estruturada para regular os efeitos concebidos na seara do Direito Penal quando, simultaneamente, a infração tributária estiver sustentada em conduta ou ato tipificado na lei penal como crime. Nessas hipóteses, o arrependimento do sujeito passivo, o seu comparecimento espontâneo, a sua iniciativa para regularizar obrigação tributária antes camuflada por conduta ilícita, são atitudes que deixam subjacente a inexistência do dolo, pelo que permitem atenuar as consequências de caráter penal prescritas no ordenamento.

Assim, tem sentido o artigo 138 referir-se à exclusão da responsabilidade por infrações, porque voltado para o campo exclusivo das imputações penais, assertiva que é inteiramente confirmada pelo artigo que lhe antecede, vazado em linguagem que destoa do campo tributário, senão vejamos:

"Art. 137. A responsabilidade é pessoal do agente:

- I - quanto às infrações conceituadas por lei como crimes ou contravenções, salvo quando praticadas no exercício regular de administração, mandato, cargo ou emprego, ou no cumprimento de ordem expressa emitida por quem de direito;*
- II - quanto às infrações em cuja definição o dolo específico do agente seja elementar;*



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 10580.003974/2001-12

Acórdão nº. : 108-08.089

III - quanto às infrações que decorram direta e exclusivamente de dolo específico.” (grifei)

Parece fora de dúvida que a terminologia utilizada pelo legislador deixa evidente que o artigo 137 só cuida da responsabilidade penal. Não bastassem as locuções grifadas (agente, crime, contravenção, dolo específico) serem do domínio só daquela ciência, a regra encerra seu preceito com a importação de princípio também enaltecido no Direito Penal, no sentido de que a pena não passará da pessoa do delinquente (C.F., art. 5º, XLV), traduzido pela expressa cominação de responsabilidade pessoal ao agente que está em relevo, veja-se, é a conduta do agente, não havendo qualquer referência ao sujeito que integra a relação jurídica tributária (sujeito passivo).

Neste ponto, não há que se distinguir a responsabilidade tratada no artigo 137, da responsabilidade mencionada no artigo 138, não só porque o legislador referiu-se ao instituto sem traçar qualquer marco discriminatório, mas, principalmente, pela correlação lógica, subsequente e necessária entre os dois artigos, de cuja combinação se extrai preceito incensurável de que a exclusão da responsabilidade pela denúncia espontânea (art. 138), só tem sentido se referida à responsabilidade pessoal do agente tratada do artigo que lhe antecede (137).

Não fosse esse o seu desiderato, ou seja, se estivesse a norma em análise voltada só para o campo do Direito Tributário, teria o legislador designado, expressamente, que a multa seria excluída pela denúncia espontânea, posto que, sendo a obrigação tributária de cunho patrimonial, a multa é a sanção que o ordenamento jurídico adota para atribuir-lhe coercibilidade e imperatividade. Ou mais, poderia o legislador referir-se genericamente à penalidade, mas não o fez, preferindo tratar da exclusão da responsabilidade, o que evidencia que o alvo visado era a conduta do agente regulada pelo Direito Penal e não a obrigação tratada na esfera do Direito Tributário.”

A denúncia espontânea está relacionada a fato desconhecido da administração tributária, fato ocultado pelo sujeito passivo no campo da incidência tributária e que posteriormente é levado ao conhecimento do fisco, revelando detalhes da apuração do tributo, estando nela contidos dois elementos distintos: a notícia da infração cometida e o recolhimento do tributo acrescido dos encargos moratórios.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10580.003974/2001-12

Acórdão nº. : 108-08.089

Este é o entendimento de Luciano Amaro, com apoio em Mitsuo Narahashi, a respeito do assunto, expresso em seu livro Direito Tributário Brasileiro:

"Na opinião de Mitsuo Narahashi o meio de compatibilizar os dois dispositivos (art. 138 e 134) do CTN é entender que somente é exigível a multa de mora quando, notificado pelo Fisco, o devedor incorra em mora. Nesse caso (não pagamento de tributo lançado, de cuja existência, pois, o Fisco, tem efetivo conhecimento), não há o que "denunciar" espontaneamente. Ou seja, não é hipótese de aplicação do art. 138. Se, porém, se trata de infração, voluntária ou não, que tenha implicado ocultar ao Fisco o conhecimento do tributo devido, sua denúncia espontânea seria premiada com a exclusão da responsabilidade, afastando-se inclusive a multa de mora, desde que haja, em contrapartida, o efetivo pagamento do tributo e dos juros de mora".

Com efeito, negar aplicação à multa de mora na hipótese de recolhimento espontâneo implica certamente em mutilar as regras do nosso ordenamento jurídico, porque, caso fosse admitido que a sanção pudesse ser excluída pela espontaneidade no cumprimento da obrigação, estaria sendo consagrada uma contradição cujo significado seria a negativa do atraso já consumado, visto que não cumprir a exigência no prazo fixado resultaria em sanção alguma. Portanto, inadmissível a aplicação da denúncia espontânea ao caso em voga.

As alegações apresentadas pela recorrente a respeito da inaplicabilidade da taxa SELIC como juros de mora, por ferir normas e princípios constitucionais, não podem aqui ser analisadas, porque não cabe à esta esfera administrativa discutir validade de lei.

Tenho firmado entendimento em diversos julgados nesta Câmara, que, regra geral, falece competência a este Conselho para, em caráter original, negar eficácia à norma ingressada regularmente no mundo jurídico, porque, pela relevância da matéria, no nosso ordenamento jurídico tal atribuição é de competência exclusiva do Supremo Tribunal Federal, com grau de definitividade, conforme arts. 97 e 102 III, da Constituição Federal, verbis:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10580.003974/2001-12

Acórdão nº. : 108-08.089

"Art. 97. Somente pelo voto da maioria absoluta de seus membros ou dos membros do respectivo órgão especial poderão os tribunais declarar inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do Poder Público

Art. 102. Compete ao Supremo Tribunal Federal, precipuamente, a guarda da Constituição, cabendo-lhe:

(Omitido)

III – julgar, mediante recurso extraordinário, as causas decididas em única ou última instância, quando a decisão recorrida:

a) contrariar dispositivo desta Constituição;

b) declarar a inconstitucionalidade de tratado ou lei federal;

c) julgar válida lei ou ato de governo local contestado em face desta Constituição."

Conclui-se que mesmo as declarações de inconstitucionalidade proferidas por juízes de instâncias inferiores não são definitivas, devendo ser submetidas à revisão.

Em alguns casos, quando existe decisão definitiva da mais alta corte deste país, o exame aprofundado de certa matéria não tem o condão de exorbitar a competência deste colegiado, e sim poupar o Poder Judiciário de pronunciamentos repetitivos sobre matéria com orientação definitiva, em homenagem aos princípios da economia processual e celeridade.

É neste sentido que conclui o Parecer PGFN/CRF nº 439/96, de 02 de abril de 1996, do qual transcrevo o seguinte excerto:

"17. Os Conselhos de Contribuintes, ao decidirem com base em precedentes judiciais, estão se louvando em fonte de direito ao alcance de qualquer autoridade instada a interpretar e aplicar a lei a casos concretos. Não estão estendendo decisão judicial, mas outorgando um provimento específico, inspirado naquela.

(Omitido)

*32. Não obstante, é mister que a competência julgadora dos Conselhos de Contribuintes seja exercida – como vem sendo até aqui – com cautela, pois a constitucionalidade das leis sempre deve ser presumida. Portanto, apenas quando pacificada, acima de toda dúvida, a jurisprudência, pelo **pronunciamento final e definitivo do STF**, é que haverá ela de merecer a consideração da instância administrativa." (grifo nosso).*



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10580.003974/2001-12

Acórdão nº. : 108-08.089

Com base nestas orientações foi expedido o Decreto nº 2.346/97
que determina o seguinte:

*"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 os procedimentos estabelecidos neste Decreto.*

§ 1 - Transitada em julgado decisão do Supremo Tribunal Federal que declare a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, em ação direta, a decisão, dotada de eficácia "extinctiva", produzirá efeitos desde a entrada em vigor da norma declarada inconstitucional, salvo se o ato praticado com base na lei ou ato normativo inconstitucional não mais for suscetível de revisão administrativa ou judicial". (grifo nosso).

Este entendimento já está pacificado pelo Poder Judiciário, como se vê no julgado do Superior Tribunal de Justiça (STJ), que faz referência a precedentes do Supremo Tribunal Federal (STF):

"DIREITO PROCESSUAL EM MATÉRIA FISCAL – CTN – CONTRARIEDADE POR LEI ORDINÁRIA – INCONSTITUCIONALIDADE.

Constitucional. Lei Tributária que teria, alegadamente, contrariado o Código Tributário Nacional. A lei ordinária que eventualmente contrarie norma própria de lei complementar é inconstitucional, nos termos dos precedentes do Supremo Tribunal Federal (RE 101.084-PR, Rel. Min. Moreira Alves, RTJ nº 112, p. 393/398), vício que só pode ser reconhecido por aquela Colenda Corte, no âmbito do recurso extraordinário. Agravo regimental improvido" (Ac. unânime da 2ª Turma do STJ – Agravo Regimental 165.452-SC – Relator Ministro Ari Pargendler – D.J.U. de 09.02.98 – in REPERTÓRIO IOB DE JURISPRUDÊNCIA nº 07/98, pág. 148 – verbete 1/12.106).

Recorro, também, ao testemunho do Prof. HUGO DE BRITO MACHADO para corroborar a tese da impossibilidade desta apreciação pelo julgador administrativo, antes do pronunciamento do Supremo Tribunal Federal:

"A conclusão mais consentânea com o sistema jurídico brasileiro vigente, portanto, há de ser no sentido de que a autoridade administrativa não pode deixar de aplicar uma lei



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10580.003974/2001-12

Acórdão nº. : 108-08.089

por considerá-la inconstitucional, ou mais exatamente, a de que a autoridade administrativa não tem competência para decidir se uma lei é, ou não é inconstitucional" (in "MANDADO DE SEGURANÇA EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA", Editora Revista dos Tribunais, págs. 302/303).

Do exposto, concluo, com certeza, que regra geral não cabe a este Conselho manifestar-se a respeito de inconstitucionalidade de norma, apenas quando exista decisão definitiva em matéria apreciada pelo Supremo Tribunal Federal é que esta possibilidade pode ocorrer, o que não é o caso em questão.

Além do mais, o Supremo Tribunal Federal já se manifestou nos autos da Ação Direta de Inconstitucionalidade (nº 4-7 de 07/03/1991) que a aplicação de juros moratórios acima de 12% ao ano não ofende a Constituição, pois seu dispositivo que fixa a limitação ainda depende de regulamentação para ser aplicado. Assim está ementado tal julgado:

"DIREITO CONSTITUCIONAL. MANDADO DE INJUNÇÃO. TAXA DE JUROS REAIS: LIMITE DE 12% AO ANO. ARTIGOS 5º, INCISO LXXI, E 192, § 3º, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL.

1. Em face do que ficou decidido pelo Supremo Tribunal Federal, ao julgar a ADI nº 4, o limite de 12% ao ano, previsto, para os juros reais, pelo § 3º do art. 192 da Constituição Federal, depende da aprovação da Lei Complementar regulamentadora do Sistema Financeiro Nacional, a que se referem o "caput" e seus incisos do mesmo dispositivo..." (STF pleno, MI 490/SP).

Pelos fundamentos expostos, voto no sentido de rejeitar a preliminar de decadência suscitada, para, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário a fim de admitir o diferimento da tributação do resultado não operacional relativo à alienação de bens do Ativo Permanente para recebimento do preço a longo prazo.

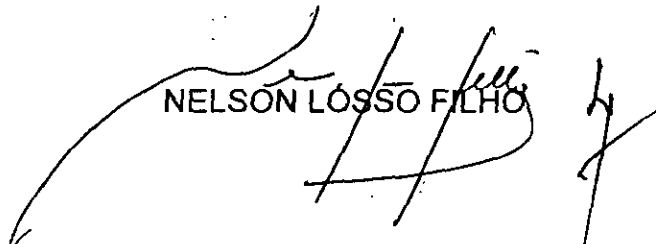


**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10580.003974/2001-12
Acórdão nº. : 108-08.089

Alerto à autoridade local da Secretaria da Receita Federal, que para a execução deste acórdão devem ser recompostos os cálculos constantes dos quadros demonstrativos de fls. 028/033, para a apuração do novo valor a tributar.

Sala das Sessões - DF, em 01 de dezembro de 2004.


NELSON LOSSÓ FILHO



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10580.003974/2001-12
Acórdão nº. : 108-08.089

VOTO VENCEDOR

Conselheiro LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA, Relator Designado

Peço vênia ao ilustre Conselheiro NELSON LÓSSO FILHO, para divergir de seu voto no tocante ao prazo de decadência da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSL).

Note-se que a jurisprudência deste Colegiado vem consagrando o prazo de cinco anos para o lançamento tributário após a ocorrência do fato gerador, sendo cristalino o atual entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais deste Primeiro Conselho de Contribuintes de que somente até o ano de 1991 o lançamento do tributo era por declaração (e teria início no 1º dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido lançado); porém, a partir deste período – com é o caso vertente – o lançamento é considerado por homologação.

Assim, nos termos do § 4º do art. 150 do CTN, é extinto o crédito tributário pela decadência, se expirado o prazo de 5 anos a contar da ocorrência do fato gerador.

Cabe, contudo, reflexão sobre o art. 45 da Lei nº 8.212/91, que determina o prazo de 10 anos para o lançamento de tributos relativos à Seguridade Social, nestes incluída a CSLL e a COFINS, conforme refere o art. 23, incisos I e II, da já aludida lei. Vejamos o referido art. 45:

“Art. 45 – O direito de a Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:

I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10580.003974/2001-12
Acórdão nº. : 108-08.089

II – da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada.”

A reflexão necessária foi muito bem exposta no voto da eminente e saudosa Conselheira Tânia Koetz Moreira (Acórdão 108-06.992), cujo trecho abaixo transcrito demonstra seu correto raciocínio:

“A regra geral de decadência, no sistema tributário brasileiro, está definida no artigo 173 do Código Tributário Nacional, da seguinte forma:

‘Art. 173 – O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II – da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.’

A Lei nº 8.212/91, tratando especificamente da Seguridade Social, introduziu prazo maior de decadência, mantendo termo a quo idêntico ao do CTN (primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido feito o lançamento ou a data da decisão anulatória, quando presente vício formal).

Poder-se-ia argumentar que à lei ordinária não caberia introduzir ou modificar regra de decadência tributária, matéria reservada à lei complementar, nos termos do artigo 146, inciso III, alínea “b”, da Constituição Federal.

Todavia, é ponto já pacificado, tanto na jurisprudência administrativa quanto da judicial, que, para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, prevalece o preceito contido no artigo 150 do mesmo Código Tributário Nacional, cujo parágrafo 4º estabelece que se considera homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário no prazo de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº : 10580.003974/2001-12

Acórdão nº : 108-08.089

É também unânime o entendimento de que a Contribuição Social sobre o Lucro (neste caso também a COFINS) inclui-se entre as exações cujo lançamento se dá por homologação. Assim sendo, na data da ocorrência do fato gerador (antes, portanto, de iniciar-se a contagem do prazo de que tratam o artigo 173 do CTN ou o artigo 45 da Lei nº 8.212/91), iniciou-se o prazo do artigo 150, § 4º, do CTN. Transcorridos daí cinco anos, sem que a Fazenda Pública se manifeste, homologado está o lançamento e definitivamente extinto o crédito.

Da mesma forma como não se pode ler o artigo 173 do CTN isoladamente, sem atentar-se para a regra excepcional do artigo 150, também o artigo 45 da Lei nº 8.212/91 não pode ser lido ou aplicado abstraindo-se as demais regras do sistema tributário. Ao contrário, sua interpretação há que ser sistemática, única forma de torná-la coerente e harmoniosa com a lei que lhe é hierarquicamente superior.

*Note-se que a homologação do lançamento, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, se dá em cinco anos contados do fato gerador, **se a lei não fixar prazo diverso**. Ora, a Lei nº 8.212/91 não fixa qualquer prazo para homologação de lançamento, no caso das contribuições para a Seguridade Social. Deve prevalecer, portanto, aquele do artigo 150 do CTN, salvo na ocorrência de dolo, fraude ou simulação, hipótese expressamente excepcionada na parte final de seu parágrafo 4º. Ocorrida essa hipótese, volta-se à regra geral do instituto da decadência, ou seja, a do artigo 173 do Código Tributário Nacional, para os tributos em geral, e a do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, para as contribuições aí abrangidas."*

E assim sendo, o lançamento em exame, alcançando primeiro semestre do ano-calendário de 1992, foi efetuado quando já transcorrido o prazo de cinco anos estabelecido no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

Em suma, sendo a CSL classificada como de lançamento por homologação, e tendo transcorrido prazo superior a 5 anos (art. 150, § 4º, do CTN) desde o fato gerador até o lançamento de ofício, é inquestionável a extinção da exigência destes tributos em face da decadência.

De mais a mais, não há que se falar em prazo decadencial de 10 anos para as contribuições sociais, previsto na lei nº 8.212/91, uma vez que



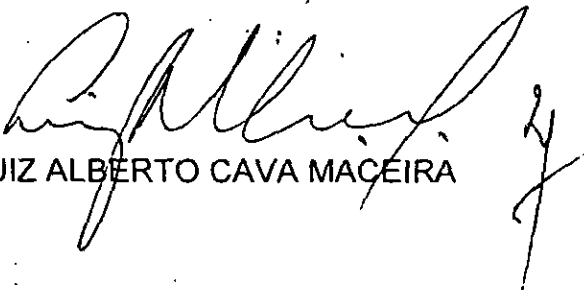
**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10580.003974/2001-12
Acórdão nº. : 108-08.089

somente lei complementar pode estabelecer limitações ao poder de tributar (Constituição Federal, artigo 146, II), inclusive acerca de decadência (inciso III, "b"); e, no atual sistema jurídico, a norma desse nível hierárquico que estabelece a decadência para tributos é o Código Tributário Nacional, e lá está previsto o prazo de 5 anos (art. 150, § 4º). Nesse sentido decidiu a Câmara Superior de Recursos Fiscais deste Colegiado na sessão de 17/4/2001 (Acórdão CSRF/1-3.348), além de noutros oportunidades (v. g. CSRF/1-3.906).

Diante do exposto, voto por acolher a preliminar de decadência suscitada em relação a CSL do primeiro semestre do ano-calendário de 1992.

Sala das Sessões - DF, em 01 de dezembro de 2004.


LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA