



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

**Processo nº** 10675.004393/2004-83  
**Recurso nº** 103-151.150 Especial do Procurador  
**Acórdão nº** 9101-00.176 – 1ª Turma  
**Sessão de** 16 de junho de 2009  
**Matéria** CONTRIBUIÇÃO SOCIAL/LL  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** ENGESET ENGENHARIA E SERVIÇOS DE TELEMÁTICA S/A

CSLL - DECADÊNCIA - A ausência ou insuficiência de recolhimento não desnatura o lançamento, pois o que se homologa é a atividade exercida pelo sujeito passivo, da qual pode resultar ou não crédito tributário devido. Em razão da natureza e modalidade originária de apuração, para a CSLL aplica-se a regra decadal prevista no § 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional. Nos casos dos tributos sujeitos à forma de apuração por homologação, apenas na ocorrência de dolo fraude ou simulação é que o *dies a quo* do prazo desloca-se do fato gerador para o primeiro dia do exercício seguinte àquele no qual o lançamento poderia ser realizado (artigo 173, inciso I do CTN).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso especial, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Adriana Gomes Rego (Relatora), Antonio Praga e Carlos Alberto Freitas Barreto que davam provimento parcial restabelecendo a exigência relativa ao fato gerador de 31/12/1998. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Karem Jureidini Dias.

  
CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO

Presidente

  
KAREM JUREIDINI DIAS

Redatora Designada

Formalizado em: 06 NOV 2009

Participaram, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: José Clóvis Alves, Carlos Alberto Gonçalves Nunes, Ivete Malaquias Pessoa Monteiro, Leonardo Henrique M. de Oliveira (Substituto Convocado), Antonio Carlos Guidoni Filho, Nelson Lósso Filho, Valmir Sandri (Substituto Convocado) e Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho (Vice-Presidente Substituto). Ausente, justificadamente o Conselheiro José Carlos Passuello.



## Relatório

A FAZENDA NACIONAL, inconformada com o decidido por meio do Acórdão nº 103 – 22.564, fls. 581/616, interpôs Recurso Especial às fls. 618/629, com fulcro no art. 5º, inciso I, da Portaria MF nº 55, de 12/3/98, Regimento Interno deste Conselho vigente ao tempo da apresentação, que foi admitido por meio do Despacho nº 103-0.144/2007, fls. 630/631, e contra o qual foram apresentadas contrarrazões por parte da interessada, às fls. 641/653.

Em breve síntese, aduz a Procuradoria, que o acórdão recorrido contrariou o art. 45 da Lei nº 8.212/91, ao acolher, por maioria dos votos, a preliminar de decadência do direito do Fisco de lançar o crédito tributário relativo aos fatos geradores da CSLL ocorridos entre janeiro de 1998 até outubro de 1999, lançados por meio do auto de infração de fls. 6/23, cuja ciência ocorreu em 12/11/2004.

A interessada, por sua vez, contrapõe-se ao argumento da Procuradoria, peticionando a aplicação do CTN em detrimento da legislação ordinária, e colacionando jurisprudência desta Câmara Superior que aplica o art. 150, § 4º, do CTN.

É o relatório.



## Voto Vencido

Conselheira ADRIANA GOMES REGO, Relatora

O Recurso é tempestivo e atende as condições de admissibilidade, conforme o mencionado Despacho nº 103-0.144/2007, fls. 630/631, motivo por que dele tomo conhecimento.

A presente lide se restringe à decadência do direito do Fisco de lançar a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, tendo, porém, a recorrente alegado ofensa ao art. 45 da Lei nº 8.212/91, que já foi declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal - STF, por meio da Súmula Vinculante nº 8, que, consoante o art. 2º da Lei nº. 11.417/2006, vincula também toda a Administração Tributária Federal, e cujo teor ora transcrevo:

*São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.*

*Data de aprovação:*

*Sessão Plenária de 12/06/2008*

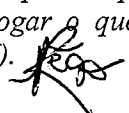
Assim, se o dispositivo legal dito contrariado foi retirado do mundo jurídico, em tese, o presente recurso perdeu o objeto. Ocorre que, como a matéria “decadência” é de ordem pública, devendo, portanto, ser conhecida de ofício, entendo que o assunto merece ser analisado à luz da legislação vigente, ou seja, se se deve adotar o art. 150, § 4º do CTN, ou o art. 173, inciso I, do mesmo diploma legal.

A decisão recorrida manifestou-se por aplicar o art. 150, § 4º, do CTN, por entender que, em não havendo a comprovação de dolo, fraude ou simulação e, consoante farta e sólida jurisprudência deste Conselho, além do colacionado a partir da doutrina, a regra deve ser esta.

Contudo, com a devida vênia, ousou discordar de tal entendimento, por vislumbrar que, em não havendo pagamento, não há o que a Administração Tributária homologar, motivo por que a regra da contagem do prazo decadencial aplicável deve ser a regra geral do art. 173, inciso I, do CTN, iniciando-se, por conseguinte, a contagem do prazo decadencial, a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do que já vem decidindo o Superior Tribunal de Justiça – STJ, conforme ementa que ora colaciono:

**TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL.**

*1. No lançamento por homologação, o contribuinte, ou o responsável tributário, deve realizar o pagamento antecipado do tributo antes de qualquer procedimento administrativo, ficando a extinção do crédito condicionada à futura homologação expressa ou tácita pela autoridade fiscal competente. Havendo pagamento antecipado, o Fisco dispõe do prazo decadencial de cinco anos, a contar do fato gerador, para homologar o que foi pago ou lançar a diferença acaso existente (art.150, § 4º, do CTN).*



2. *Se não houve pagamento antecipado pelo contribuinte, não há o que homologar, nem se pode falar em lançamento por homologação. Surge a figura do lançamento direto substitutivo, previsto no art. 149, V, do CTN, cujo prazo decadencial se rege pela regra geral do art. 173, I, do CTN: cinco anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o pagamento antecipado deveria ter sido realizado.*

3. *A tese segundo a qual a regra do art. 150, § 4º, do CTN deve ser aplicada cumulativamente com a do art. 173, I, do CTN, resultando em prazo decadencial de dez anos, já não encontra guarida nesta Corte.*

*Precedentes.*

4. *Recurso especial do autor provido, prejudicado o da municipalidade.*

*(REsp 1024092/SC, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 07.08.2008, DJe 04.09.2008) (Negritei)*

Desta forma, considerando que, de acordo com o Termo de Verificação Fiscal de fls. 24/31, o sujeito passivo não efetuou recolhimentos, o termo *a quo* da contagem do prazo decadencial para o fato gerador ocorrido em 31/12/1997 é o dia 1/1/1999, vez que o lançamento somente poderia ter sido efetuado no ano-calendário de 1998. Por conseguinte, o termo *ad quem* para esse fato gerador ocorreu em 1/1/2004. Já em relação ao fato gerador ocorrido em 31/12/1998, o prazo para lançamento somente se findava em 1/1/2005. Logo, como a ciência do lançamento ocorreu em 12/11/2004, somente foi atingido pela decadência o fato gerador ocorrido em 31/12/1997.

Neste sentido, voto por DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso especial da FAZENDA NACIONAL, no sentido de restabelecer o lançamento relativo ao fato gerador da CSLL ocorrido em 31/12/1998.

  
ADRIANA GOMES REGO



## Voto Vencedor

Conselheira KAREM JUREIDINI DIAS, Relatora Designada

A Ilustre Relatora do presente acórdão entendeu por bem dar provimento parcial ao Recurso Especial da Fazenda Nacional para restabelecer o lançamento relativo ao fato gerador da CSLL ocorrido em 31/12/1998, em razão da aplicação do artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.

Discordo da relatora, pois entendo aplicável o artigo 150, §4º do Código Tributário Nacional.

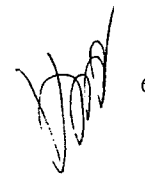
Primeiramente, importante aspecto a ser analisado é o método de apuração aplicado à CSLL. O Código Tributário Nacional adotou três modalidades distintas de apuração de tributos, sendo elas: modalidade por declaração (artigo 147), modalidade de ofício (artigo 149) e modalidade por homologação (artigo 150). Atualmente, a modalidade mais comum é a do “autolancamento”, ou modalidade por homologação, na qual é outorgada ao contribuinte a tarefa de providenciar a constituição do crédito tributário, mediante a introdução no ordenamento jurídico de norma individual e concreta que, em seu consequente, apura a base de cálculo do tributo, aplica a alíquota prevista em lei e identifica os sujeitos passivo e ativo.

O lançamento dos tributos sujeitos à sistemática de apuração por homologação é regido pelo artigo 150 do Código Tributário Nacional, o qual, em seu parágrafo 4º, impõe à Autoridade Administrativa o prazo de 5 (cinco) anos para homologação dos procedimentos adotados pelo particular. Decorrido tal prazo, são tacitamente homologados os procedimentos de apuração do tributo.

A CSLL, assim como a grande maioria dos tributos hoje previstos no sistema tributário brasileiro, é tributo sujeito à apuração por homologação, sendo aplicáveis, pois, as disposições do artigo 150, §4º do Código Tributário Nacional. Portanto, a CSLL deve obediência às disposições do Código Tributário Nacional, Lei Complementar que determina as normas gerais de aplicação tributária no país, inclusive o prazo decadencial de 5 (cinco) anos para a autoridade administrativa analisar os procedimentos adotados pelo contribuinte, na constituição do crédito tributário, cabendo a ela homologá-los ou não.

Ademais, não compartilho da tese de que sempre que se tratar de lançamento de ofício, portanto, efetuado pela Administração Pública, a regra aplicável é aquela prevista no artigo 173 do Código Tributário Nacional. Isto porque, o lançamento propriamente dito é sempre de ofício, sob pena de se negar vigência ao artigo 142 do Código Tributário Nacional, o qual dispõe que “compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento (...)”.

Ainda, em interpretação sistemática das normas existentes no Código Tributário Nacional em relação de coordenação, extrai-se que as modalidades previstas na Seção II do Código referem-se a modalidades de apuração do tributo. Ou seja, o tributo pode ser constituído e apurado pelo contribuinte, por meio de expedição de norma individual e



concreta com força de lançamento, ou o tributo pode ser constituído e apurado pela autoridade administrativa, por meio do lançamento propriamente dito.

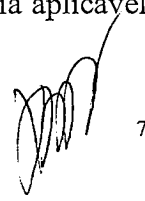
Para efeito de escolha entre a aplicação da norma decadencial prevista no artigo 150 ou no artigo 173, ambos do Código Tributário Nacional, deve-se verificar a forma de apuração originariamente prevista para o tributo em análise. O lançamento, portanto efetuado pela autoridade administrativa, é resultado de uma das duas operações: ou da não homologação da apuração efetuada pelo contribuinte, ou da apuração a que está originariamente obrigada, em atividade vinculada, a Administração Pública. Para esta última hipótese, existe previsão no inciso I do artigo 149 do Código Tributário Nacional, enquanto que para a modalidade de apuração por homologação, aplicam-se outras previsões para o lançamento, como aquelas dos incisos II e III, ambos do mesmo dispositivo legal. Os incisos se prestam justamente a demonstrar as diferentes situações: uma coisa é o lançamento de ofício como modalidade originária, outra coisa é o lançamento de ofício efetuado em revisão de apuração que ficou originariamente a cargo do contribuinte.

A meu ver, admitir que o fato de haver lançamento por parte da autoridade administrativa, em razão da não homologação da apuração efetuada pelo contribuinte, substitui a modalidade de apuração prevista para um tipo de tributo implica em negar vigência ao disposto no artigo 149 e também ao disposto no artigo 150, § 4º, ambos do Código Tributário Nacional. Ainda, importa essa interpretação em tornar sem efeito a disposição última do citado artigo. Isto porque, o referido dispositivo legal expressamente determina que é apenas no caso de comprovada ocorrência de dolo, fraude ou simulação que, na modalidade de apuração por homologação, este prazo se desloca para aquele disposto no artigo 173, inciso I, do mesmo Código.

Ora, nos casos de apuração por homologação apenas haverá constatação de dolo, fraude ou simulação se houver lançamento de ofício, mas nem sempre que há o lançamento de ofício existe a constatação de dolo, fraude ou simulação. Assim, se a norma legal especifica as hipóteses em que o prazo previsto no artigo 150 do Código Tributário Nacional se desloca para aquele previsto no artigo 173 do mesmo código, então tal prazo não pode ser aplicado para qualquer lançamento de ofício, senão apenas nos casos em que ocorrer lançamento de ofício que implique em não homologação do procedimento adotado pelo contribuinte e com constatação de dolo, fraude ou simulação. O prazo previsto no artigo 173 do Código Tributário Nacional é também aplicável aos tributos cuja modalidade de apuração é originariamente de ofício, conforme dispõe o inciso I do artigo 149 do Código Tributário Nacional.

Do exposto, entendo que o artigo 173 do Código Tributário Nacional se refere apenas a prazo decadencial para os tributos sujeitos à apuração, pela modalidade originária de lançamento de ofício ou para os lançamentos efetuados em procedimento de revisão e que impliquem em constatação de dolo, fraude ou simulação. Já o artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional assevera norma decadencial para os tributos cuja forma de apuração é a de homologação, como é o caso do IRPJ.

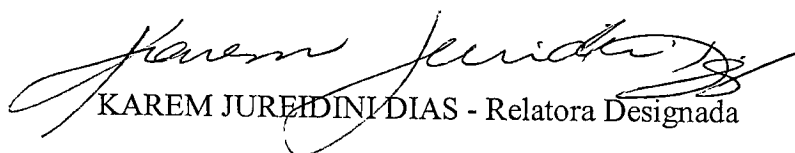
Portanto, a regra prevista no artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional se aplica ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, quando lançado de ofício e não verificado dolo, fraude ou a simulação não procedendo o entendimento exarado no voto vencido do acórdão recorrido de que não haveria lançamento por homologação e, portanto, seria aplicável o artigo 173, inciso I do Código Tributário Nacional.



Desta forma, não há que se falar na aplicação, *in casu*, da regra prevista no o artigo 173, inciso I do Código Tributário Nacional, uma vez ser aplicável o artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional para ambos os tributos, conforme demonstrado, mormente porque definitivamente desqualificada a penalidade.

Neste passo, em se tratando de fato gerador ocorrido em 31/12/1998, o *dies a quo* para a contagem do prazo decadencial, seria o próprio dia 31/12/1998. Considerando a contagem do prazo conforme previsto no artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional e tendo em vista que a notificação do contribuinte ocorreu 12/11/2004, constatou-se a decadência para o citado período em 31/12/2003.

Por todo o exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso, acolhendo a decadência da CSLL também para o fato gerador ocorrido em 31/12/1998.

  
KAREM JUREIDINI DIAS - Relatora Designada