



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

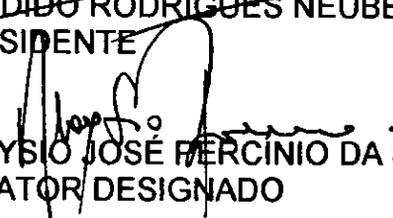
Processo nº : 10680.001236/2002-85  
Recurso nº : 135.047  
Matéria : CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – Ex(s): 1997  
Recorrente : TELEMAR NORTE LESTE S.A. (SUCESSORA POR INCORPORAÇÃO DE TELECOMUNICAÇÕES DE MINAS GERAIS S.A.)  
Recorrida : 3ª TURMA/BELO HORIZONTE/MG  
Sessão de : 09 de setembro de 2003  
Acórdão nº : 103-21.358

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. A Fazenda Pública dispõe de 5 (cinco) anos, contados a partir do fato gerador, para promover o lançamento tributário nos casos de tributos enquadrados na modalidade "homologação".

Vistos, relatados e discutidos, os presentes autos de recurso interposto por TELEMAR NORTE LESTE S.A. (SUCESSORA POR INCORPORAÇÃO DE TELECOMUNICAÇÕES DE MINAS GERAIS S.A.),

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes por maioria de votos, DAR provimento ao recurso para ACOLHER a preliminar de decadência do direito de constituir o crédito tributário, vencidos os conselheiros Nadja Rodrigues Romero (Relatora) e Cândido Rodrigues Neuber, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Aloysio José Percínio da Silva. A contribuinte foi defendida pela Drª. Emilia Maria Velano, inscrição OAB/MG nº 74.981.

  
CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER  
PRESIDENTE

  
ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA  
RELATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 06 NOV 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, JULIO CEZAR DA FONSECA FURTADO, NILTON PÊSS e VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.001236/2002-85  
Acórdão nº : 103-21.358

Recurso nº : 135.047  
Recorrente : TELEMAR NORTE LESTE S.A. (SUCESSORA POR INCORPORAÇÃO DE TELECOMUNICAÇÕES DE MINAS GERAIS S.A.)

## RELATÓRIO

Trata-se de exigência fiscal lavrada através de Auto de Infração contra a interessada, relativo à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, ano-calendário 1996, nos termos da "Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal", onde a fiscalização em revisão interna apontou a seguinte irregularidade fiscal:

Preenchimento da Ficha 11/23 – Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, compensação indevida de contribuição social mensal com base na receita bruta e acréscimos ou balanços de suspensão/redução. A contribuinte indicou na referida linha o valor de R\$ 13.653.823,66, quando o valor correto, de acordo com o valor apurado do somatório das fichas mensais 09/10, seria de R\$ 13.468.564,83. Tal fato acarretou uma redução indevida da Contribuição Social a pagar no valor de R\$ 185.258,83.

Como enquadramento legal foram citados os art. 37, § 3º, d, e § 4º, art. 57, § 1º, da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 9.065, de 1995. Ressaltou-se, ainda, as orientações contidas na página 51 do Manual da Pessoa Jurídica - MAJUR/97.

Inconformada com o feito fiscal, a atuada às fls. 23 a 29, apresentou impugnação acompanhada dos documentos de fls. 30 a 99, alegando em síntese:

a) DECADÊNCIA DO DIREITO DA FAZENDA NACIONAL CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

O imposto de renda e a contribuição social sobre o lucro líquido da pessoa jurídica, desde a edição da Lei nº 8.383, de 1991, submetem-se à sistemática de lançamento por homologação prevista no art. 150 do Código Tributário Nacional e não à sistemática de lançamento por declaração a que se refere o art. 147 do CTN. Sobre os fatos geradores ocorridos no ano-calendário de



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.001236/2002-85  
Acórdão nº : 103-21.358

1996, não pode prevalecer porque atingido pela decadência, nos termos do § 4º do 150, do CTN:

Cita jurisprudência administrativa que entende ser favorável a sua tese.

**b) ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA PELA CONTRIBUINTE A TÍTULO DE CSLL, POR ESTIMATIVA.**

Com o advento da Lei nº 8.383/91, o imposto de renda das pessoas jurídicas passou a ser apurado e devido, mensalmente. Nos termos do art. 37, §§ 1º e 4º, os resultados apurados mês a mês tornavam-se definitivos e corrigidos monetariamente a partir de então;

As empresas tributadas pelo lucro real podiam, ainda, optar pelo pagamento do imposto devido mensalmente, calculado por estimativa, admitindo-se a redução ou suspensão do pagamento, quando demonstrado em balanço ou balancete mensal que o valor acumulado já pago, excedia o valor do imposto calculado com base no lucro real do período em curso, conforme autorizado pelo art. 35 da Lei nº 8.981/95;

O art.57 da Lei nº 8.981/95 determina que às Contribuições Sociais sobre o Lucro Líquido apliquem-se as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda da pessoa jurídica;

A impugnante adotou a opção pelo pagamento do IR e da CSLL por estimativa, conforme se vê da Declaração de Ajuste Anual (fls. 61/87), ocasião em que preencheu a Ficha 09, informando a base de cálculo da CSLL determinada com fundamento nos balanços de redução/suspensão;

Nos termos do art. 37, § 3º da Lei nº 8.981/95, a impugnante obrigada a apurar o lucro real anual em 31/12/1996, poderia deduzir, para efeito de determinar o saldo da contribuição social a pagar ou a compensar, dentre outras, a contribuição calculada sobre base estimada;

O § 4º do art. 37, da Lei nº 8.981/95, autorizava, para efeito de compensação com a CSLL apurada no encerramento do ano-calendário, a atualização dos valores pagos no período a título de CSLL, com base na variação da UFIR verificada entre o trimestre subsequente ao da retenção ou pagamento e o trimestre seguinte ao da compensação. O art. 5º da IN SRF nº 11/96 explicita que a atualização alcança inclusive o imposto de renda pago no decorrer do ano-calendário, com base em balanço ou balancete de redução.

**c) A MATÉRIA APURADA PELO FISCO NÃO CORRESPONDE À REALIDADE E NEM SE COADUNA COM A LEGISLAÇÃO VIGENTE**

A impugnante informou na Ficha 11/23 – Contribuição Social Mensal c/ base na Receita Bruta e Acréscimos ou Balanço de Suspensão/Redução, o valor de R\$ 13.653.823,66, mesmo valor considerado pelo autuante.

Não obstante o somatório da Contribuição Social Mensal a Pagar (Ficha 09/Linha 14) perfazer R\$ 13.468.564,84, a impugnante indicou na Ficha



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.001236/2002-85  
Acórdão nº : 103-21.358

11/Linha 23 a importância de R\$ 13.653.823,66, relativa aos valores pagos com base nos balanços de suspensão/redução atualizados pela variação da UFIR, na forma autorizada pelos §§ 3º e 4º do art. 37 da Lei nº 8.981/95, conforme demonstrado às fl. 28;

Na Declaração de Rendimentos relativa ao ano-calendário de 1996, não havia campo apropriado para que a impugnante informasse o valor da atualização monetária, fato que, à primeira vista, teria motivado a divergência apurada pelo Fisco.

Requer, ao final, que seja reconhecida a insubsistência do Auto de Infração.

A 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte – MG, apreciou a peça impugnatória e decidiu através do Acórdão nº 2.597, de 18 de dezembro de 2002, pela procedência do lançamento, assim ementado:

**CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – CSLL – EXERCÍCIO:1997**

**CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. APURAÇÃO ANUAL. DEDUÇÕES** - Para fins de apuração anual da contribuição social a pagar com base nas regras de apuração do lucro real, poderá ser deduzido no ano-calendário de 1996, a título de contribuição mensal com base na receita bruta, tão somente o valor da contribuição mensal devida, ainda que não pago.

**DECADÊNCIA** - O prazo decadencial, no que se refere à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, é de 10 anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído ou da data em que se tomar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada.

*Lançamento Procedente.*

Às fls. 134 a 141, a atuada interpôs recurso contra a decisão proferida pela autoridade de Primeira Instância, alegando em síntese:

- **DECADÊNCIA**

Traz ao recurso as mesmas alegações já apresentadas na fase impugnatória, de que por ocasião da lavratura do Auto de Infração já havia decaído o direito da Fazenda Nacional constituir o crédito tributário, pois estaria esgotado o tempo previsto na legislação tributária.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.001236/2002-85  
Acórdão nº : 103-21.358

Alega haver equívoco da decisão recorrida ao afirmar que o direito da Seguridade Social extingue-se após 10 (dez) anos. Com a Constituição Federal de 1988, não resta dúvida de que as contribuições têm natureza tributária e se sujeitam às regras de decadência prevista no Código Tributário Nacional. O prazo decadencial de 10 (dez) anos estabelecidos pelo artigo 45 da Lei nº 8.212/91, não prevalece em relação às contribuições, à luz do artigo 146, III, "b" da Constituição Federal, segundo o qual cabe à Lei Complementar estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência de tributos.

Apoiada em Acórdãos deste Conselho reafirma seu entendimento de que a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido calculada por estimativa não desfigura a natureza do lançamento, como afirma a decisão recorrida, e que o pagamento antecipado e a homologação do lançamento de que trata o artigo 150 § 4º, constitui modalidade de extinção do crédito tributário (art. 156, VII do CTN).

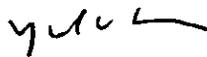
- DA MATÉRIA TRIBUTÁVEL APURADA PELO FISCO.  
IMPROPRIEDADES QUE COMPROMETEM O LANÇAMENTO.

Nas suas razões de defesa, a impugnante rejeita o lançamento alegando que a matéria tributável apurada pela fiscalização não corresponde à realidade dos fatos, nem se coaduna com a legislação vigente.

Às fls. 140 e 141, um demonstrativo informa o valor da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido efetivamente recolhido, mensalmente, por estimativa (somatório do ano, R\$ 13.468.564,84), o valor da Atualização Monetária nos meses de janeiro a junho de 1996 (somatório destes meses, R\$ 185.258,82) e o valor da CSLL atualizado (somatório do ano, R\$ 413.653.823,66).

A diferença de R\$ 185.258,82 refere-se a atualização monetária, fato que a primeira vista teria motivado a divergência apurada pelo Fisco. Mas isso não retira

 5







MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.001236/2002-85  
Acórdão nº : 103-21.358

da recorrente o direito de deduzir da CSLL devida, o valor pago por estimativa com correção monetária, autorizado pelos §§ 3º e 4º do art. 37 da Lei nº 8.981/95 e § 4º do artigo 18 da IN SRF nº 11/96. Por esta razão, fez consignar na Ficha 09 os valores originais da CSLL paga por estimativa (R\$.13.468.563,84) que acrescida da correção monetária (R\$ 185.258.82), perfaz exatamente a importância de (R\$13.653.823,66), consignada na Ficha 11, crédito que a recorrente faz jus, por tratar-se de valores pagos antecipadamente a título de CSLL sobre o Lucro por Estimativa.

No formulário da declaração de rendimentos do ano-calendário em referência, não havia campo apropriado para que a recorrente informasse o valor atualizado monetariamente, por esta razão, ocorreu a divergência dos valores incluídos na Fichas 09 e 11.

Não pode o contribuinte ser penalizado pela omissão no Manual de Preenchimento da Declaração de Rendimentos – Lucro Real, que não atentou para este caso específico. Certo é que a Administração deverá proceder aos ajustes necessários para adequar a situação fática prevista em lei no cumprimento da obrigação acessória.

Considera inaplicáveis também as disposições do art. 4º da Lei nº 9.249, de 1995. Em primeiro lugar porque a vedação expressa refere-se à correção monetária das demonstrações financeiras de que tratam as Leis nºs. 7.799/89 e 8.200/91. Em segundo lugar, porque a determinação de que a base de cálculo do imposto fosse expressa em reais, em nada interfere com a atualização monetária sob exame, cujos cálculos também são procedidos em reais. As restituições dos indébitos tributários são passíveis de atualização por expressa determinação legal.

Registra que o direito a atualização monetária dos valores pagos, para efeito da compensação previsto no art. 37, parágrafo 4º da Lei nº 8.891/95, só foi retirado do mundo jurídico em 27/12/1996, com a edição da Lei nº 9.430/96, com vigência a partir de 01/01/97.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.001236/2002-85  
Acórdão nº : 103-21.358

Requer ao final a reforma da decisão recorrida, reconhecendo a insubsistência do Auto de Infração em referência, com a conseqüente anulação dos lançamentos nele consubstanciados.

Anexou ao recurso a Relação de Bens e Direitos para Arrolamento.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.001236/2002-85  
Acórdão nº : 103-21.358

VOTO VENCIDO

Conselheira NADJA RODRIGUES ROMERO, Relatora

O recurso interposto reúne as condições de admissibilidade, assim deve ser conhecido.

Inicialmente deve ser analisada a preliminar argüida pela recorrente da decadência do direito da Fazenda Nacional constituir o crédito tributário, formalizado em 17/01/2002, relativo a fatos ocorridos no ano-calendário de 1996, pelo decurso de mais de 5 (cinco) anos, de acordo com o comando legal estabelecido no § 4º do art. 150 do CTN.

O dispositivo legal acima citado em relação à decadência do direito da Fazenda Nacional de constituir o crédito tributário, estabelece *in verbis*:

*"§ 4º Se a lei não fixar prazo à 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." (grifou-se)*

Como se verifica, a norma do CTN estipula regra geral de prazo à homologação, mas faculta à lei estipular, de modo específico, prazo diverso para a ocorrência da extinção do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário.

Em relação à matéria, ressalve-se, desde logo, que a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, pela sua natureza, integra o rol das contribuições para a Seguridade Social, e têm como fundamento o art. 195, I, "c", da Constituição da República Federativa do Brasil:

*"Art. 195 - A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.001236/2002-85  
Acórdão nº : 103-21.358

*I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre:*

*a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício;*

*b) a receita ou o faturamento;*

*c) o lucro;”*

À contribuição social, inserida no rol das contribuições destinadas a financiar a Seguridade Social, são aplicáveis as normas específicas da Lei nº 8.212, de 1991, que dispõem sobre a organização da Seguridade Social e que, em seu art. 45, atendendo à faculdade conferida pelo art. 150, § 4º, do CTN, estabelece:

*“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 tomar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada. (grifou-se)*

Desta forma, para o caso em tela, tendo em conta que as contribuições exigidas, cuja caducidade se pleiteia, reportam-se a fatos geradores ocorrido no ano-calendário de 1996, não há que se falar em decadência de qualquer parcela do crédito lançado em 17/01/2002 e cientificado à contribuinte na mesma data.

Este é, inclusive, o entendimento expresso pelo Conselho de Contribuintes, em diversos acórdãos:

**“CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - É de 10 (dez) anos o prazo de decadência das contribuições para a seguridade social”. Acórdão 108-05798/1999;**

**“NORMAS PROCESSUAIS - PRAZO DECADENCIAL - O direito da Fazenda Pública de efetuar o lançamento da contribuição fenece em 10 (dez) anos, contados da data prevista para o seu recolhimento (arts. 102 do Decreto nº 92.698/86; 9º do Decreto-Lei nº 2.049/83 e 45 da Lei 8.212/91)”. Acórdão 203-06655/2000;**

Yndu ←



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.001236/2002-85  
Acórdão nº : 103-21.358

"PIS/FATURAMENTO. Segundo os artigos 3o. e 10o. do DL. nº. 2.052/83 é de 10 (dez) anos o prazo para constituição do crédito sobre a contribuição PIS/PASEP, sobrepondo, assim, ao CTN, que regula em 5 anos. Na determinação da base de cálculo da contribuição, o IPI, quando se tratar de contribuintes deste imposto, como é o caso desse procedimento, fica excluído - DL 2.445/88 parágrafo 2o. do artigo 1o. Lançamento mantido na íntegra. Recurso negado." Acórdão 201-67658/1991."

Vencida a questão preliminar da decadência, passa-se ao exame do mérito da exigência fiscal.

Em relação à matéria de mérito, trata o presente processo de lançamento decorrente de compensação indevida de valores da contribuição social mensal, a título de atualização monetária de CSLL, paga mensalmente de acordo com a apuração da Contribuição com base estimada.

As orientações do Manual contidas na página 51 do Manual para Preenchimento da Declaração de Rendimentos – Lucro Real, relativo ao exercício de 1997, o valor a ser indicado na linha 23 da Ficha 11, seria o resultado do somatório dos valores positivos calculados através da seguinte operação:

$CSM = 10 - 11$  (mês a mês), onde CSM é Contribuição Social sobre o lucro mensal, com base na receita bruta ou em balancete de suspensão/redução e, 10 e 11 são as seguintes, linhas da Ficha 09:

Linha 10 = Contribuição Social devida com base na receita bruta e acréscimos ou balancete de redução/suspensão;

Linha 11 = Contribuição Social devida em meses anteriores (a ser preenchida apenas nos meses em que houver levantamento de balancete de suspensão ou redução).

De acordo com a orientação acima, o valor a ser indicado na Ficha 11/23 é o somatório das Fichas 09/10, conforme apurado no Auto de Infração, ou seja o valor da contribuição mensal com base estimada sem qualquer atualização monetária.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.001236/2002-85  
Acórdão nº : 103-21.358

O entendimento da recorrente de que está amparada no § 4º do art. 37 da Lei nº 8.891/95, não procede, vez que a Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995 vedou a utilização de qualquer sistema de correção monetária das demonstrações financeiras e determinou, no seu art. 1º, que as bases de cálculo e o valor dos tributos e contribuições federais seriam expressos em reais a partir de 1º de janeiro de 1996.

Esclareça-se, por oportuno, que ao caso se aplicam as disposições acima expressas, bem assim as contidas no art. 4º da Lei nº 9.249, de 1995. A primeira veda a atualização monetária de bases de cálculo de tributos, enquanto a segunda proíbe a correção monetária das demonstrações financeiras de que tratam as Leis nºs. 7.799/89 e 8.200/91.

Quanto às restituições dos indébitos tributários, são passíveis de atualização por expressa determinação legal. Não é o caso das antecipações de imposto que são obrigatórias, de acordo com a legislação de regência.

Diante do exposto conclui-se que a alegação de que a matéria tributável apurada pela fiscalização não corresponde à realidade dos fatos, nem se coaduna com a legislação é totalmente improcedente. Assim o valor a ser indicado na Ficha 11/23, a título de contribuição mensal com base na receita bruta, deverá ser o valor da contribuição social mensal devida e não o valor da contribuição social mensal paga, corrigido com base na variação da UFIR, como pretende a impugnante.

Assim, oriento meu voto no sentido de Negar provimento ao recurso interposto pela interessada.

Sala das Sessões – DF, em 09 de Setembro de 2003

  
NADJA RODRIGUES ROMERO



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.001236/2002-85  
Acórdão nº : 103-21.358

VOTO VENCEDOR

Conselheiro ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA, Relator Designado;

Fundamentação

Fui designado pelo Senhor Presidente desta Câmara para redigir o voto vencedor. Tarefa árdua em virtude da reconhecida capacidade da Conselheira relatora Dra. Nadja Rodrigues Romero. No entanto, permito-me discordar da ilustre colega pelas razões que agora passo a expor.

A análise inicial recai sobre a preliminar de decadência. No presente processo, a questão é relativa à decadência dos tributos submetidos à modalidade prevista no artigo 150 do CTN, os chamados lançamentos por homologação ou "auto-lançamentos".

O artigo 173 fixa, como regra geral, o prazo de cinco anos para que a Fazenda Pública constitua o crédito tributário por intermédio do lançamento. Igual prazo é adotado quando o Código trata especificamente do lançamento por homologação. Transcrevo os dois dispositivos, abaixo, in verbis:

"Art. 150, § 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."

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.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento."



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.001236/2002-85  
Acórdão nº : 103-21.358

O prazo de cinco anos não tem sido objeto de polêmica nem na doutrina nem na jurisprudência. O mesmo não se pode afirmar no que se refere ao termo inicial da sua contagem. Aí coexistem várias teses, todas, diga-se de passagem, muito bem fundamentadas. Citarei algumas delas, resumidamente, sem esquecer de mencionar que não serão abordadas as hipóteses de lançamento em virtude de decisão que tenha anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado e também as de dolo, fraude ou simulação, porque não são matérias objeto deste processo.

Há os que entendem que, na ausência ou insuficiência de pagamento, deve-se iniciar a contagem a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme previsto no art. 173, I, tendo em vista que não se trataria de lançamento por homologação, mas de lançamento de ofício, conforme previsto no inciso V do art. 149, abaixo.

"Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;"

Outros defendem a contagem a partir da homologação, ou quando transcorrido o prazo para a prática de tal ato pela Administração, na hipótese de homologação tácita, aplicando-se a partir desse momento a regra do art. 173, I. Na prática, essa interpretação contempla a soma dos prazos dos artigos 150 e 173.

Também existem aqueles que defendem que o termo inicial é sempre a data do fato gerador, em qualquer situação.

Sem a menor pretensão de esgotar um tema controverso e já tão esmiuçado por inúmeros respeitáveis especialistas no assunto, alinho-me aos que pensam que o termo inicial será sempre o fato gerador, não obstante inexistir pagamento.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.001236/2002-85  
Acórdão nº : 103-21.358

A modalidade de lançamento na qual se encontra enquadrado um tributo está definida na sua legislação de regência. Deve-se compulsar a lei para descobrir qual é a participação do sujeito passivo desde a apuração do montante devido até o momento da satisfação da obrigação principal. Não é a circunstância de haver pagamento (ou não) que define o tipo de lançamento.

Quando cabe a ele informar dados ao Fisco e aguardar que ele (o Fisco) os processe e informe o valor devido para só então efetuar o pagamento, estamos diante do lançamento por declaração. No lançamento de ofício, todos os procedimentos são adotados pela Administração de forma independente de colaboração do sujeito passivo. Na modalidade do lançamento por homologação, toda a atividade de apuração do valor do tributo é atribuída ao sujeito passivo. A definição desta modalidade está no caput do art. 150:

“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.”

Ao identificar a modalidade de acordo com as regras legais que definem a essência da sistemática de apuração e pagamento do tributo, então o intérprete estará apto a identificar a sua regra específica de decadência.

Vislumbro um equívoco na argumentação dos que defendem que só pode haver homologação de pagamento. Não é o pagamento que se homologa. Segundo Hugo de Brito Machado<sup>1</sup>, o “objeto da homologação é a atividade de apuração. Tal atividade é privativa da autoridade administrativa. Assim, quando atribuída por lei ao sujeito passivo da obrigação tributária, faz-se necessária a homologação, que a transforma em atividade administrativa. Pela homologação, a autoridade faz sua aquela atividade que foi de fato desenvolvida pelo sujeito passivo da obrigação tributária.

<sup>1</sup>“ LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO E DECADÊNCIA”, Dialética e Ictet, Fortaleza-CE, 2002, pág. 244.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.001236/2002-85  
Acórdão nº : 103-21.358

Ainda quando se diz que a autoridade homologa o pagamento, na verdade é a apuração do valor pago que está sendo homologada.”

José Antonio Minatel<sup>2</sup>, quando integrava a 8ª Câmara deste Conselho e com a objetividade e a simplicidade que lhe são peculiares, assim se pronunciou ao enfrentar a matéria:

“O que é passível de ser ou não homologada é a atividade exercida pelo sujeito passivo, em todos os seus contornos legais, dos quais sobressaem os efeitos tributários. Limitar a atividade de homologação exclusivamente à quantia paga significa reduzir a atividade da administração tributária a um nada, ou a um procedimento de obriedade absoluta, visto que toda quantia ingressada deveria ser homologada e, a contrario sensu, não homologado o que não está pago.

Em segundo lugar, mesmo que assim não fosse, é certo que a avaliação da suficiência de uma quantia recolhida implica, inexoravelmente, no exame de todos os fatos sujeitos à tributação, ou seja, o procedimento da autoridade administrativa tendente à homologação fica condicionado ao “conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado”, na linguagem do próprio CTN.”

Convém lembrar que o termo “lançamento” conforme empregado nos §§ 1º e 4º do artigo 150 vem designar a atividade de apuração do tributo realizada pelo sujeito passivo, exatamente a atividade que carece de homologação. Nesse sentido, lançamento não significa ato administrativo de constituição do crédito tributário.

Alberto Xavier<sup>3</sup>, ao criticar a terminologia do Código, vem confirmar, indiretamente, essa constatação ao referir-se à existência da figura de um “lançamento praticado por particular”, o que no meu entender, é a própria atividade de apuração acima referida. Escreve o professor:

“Salta logo à vista a imprecisão e incoerência do legislador quando, após tentativa de salvar o conceito de lançamento como atividade privativa da Administração, recusando-se formalmente a utilizar o conceito – com aquele contraditório – de auto-lançamento, acaba caindo neste vício, ao aludir, nos §§ 1º e 4º do artigo 150, à “homologação do lançamento”. Assim fazendo, entrou em contradição com o “caput” do artigo 150 em que a homologação é referida

<sup>2</sup> Voto integrante do Acórdão 108-04.393, sessão de 09/07/97.

<sup>3</sup> “DO LANÇAMENTO: TEORIA GERAL DO ATO, DO PROCEDIMENTO E DO PROCESSO TRIBUTÁRIO”, Forense, Rio de Janeiro-RJ, 1998, pág. 87.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.001236/2002-85  
Acórdão nº : 103-21.358

ao pagamento, que não ao lançamento; e, do mesmo passo, acabou por reconhecer um lançamento, praticado por particular, homologável pelo Fisco, o que contraria a noção do artigo 142."

Ressalve-se que me atrevo a discordar do ilustre mestre, pelas razões já aqui expostas, no tocante à sua certeza de que a homologação é relativa ao pagamento.

É oportuno lembrar que o § 4º do art. 150 seria simplesmente inútil se o pagamento é que fosse passível de homologação, a norma a ser aplicada seria sempre a geral (art 173, I). Além do mais, o que estaria sujeito à homologação, senão a apuração, quando não há valor a ser pago em virtude do próprio sistema de apuração do tributo, a exemplo do que ocorre com o IRPJ na situação de prejuízo fiscal ou de IPI e ICMS quando o conta corrente acusa crédito do contribuinte?

Na verdade, o § 4º do art.150 do CTN fixa um prazo de 5 anos, contados a partir do fato gerador, para que a Administração exerça o seu poder de controle sobre a acurácia da atividade de apuração (ou, como vimos, de "lançamento") que deve ser realizada pelo sujeito passivo por determinação legal. Dentro desse prazo, sendo constatada ausência ou insuficiência de recolhimento, cabe à autoridade competente realizar o lançamento de ofício como previsto no inc. V do art. 149.

Contudo, a hipótese de lançamento de ofício não transfere o procedimento fiscal para o âmbito da regra geral de decadência do art. 173, I. O inc. V do art. 149 apenas tem a função de autorizar o lançamento de ofício. Afinal, como já demonstrado, a homologação diz respeito à atividade de apuração do valor do tributo e tem o seu *dies ad quem* fixado no citado § 4º do artigo 150 como regra específica para os casos de lançamento por homologação. O decurso do prazo sem manifestação do Fisco implica na concordância tácita e extingue o direito de lançar.

Também me parece natural que o prazo tenha a sua contagem iniciada com o nascimento da obrigação tributária. Nas duas outras modalidades – de ofício e declaração, o lapso temporal (art. 173, I) encontra justificativa na necessidade de



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.001236/2002-85  
Acórdão nº : 103-21.358

reservar-se tempo para o procedimento administrativo que antecedente o lançamento tributário e o pagamento, ao contrário do que ocorre no lançamento por homologação em que o pagamento prescinde de ato administrativo prévio. Daí ter-se a antecipação do *dies a quo* - que é, em geral, o primeiro dia do exercício seguinte ao que o lançamento poderia ter sido realizado - para a data de ocorrência do fato gerador.

No tocante à CSLL, não parece haver polêmica quanto à sua natureza tributária e sobre a sua submissão às regras de decadência dos tributos. Também me parece certo que a legislação de regência no ano ao qual se refere a autuação, 1995, autoriza enquadrá-la na modalidade do art. 150 – lançamento por homologação.

O prazo decadencial das contribuições sociais é de 10 (dez) anos, conforme fixado pelo art. 45 da Lei 8.212/91, abaixo, in verbis:

“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 tomar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada.

Parágrafo único. A Seguridade Social nunca perde o direito de apurar e constituir créditos provenientes de importâncias descontadas dos segurados ou de terceiros ou decorrentes da prática de crimes previstos na alínea j do art. 95 desta lei.”

Todavia, a precisa identificação da regra de decadência aplicável às contribuições sociais inclui também a observação do art. 146, III, “b” da Constituição da República. Prescreve o texto constitucional:

“Art. 146. Cabe à lei complementar:

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;”



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.001236/2002-85

Acórdão nº : 103-21.358

De fato, como vimos, a Constituição exige expressamente que a matéria seja disciplinada por intermédio de lei complementar. O nosso Código Tributário - Lei 5.172/66 – é o ato legal competente para dispor sobre o tema. Muito embora não seja lei complementar formal, o é no seu aspecto material ou ontológico haja vista ter sido assim recepcionado pela atual ordem constitucional.

De acordo com a lição de Paulo de Barros Carvalho<sup>4</sup>, "o Código Tributário Nacional foi incorporado à ordem jurídica instaurada com a Constituição de 5 de outubro de 1988. Quanto mais não fosse, por efeito da manifestação explícita contida no § 5º do art. 34 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, que assegura a validade sistêmica da legislação anterior, naquilo em que não for incompatível com o novo ordenamento. É o tradicional princípio da recepção, meio pelo qual se evita intensa e árdua movimentação dos órgãos legislativos para o implemento de normas jurídicas que já se encontram prontas e acabadas, irradiando sua eficácia em termos de compatibilidade plena com o teor dos novos preceitos constitucionais. Porventura inexistisse a aplicabilidade de tal princípio e, certamente, o poder Legislativo não faria outra coisa, durante muito tempo, senão reescrever no seu modo prescritivo regras já conhecidas, nos vários setores do convívio social. Este trabalho inócuo e repetitivo é afastado por obra daquela orientação que atende, sobretudo, a outro primado: o da economia legislativa."

Seria admissível que o legislador ordinário viesse a fixar prazo decadencial menor exercendo a delegação que lhe foi passada pelo comando "se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos..." (§ 4º do art. 150), não haveria aí nenhuma afronta à Lei Maior. Se fixar prazo maior, como efetivamente ocorreu no caso do art. 45 da Lei 8.212/91, invadirá o âmbito privativo da lei complementar e, conseqüentemente, terá desrespeitado o comando do art. 146, II, "b" da Carta Magna.

Esse é o consenso que encontro na doutrina, a exemplo de Luciano Amaro<sup>5</sup>:

<sup>4</sup> "CURSO DE DIREITO TRIBUTÁRIO", 13ª edição, Saraiva, São Paulo-SP, 2000, pág. 191

<sup>5</sup> "DIREITO TRIBUTÁRIO BRASILEIRO", 3ª edição, Saraiva, São Paulo-SP, 1999, pág. 348.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.001236/2002-85  
Acórdão nº : 103-21.358

"Não obstante, aparentemente, a lei de cada tributo (que opte pela modalidade de lançamento por homologação) possa escolher qualquer prazo, maior ou menor do que o indicado no Código Tributário Nacional, parece-nos que a melhor exegese é no sentido de que a lei só possa fixar prazo para homologação menor do que o previsto pelo diploma legal."

A Lei 8.212/91 também extrapolou a sua competência ao fixar, como termo inicial do prazo decadencial, o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído" (art. 45, I), quando o art. 150 do CTN, no seu § 4º, já estabelecera a data do fato gerador como ponto de partida da contagem do prazo.

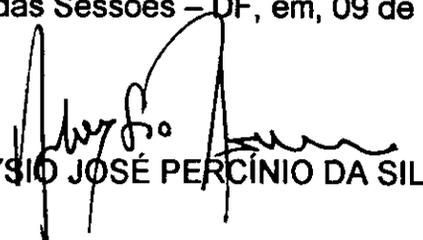
Desse modo, o lançamento formalizado em 17/01/2002, relativo à CSLL do ano calendário 1996, já se encontrava fora do quinquênio permitido para sua realização. Todavia, devo ressaltar que o caso aqui analisado não se encontra entre as hipóteses em que a Administração Pública da União pode afastar a aplicação de dispositivo de lei inconstitucional conforme discriminadas no Decreto 2.346/97 e no art. 22A do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda aprovado pela Portaria MF 55/98.

Entretanto, apesar das vedações dos atos administrativos citados no parágrafo anterior, resolvo acolher a jurisprudência dominante deste Conselho e da Câmara Superior de Recursos Fiscais, que reconhece o prazo de cinco anos como aplicável à decadência das contribuições sociais.

Conclusão

Acato a preliminar de decadência do lançamento e dou provimento ao recurso voluntário. O acolhimento dessa preliminar prejudica a análise das demais razões de contestação.

Sala das Sessões – DF, em, 09 de setembro de 2003

  
ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA 