



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS  
PRIMEIRA TURMA

Processo n° : 10680.002568/2001-04  
Recurso n° : 107-129580  
Matéria : CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO-EX: 1995 e 1996  
Recorrente : FAZENDA NACIONAL  
Recorrida : SÉTIMA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Interessado : AUTOCAR S.A. VEÍCULOS E EQUIPAMENTOS  
Sessão de : 10 DE JUNHO DE 2003  
Acórdão n° : CSRF/01-04.582


CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO Ex. 1995 - Ano Calendário 1994 - Preliminar de decadência - A Câmara Superior de Recursos Fiscais uniformizou jurisprudência no sentido de que, a partir da Lei 8383/91, o IRPJ e a CSLL sujeitam-se a lançamento por homologação. Assim sendo, o prazo para efeito da decadência é de cinco anos a contar do fato gerador.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL.

ACORDAM os Membros da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, NEGAR PROVIMENTO ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Antonio de Freitas Dutra, Verinaldo Henrique da Silva e Manoel Antonio Gadelha Dias.

  
EDISON PEREIRA RODRIGUES  
PRESIDENTE

  
MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO  
RELATORA

FORMALIZADO EM: 18 AGO 2003

Processo n° : 10680.002568/2001-04  
Acórdão n° : CSRF/01-04.582

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: RAUL PIMENTEL (Suplente convocado); CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER; VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE; NELSON MALLMANN (Suplente Convocado); REMIS ALMEIDA ESTOL; JOSÉ CARLOS PASSUELLO; DORIVAL PADOVAN; WILFRIDO AUGUSTO MARQUES; JOSÉ CLÓVIS ALVES; CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR. Ausentes justificadamente os Conselheiros CELSO ALVES FEITOSA e LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO.

Processo n° : 10680.002568/2001-04  
Acórdão n° : CSRF/01-04.582

Recurso n° : 107-129580  
Recorrente : FAZENDA NACIONAL  
Interessado : AUTOCAR S.A. VEÍCULOS E EQUIPAMENTOS

## R E L A T Ó R I O

A Fazenda Nacional inconformada com o Acórdão n° 107-06.669, através do qual a Egrégia Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes acolheu a preliminar de decadência em relação ao ano calendário de 1994 e não conheceu do recurso em relação ao ano calendário de 1995, por falta de objeto em virtude do contribuinte ter aderido ao REFINS, com fundamento no artigo 5°, inciso II, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, vem interpor Recurso Especial de fls 285/323, nos seguintes termos:

- Não cabe ao Conselho de Contribuintes deixar de aplicar o art. 45 da Lei 8.212/91, pois se assim o fizer estará pressupondo a superação de questão prévia de constitucionalidade, consistente na verificação de compatibilidade entre aquele dispositivo e os princípios constitucionais tributários, conforme exposto no acórdão recorrido.
- Desta forma, de acordo com o art 22A do Regimento Interno da CSRF, com redação dada pela portaria MF n° 103/2002, não resta mais dúvidas de que o Conselho de Contribuintes não possui competência para apreciar e declarar a inconstitucionalidade de lei, redação do dispositivo legal:

"Art 22. No julgamento de recurso voluntário, de ofício ou especial, fica vedado à Câmara Superior de Recursos Fiscais afastar a aplicação, em virtude de inconstitucionalidade, de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo em vigor".



Processo nº : 10680.002568/2001-04  
Acórdão nº : CSRF/01-04.582

- Note-se que a nova redação dada ao artigo 22A do Regimento Interno da CSRF encontra supedâneo em lei. Com efeito, o art 77 da Lei 9.430/91 dispõe o seguinte:

“ Seção X

Dispositivo declarado inconstitucional

Art. 77. Fica o Poder Executivo autorizado a disciplinar as hipóteses em que a administração tributária federal, relativamente aos créditos tributários baseados em dispositivo declarado inconstitucional por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal, possa:

- I - abster-se de constituí-los;
- II - retificar o seu valor ou declará-lo extintos, de ofício, quando houverem sido constituídos anteriormente, ainda que inscritos em dívida ativa;
- III - formular desistência de ações de execução fiscal já ajuizadas, bem como deixar de interpor recursos de decisões judiciais”.

- Como visto, o artigo 77 da Lei 9.430/96 permite ao Poder Executivo dispensar a cobrança de tributos, objeto ou não de lançamento, fundamentados em lei que tenham sido declaradas inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal.
- Portanto, deve-se entender, a *contrario sensu*, que a Lei 9.430/96 não estaria autorizando o Poder Executivo a dispensar tributo, enquanto o STF não tenha declarado a inconstitucionalidade da norma que baseia a sua cobrança.
- Não se discute que é dever da administração pública guardar e preservar a Constituição Federal de 1988, inclusive dispensando tributo cuja lei que o fundamente seja inconstitucional. Porém, tal dever somente pode ser exercido nos limites do artigo 77 da Lei 9.430/96.
- Vale salientar aqui que não existem notícias de que o Supremo Tribunal Federal tenha se pronunciado sobre a inconstitucionalidade do art.

Processo n° : 10680.002568/2001-04  
Acórdão n° : CSRF/01-04.582

45 da Lei 8.212/91, aliás o que os tribunais vêm declarando é a constitucionalidade do art 45 da Lei 8.212/91, evidenciando ainda mais o total desacerto da decisão recorrida.

- Sendo assim, não há o que se falar em decurso do prazo decadencial para a administração pública proceder o lançamento dos tributos devidos pelo recorrido, vez que o auto de infração foi lavrado em data anterior à do término do prazo de dez anos disposto no art. 45 da Lei 8.212/91, devendo, portanto, ser reformado integralmente o r. acórdão, ou seja, que a decadência do lançamento seja afastada, vez que efetuado dentro do prazo de dez anos legalmente fixados.

A decisão recorrida está assim ementada:

**"CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO Ex. 1995 CALENDÁRIO DE 1994 - PRELIMINAR DE DECADÊNCIA - A Câmara Superior de Recursos Fiscais uniformizou jurisprudência no sentido de que, a partir da Lei 8.383/91, o IRPJ e a CSLL sujeitam-se a lançamento por homologação. Assim sendo, o prazo para efeito da decadência é de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador.**

**CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO Ex. 1996 CALENDÁRIO DE 1995 - NORMAS PROCESSUAIS - A desistência formal do Contribuinte ao Recurso Voluntário, em face de opção ao REFINS, importa em reconhecimento tácito do lançamento. Recurso não conhecido por falta de objeto. Recurso Voluntário parcialmente conhecido e provido".**

Despacho da Presidência n° 107-116/2002 às fls. 324/326, afirma que o recurso especial é tempestivo e revestido das formalidades legais. Sendo assim foi dado seguimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional determinando a remessa dos autos à repartição de origem para ciência do sujeito passivo contra-arrazoar ou recorrer da parte que lhe foi desfavorável, no prazo de 15 (quinze) dias contados da ciência deste despacho.

Certidão da Receita Federal encaminhando os autos do presente processo a DRF/EQPROF às fls 327.

Termo de vista dos autos às fls 328.

Processo nº : 10680.002568/2001-04  
Acórdão nº : CSRF/01-04.582

Petição juntando substabelecimento da Dr<sup>a</sup> Cíntia Tathiana Leão às fls 329/330.

Juntada de Darf às fls 331.

Certidão de fls 332 renumerando folhas do presente processo.

Notificação às fls 333 para o Contribuinte - Auto Car S.A Veículos e Equipamentos recorrer do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional.

Aviso de Recebimento - AR às fls 334.

Contra-razões apresentadas pelo Contribuinte Autocar S/A veículos e equipamentos às fls. 335/338, requerendo a apreciação das preliminares apresentadas pela recorrida quanto a " extinção do crédito tributário em face da decisão passado em julgado" e da " inexistência de débito em face do efeito *Ex Tunc* da Ação Rescisória", e a rejeição do Recurso Especial apresentado pela Fazenda Nacional, tendo em vista que a contribuição social sobre o lucro é de natureza meramente tributária.

Certidão da Receita Federal encaminhando o processo à DRJ/BHE/Secoj às fls 339.

Certidão da Receita Federal encaminhando o processo ao Primeiro Conselho de Contribuinte às fls 340.

Certidão de ciência pelo Procurador da Fazenda Nacional às fls. 341.

Certidão de remessa a Conselheira Maria Goretti de Bulhões Carvalho às fls. 342.

É o relatório.



Processo nº : 10680.002568/2001-04  
Acórdão nº : CSRF/01-04.582

**V O T O**

Conselheira MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO, Relatora:

O recurso preenche os pressupostos de admissibilidade, merecendo ser conhecido.

No mérito, a Fazenda em fase de recurso, insurge contra ao prazo decadencial para a lavratura do auto de infração. Com relação à decadência, por ser o lançamento no exercício fiscalizado eminentemente por homologação, sendo desta forma a contagem do prazo mês a mês e não anual.

Peço Vênia para transcrever a bem elaborada tese do Ilustre Conselheiro Leonardo Mussi, sobre a matéria.

"A questão é por demais tormentosa, e ganha na doutrina e na jurisprudência as mais diversas facetas. Sempre questionei os doutrinadores e julgadores que tratam da matéria de decadência e de prescrição em tese, fechando os olhos para as questões fáticas de cada caso. Não há como analisar esta questão em comento apenas interpretando em tese as regras do Código Tributário Nacional, sem buscar os detalhes do caso concreto à luz das normas legais instituidoras da exação e que definem a sistemática de lançamento a qual o tributo estará sujeita.

Com efeito, segundo o art. 142 do Código Tributário Nacional, "*compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.*" . Já o parágrafo único do artigo em comento regra que "*a atividade do lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de*

*gmc*

Processo n° : 10680.002568/2001-04  
Acórdão n° : CSRF/01-04.582

*responsabilidade funcional."*

Assim, o lançamento é o ato de proceder (procedimento), é a atividade vinculada e obrigatória das autoridades administrativas visando tornar líquida a obrigação tributária (de dar) principal e, eventualmente, propor determinada penalidade. Sobre a liquidez das obrigações Washington de Barros Monteiro, nos ensina:

"A obrigação líquida é aquela obrigação certa, quanto à sua existência, e determinada quanto ao seu objeto (CC, art. 1.533). Seu objeto é certo e individualizado; logo, sua prestação é relativa a coisa determinada quanto à espécie, quantidade e qualidade. É expressa por um algarismo, que se traduz por uma cifra.

A obrigação ilíquida é aquela incerta quanto à sua quantidade e que se torna certa pela liquidação, que é o ato de fixar o valor da prestação momentaneamente indeterminada, para que esta se possa cumprir; logo, sem liquidação dessa obrigação, o credor não terá possibilidade de cobrar seu crédito. Depende, portanto, de prévia apuração, por ser incerto o montante de sua prestação, tendo a converter-se em obrigação líquida. Tal conversão se realiza, processualmente, mediante liquidação (CPC, art. 586 e parágrafos), que lhe fixará o valor, mas pode advir de transação.

(CC, art. 1.025), quando os transigentes acomodam seus interesses como julgarem conveniente, isto é, por força de ajuste entre as partes e de acordo com a lei (CC, arts. 1.537 a 1.552). A liquidação judicial dá-se sempre que não houver a legal e convencional (CC, art. 1.535)."

A lição de Maria Helena Diniz é lapidar ao dizer:

*"Realmente, considera-se líquida a obrigação certa, quanto à sua existência e determinada, quanto ao seu objeto (Cód. Civil, art. 1.533). Nela, acham-se especificadas, de modo preciso, qualidade, quantidade e natureza do objeto devido. Obrigação que não pode ser expressa por um algarismo, que não*

Processo n° : 10680.002568/2001-04  
Acórdão n° : CSRF/01-04.582

*se traduza por uma cifra, que necessita, enfim, de prévia apuração, não merece tal qualificativo. Mas, não lhe prejudica esse caráter qualquer dúvida de natureza jurídica.*

*Por outro lado, ilíquida é a obrigação que dependa de prévia apuração, visto ser incerto o montante da prestação. Esse cálculo realiza-se, processualmente, através da liquidação, que lhe fixa o respectivo valor, em moeda corrente, a ser pago ao credor, se o devedor não puder cumprir a prestação na espécie ajustada (art. 1.534).*

*A obrigação ilíquida tende a converter-se em obrigação líquida; essa, a sua inclinação natural, quase a sua vocação, se assim pudéssemos nos exprimir".*

Ora, no caso do direito tributário, a obrigação tributária somente se torna líquida mediante aquela atividade obrigatória e vinculada das autoridades administrativas, denominada pelo artigo 142 do CTN de lançamento, atividade esta praticada com o fito de especificar, nas palavras da Professora Diniz, a "qualidade, quantidade e natureza do objeto devido" da obrigação: a qualidade, verificando a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinando a matéria tributável e identificando o sujeito passivo; a quantidade e natureza do objeto devido, calculando o montante do tributo e, sendo o caso, propondo a aplicação da penalidade cabível.

Destarte, somente após a liquidação da obrigação tributária pelo lançamento é que exsurge efetivamente o crédito do ente tributante contra o contribuinte, que fica obrigado a liquidar o débito nos prazos determinados pelas autoridades administrativas, na maioria das vezes com supedâneo legal, ou na falta deste, trinta dias após a notificação do lançamento, artigo 160 do CTN.

Antes do lançamento existe apenas a relação jurídica obrigacional, o vínculo jurídico que dá ao sujeito ativo (ente tributante) o direito de liquidar a obrigação tributária por intermédio do lançamento, atividade esta exclusiva das autoridades administrativas, mas que poderá ter maior ou menor participação dos contribuintes, como será demonstrado abaixo..

Assim é que o CTN no artigo 147 define o lançamento por declaração como sendo aquele em que o contribuinte, na forma da

Processo n° : 10680.002568/2001-04  
Acórdão n° : CSRF/01-04.582

legislação tributária, informa determinado fato para as autoridades administrativas e esta efetua a apuração do *quantum debeat* da obrigação tributária (lançamento).

Exemplo do lançamento por declaração, é a taxa de prevenção e extinção de incêndio, onde as autoridades administrativas, com base nos dados fornecidos pelos contribuintes à Prefeitura Municipal, efetuam o lançamento e notificam o contribuinte dizendo o valor e quando pagar o tributo.

O artigo 149 do CTN sobre o lançamento efetuado e revisto de ofício regra:

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

I - quando a lei assim o determine;

II - quando a declaração não seja prestada, por quem de direito, no prazo e na forma da legislação tributária;

III - quando a pessoa legalmente obrigada, embora tenha prestado declaração nos termos do inciso anterior, deixe de atender, no prazo e na forma da legislação tributária, a pedido de esclarecimento formulado pela autoridade administrativa, recuse-se a prestá-lo ou não o preste satisfatoriamente, a juízo daquela autoridade;

IV - quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória;

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

VI - quando se comprove ação ou omissão do sujeito passivo, ou de terceiro legalmente obrigado, que dê lugar à aplicação de penalidade pecuniária;

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo,

Processo n° : 10680.002568/2001-04  
Acórdão n° : CSRF/01-04.582

*fraude ou simulação;*

VIII - quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior;

IX - quando se comprove que, no lançamento anterior, ocorreu fraude ou falta funcional da autoridade que o efetuou, ou omissão, pela mesma autoridade, de ato ou formalidade essencial.

Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública". (grifo nosso).

Os incisos I, II e V do artigo acima transcrito são de suma importância ao deslinde da questão. O inciso I remete à lei a competência para definir quando se efetuará o lançamento de ofício e o inciso II assevera que se dará o lançamento quando o contribuinte não prestar declaração.

Já o inciso V do artigo 149 do CTN, diz que o lançamento de ofício se dará quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo 150 do Código Tributário Nacional. O artigo 150 referido trata do denominado lançamento por homologação nos seguintes termos, *verbis*:

*"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."*

Nos termos do *caput* do artigo 150 do CTN, o lançamento por homologação ocorre quando, por delegação da legislação fiscal, o contribuinte promove aquela atividade da autoridade

Processo n° : 10680.002568/2001-04  
Acórdão n° : CSRF/01-04.582

administrativa de lançamento (art. 142 do CTN), qual seja, a de verificar a ocorrência do fato gerador, determinar a matéria tributável, identificar o sujeito passivo, calcular o tributo devido e, sendo o caso, aplicar a penalidade cabível. Além do lançamento, de acordo com o artigo 150 do CTN, para consumação deste tipo de lançamento é necessário o recolhimento do débito apurado pelo contribuinte sem prévio exame das autoridades administrativas.

Havendo o lançamento e pagamento antecipado pelo contribuinte, restará às autoridades administrativas a homologação expressa da atividade assim exercida pelo contribuinte, ato homologatório este que consuma a extinção do crédito tributário (art. 156, VII, do CTN). Não ocorrendo a homologação expressa, o crédito se extingue com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN), a chamada homologação tácita. Segundo o "Novo Dicionário Aurélio da Língua Portuguesa" homologar significa: "1. Jur. Confirmar ou aprovar por autoridade judicial ou administrativa."

No lançamento por homologação, desta forma, quem pratica a atividade de lançamento do artigo 142 do CTN, apuração do *quantum debeat* da incidência, é o contribuinte que tem a obrigação de recolher o valor do tributo apurado, restringindo-se a atividade das autoridades administrativas ao exercício da confirmação (homologação) expressa daquela atividade, que se inoportunizar dá lugar a confirmação tácita após cinco anos do fato gerador, que tem o condão de extinguir o crédito tributário.

Tais incisos estão refletidos no artigo 889 do RIR/94:

Processo n° : 10680.002568/2001-04  
Acórdão n° : CSRF/01-04.582

"Art. 889. O lançamento será efetuado de ofício quando o sujeito passivo (Decretos-lei n.ºs 5.844/43, art. 77, 1.967/82, art. 16, 1.968/82, art. 7º, e 2.065/83, art. 7º, § 1º, e Leis n.ºs 2.862/56, art. 28, 5.172/66, art. 149, e 8.541/92, arts. 40 e 43):

I - não apresentar declaração de rendimentos;

II - deixar de atender ao pedido de esclarecimentos que lhe for dirigido, recusar-se a prestá-los ou não os prestar satisfatoriamente;

III - fizer declaração inexata, considerando-se como tal a que contiver ou omitir, inclusive em relação a incentivos fiscais, qualquer elemento que implique redução do imposto a pagar ou restituição indevida;

IV - não efetuar ou efetuar com inexatidão o recolhimento do imposto devido inclusive na fonte;

V - estiver sujeito, por ação ou omissão, a aplicação de penalidade pecuniária;

VI - omitir receitas".

Desta forma, sempre que a lei determinar, ou sempre que o contribuinte não apresentar declaração e dever o imposto, é claro, ou não promover de forma adequada aquela atividade de lançamento por homologação, as autoridades deverão promover o lançamento de ofício constituindo o crédito tributário.

Já o artigo 173 do Código Tributário Nacional estabelece o prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário mediante o lançamento, verbis:

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



Processo nº : 10680.002568/2001-04  
Acórdão nº : CSRF/01-04.582

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

Primeiramente cabe a seguinte indagação: tal dispositivo aplica-se ao chamado lançamento por homologação ?

Entendo que não. Com efeito, como dito acima o lançamento por homologação só se consuma quando o contribuinte efetivamente promove corretamente a atividade de apuração do montante do tributo devido e efetua o pagamento do valor apurado. Neste caso, por conseguinte, o lançamento que é de responsabilidade do contribuinte já foi efetuado, cabendo à fazenda Pública apenas homologar a atividade exercida pelo contribuinte. Assim, o lançamento por homologação efetuado de forma correta não há que se falar "primeiro dia do exercício seguinte aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado." Quando aquela atividade do contribuinte é exercida com omissão ou inexatidão, não há que se falar em lançamento por homologação mas sim em lançamento de ofício das autoridades administrativas, nos termos do artigo 149, V, do CTN.

Assim, o disposto no artigo 173 do CTN aplica-se tão somente aos casos de lançamento por declaração ou do lançamento de ofício, posto que somente nestas situações há que se falar "em exercício seguinte aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado", na medida em que no lançamento por homologação pressupõe a correta apuração do imposto devido (lançamento) e o seu recolhimento pelo contribuinte.

Diante de todo o exposto, comungo com a fundamentação acima exposta pelo Dr. Leonardo Mussi, entendendo ser o lançamento do presente processo por homologação, estando desta

Processo nº : 10680.002568/2001-04  
Acórdão nº : CSRF/01-04.582

forma o crédito tributário em questão fulminado pelo instituto da decadência.

Sala das Sessões - DF, em 10 de junho de 2003.

  
MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO  
RELATORA