



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 10680.015464/2003-13
Recurso nº. : 108-140807
Matéria : CSL.
Recorrente : FAZENDA NACIONAL.
Recorrida : 8ª CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Interessada : TELEMIG CELULAR S.A.
Sessão de : 27 de março de 2007.
Acórdão nº. : CSRF/01-05.653

DECADÊNCIA – ESTIMATIVAS – MULTA ISOLADA - Se a Fazenda Pública denegar a homologação ao pagamento realizado pelo contribuinte, o limite temporal para a realização do lançamento de ofício para cobrar o tributo é estabelecido pelo prazo de cinco anos previsto no art. 150. § 4º, do CTN, já que, findo esse prazo, é considerado extinto o crédito tributário. Contudo, não há falar em lançamento por homologação no caso de falta de recolhimento de estimativas. O valor pago a esse título não tem a natureza de tributo, eis que, juridicamente, o fato gerador do Imposto sobre a Renda e da CSLL só será tido por ocorrido ao final do período anual (31/12). A regra geral para contagem do prazo decadencial para constituição do crédito tributário, inclusive no caso de penalidades, está prevista no artigo 173 do CTN.

Recurso especial provido

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, DAR provimento ao recurso especial, para afastar a decadência e determinar o retorno dos autos à Câmara recorrida, para o exame do mérito do recurso voluntário. Vencido o Conselheiro José Henrique Longo que negou provimento ao recurso.

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA
RELATOR

Processo nº. : 10680.015464/2003-13
Acórdão nº. : CSRF/01-05.653

FORMALIZADO EM: **20 JUN 2007**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER, PAULO JACINTO DO NASCIMENTO, JOSÉ CLÓVIS ALVES, JOSÉ CARLOS PASSUELLO, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, DORIVAL PADOVAN e MÁRIO JUNQUEIRA JÚNIOR.



Processo nº. : 10680.015464/2003-13

Acórdão nº. : CSRF/01-05.653

Recurso nº : 108-140807

Recorrente : FAZENDA NACIONAL

Interessada : TELEMIG CELULAR S.A.

R E L A T Ó R I O

Cientificada da decisão consubstanciada no Acórdão nº 108-08.440, de 11/08/2005, a Procuradoria da Fazenda Nacional ingressou com Recurso Especial à Câmara Superior de Recursos Fiscais com fulcro no art.32, inciso I, do Regimento Interno do Conselho de Contribuintes, aprovado pela Portaria nº 55/98. Sustenta a recorrente que a r. decisão é contrária à Lei nº 8.212/91, art. 45, que estabelece prazo decadencial de 10 anos para a CSLL.

O aresto recorrido foi proferido pela Oitava Câmara deste Primeiro Conselho de Contribuintes que, por maioria de votos, decidiu dar provimento ao recurso voluntário para declarar insubsistente o lançamento científico em 28 de outubro de 2003, em virtude da declaração da decadência do direito de da Fazenda constituir o crédito tributário referente à exigência de multa isolada relativa ao mês de maio de 1998, por força do que dispõe o artigo 150, § 4º, do CTN. Sustenta o Conselheiro-relator que "o regime de estimativas possui características particulares que exigem seja analisado de forma independente da formação da base de cálculo do lucro real anual. Assim, se havia uma obrigação de recolher determinado valor, calculado com base em percentual sobre a receita bruta ou conforme um balancete de suspensão cuja inadimplência envolvia a exigência de uma multa, independentemente do resultado do final do ano, então é obrigatório observar a desvinculação da decadência da obrigação (e de sua penalidade) do recolhimento da estimativa em relação à da obrigação do lucro real".

Conforme o Despacho nº 108-190/2005 (382), a Presidência da Oitava Câmara do Primeiro Conselho recebeu o recurso especial interposto pelo contribuinte com relação à divergência sobre a matéria de decadência não se pronunciando sobre as demais questões constantes do aresto.

É o relatório.



Processo nº. : 10680.015464/2003-13
Acórdão nº. : CSRF/01-05.653

VOTO

Conselheiro - MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA, Relator.

O recurso atende os pressupostos para sua admissibilidade e, portanto, deve ser conhecido.

Depreende-se do relatado que a douta Procuradoria da Fazenda Nacional ingressou com recurso especial a esta Colenda Câmara insurgindo-se contra decisão do Conselho de Contribuintes que deu provimento ao recurso voluntário por acolher a preliminar de decadência do direito de constituir o crédito tributário da CSLL.

A divergência restringe-se, portanto, ao exame do prazo de decadência do direito de constituir crédito tributário relativa à multa isolada devida em função do falta de recolhimento de estimativas no regime do lucro real e da CSLL. A decisão recorrida defende a aplicação dos cinco anos previstos no art. 150, § 4º, do CTN, enquanto a recorrente aduz que o prazo de decadência para as Contribuições Sociais é de dez anos conforme prevê o art. 45 da lei nº 8.212/91.

Desde a Lei nº 8.542, de 1992, as normas que tratam da apuração do lucro real, introduziram, alternativamente, a apuração anual do imposto, desde que fosse mensalmente pago o imposto com base em estimativa. Assim, a pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real poderia apurar o imposto de renda com base no lucro real, determinado por períodos de apuração trimestrais, coincidentes com os trimestres civis, ou poderia, opcionalmente, pagar o imposto de renda mensalmente, determinado sobre base de cálculo estimada. Nessa hipótese, deve fazer a apuração anual do lucro real em 31 de dezembro de cada ano-calendário. A mesma regra de antecipação também foi estendida à apuração da CSLL.

Cabe, ainda, observar que o parágrafo 2º do art. 39 da Lei n.º 8.383, de 1991, autoriza a interrupção ou diminuição dos pagamentos por antecipação quando o contribuinte demonstra, mediante balanços ou balancetes mensais, que o valor já pago da estimativa acumulada excede o valor do tributo calculado com base no lucro ajustado do período em curso. Se o saldo do imposto apurado em 31 de

Processo nº. : 10680.015464/2003-13
Acórdão nº. : CSRF/01-05.653

dezembro do ano calendário, obtido do confronto entre o valor da contribuição devido com relação à base de cálculo de CSLL anual e das estimativas pagas no decorrer do período, for negativo, o valor pago excedente pode ser compensado com o tributo devido a partir do mês de janeiro do ano-calendário subsequente ao do encerramento do período de apuração, assegurada a alternativa de requerer a restituição atualizada pelos juros equivalentes à taxa Selic.

Com o advento do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, introduz-se a possibilidade de aplicação de penalidades isoladas pelo Fisco sobre a antecipação mensal (estimativa) não recolhida.

Nesse contexto, a decisão recorrida entende que o prazo de decadência do direito de o Fisco aplicar multa isolada por falta de recolhimento de estimativas rege-se pelo 150 do CTN e, quando transcorridos mais de cinco anos da ocorrência do ilícito, não seria mais possível exigir as penalidades previstas no art.44 da Lei nº 9.430/96.

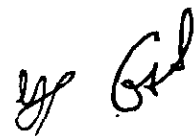
O artigo em questão está assim redigido:

"Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

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

(...)

§ 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



Processo nº. : 10680.015464/2003-13
Acórdão nº. : CSRF/01-05.653

lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Registre-se que o art. 150 regula o lançamento por homologação e não a decadência do direito de lançar tributo. Esse prazo para homologação, contudo, tem efeito sobre o direito de constituir o crédito tributário pelo lançamento de ofício. Se a Fazenda Pública denegar a homologação ao pagamento realizado pelo contribuinte, o limite temporal para a realização do lançamento de ofício para cobrar o tributo é também estabelecido por esse prazo, já que, findo esse prazo, é considerado extinto o crédito tributário.

Vê-se, assim, o artigo 150 tratar apenas da hipótese de falta ou insuficiência de recolhimento de tributo no regime de lançamento por homologação, não regulando as hipóteses de aplicação de penalidades, tampouco as situações em que haja falta de recolhimento de estimativas.

Com efeito, o valor pago a título de estimativa não tem a natureza de tributo, eis que, juridicamente, o fato gerador do Imposto sobre a Renda só será tido por ocorrido ao final do período anual (31/12). O valor do lucro – base de cálculo do tributo - só será apurado por ocasião do balanço no encerramento do exercício, momento em que são compensados os valores pagos antecipadamente em cada mês sob bases estimadas e realizadas outras deduções desautorizadas no cálculo estimado.

Tributo, na acepção que lhe é dada no direito positivo (art. 3º do Código Tributário Nacional) pressupõe a existência de obrigação jurídica tributária que não se confunde com valor calculado de forma estimada e provisória.

Marco Aurélio Greco, na mesma direção, sustenta que "mensalmente, o que se dá é apenas o pagamento por imposto determinado sobre base de cálculo estimada (art. 2º, caput), mas a materialidade tributada é o lucro real apurado em 31 de dezembro de cada ano (art. 3º do art. 2º). Portanto, imposto e contribuição verdadeiramente devidos, são apenas aqueles apurados ao final do ano. O recolhimento mensal não resulta de outro fato gerador distinto do relativo ao período

Processo nº. : 10680.015464/2003-13

Acórdão nº. : CSRF/01-05.653

de apuração anual; ao contrário, corresponde a mera antecipação provisória de um recolhimento, em contemplação de um fato gerador e uma base de cálculo positiva que se estima venha ou possa vir a ocorrer no final do período. Tanto é provisória e em contemplação de evento futuro que se reputa em formação – e que dele não pode se distanciar – que, mesmo durante o período de apuração, o contribuinte pode suspender o recolhimento se o valor acumulado pago exceder o valor calculado com base no lucro real do período em curso (art. 35 da Lei nº 8.891/95).¹

Tanto é assim, que o art. 15 da Instrução Normativa SRF nº. 93/97, ao interpretar o art. 2º da Lei nº. 9.430/96, que trata do regime da estimativa, prescreve a impossibilidade de as autoridades fiscais exigirem de ofício a estimativa não paga no vencimento, a saber:

“Art.15. O lançamento de ofício, caso a pessoa jurídica tenha optado pelo pagamento do imposto por estimativa, restringir-se-á à multa de ofício sobre os valores não recolhidos.”

A lógica do pagamento de estimativas é de antecipar, para os meses do ano-calendário respectivo, o recolhimento do tributo que, de outra forma, seria só devido ao final do exercício (em 31.12). Sob o sistema de estimativa mensal, permite-se a redução dos pagamentos mensais caso o resultado tributável seja reduzido ou aumentado ao longo do ano-calendário, desde que evidenciado por balancetes de suspensão (art. 29 da Lei nº. 8.981/94). Assim, via de regra, o tributo – sob a forma estimada - não será devido antecipadamente em caso de inexistência de lucro tributável.

Assim, não há falar em lançamento de tributo por homologação no caso de falta de recolhimento de estimativas e, por conseguinte, também não se pode fundamentar a decadência pela regra do artigo 150 do CTN, cujo termo inicial é contado a partir da ocorrência do fato gerador do tributo.

¹ Marco Aurélio Geco. *Multa Agravada em Duplicidade*. São Paulo: Revista Dialética de Direito Tributário nº 76, p. 159

Processo nº. : 10680.015464/2003-13
Acórdão nº. : CSRF/01-05.653

A regra geral do CTN para contagem do prazo decadencial para constituição do crédito tributário, inclusive no caso de penalidades, está prevista no artigo 173, *verbis*:

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

Como a ciência do lançamento da multa de ofício ocorreu em 29/10/2003 referente a ilícito decorrente de falta de recolhimento de estimativa em maio de 1998, não se configurou a decadência no caso sob exame.

Considerando que o recurso especial restringiu-se ao exame da questão da decadência e a Câmara recorrida não examinou as demais questões, voto no sentido de DAR provimento ao recurso especial, para afastar a decadência e determinar o retorno dos autos à Câmara recorrida, para o exame do mérito do recurso voluntário..

Sala das Sessões, 27 de março de 2007.


MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA

