



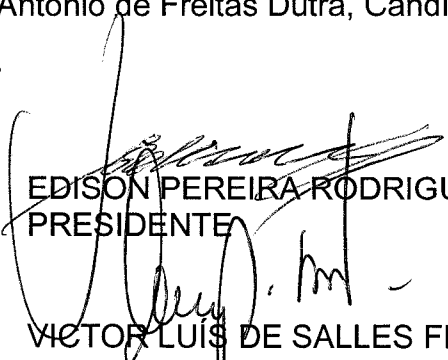
MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

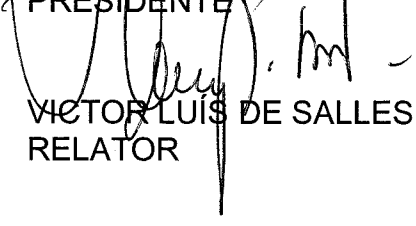
Processo nº : 10680.016785/00-49
Recurso nº : 107-129008
Matéria : CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Recorrida : SÉTIMA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Interessada : VIPASA VIDROS PADRÃO S.A.
Sessão de : 14 DE OUTUBRO DE 2003
Acórdão nº : CSRF/01-04.723

DECADÊNCIA – CSSL – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO –
LEI 8.383/91 – Na vigência da Lei 8.383/91 e a partir daí o
lançamento do IRPJ se amolda às regras do art. 150, parágrafo 4º
do CTN e opera-se assim por homologação. A aplicação da regra do
artigo 45 da Lei 8.212/91 é incompatível com o CTN.

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, Cândido Rodrigues Neuber e Manoel Antonio
Gadelha Dias.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


VICTOR LUIS DE SALLES FREIRE
RELATOR

FORMALIZADO EM: 10 DEZ 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: CELSO ALVES
FEITOSA; MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO; LEILA MARIA
SCHERRER LEITÃO; REMIS ALMEIDA ESTOL; DORIVAL PADOVAN; JOSÉ
CARLOS PASSUELLO; JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA; WILFRIDO AUGUSTO
MARQUES; JOSÉ CLÓVIS ALVES; CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES e
MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR.

Processo nº : 10680.016785/00-49
Acórdão nº : CSRF/01-04.723

Recurso nº : 107-129008
Recorrente : FAZENDA NACIONAL

RELATÓRIO

Inconformada parcialmente com o V.Acórdão prolatado pela Colenda 7ª Câmara, em sessão de 9 de julho de 2002, e que por maioria de votos, sendo relator designado o Conselheiro Natanael Martins, e vencidos os Conselheiro Relator Luiz Martins Valero e Conselheiro Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz, no âmbito da matéria litigiosa, acolheu preliminar de decadência em relação aos exercícios de 1993 a 1995 no pertinente à Contribuição Social sobre o Lucro, interpõe a Fazenda Nacional Recurso Especial com fundamento no art. 5º, inciso I do Regimento Interno aprovado pela Portaria 55/98 em face da não unanimidade do r. veredicto. No particular o v. Acórdão assim está ementado:

“PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – DECADÊNCIA - CSLL – O CTN, ART. 150, PAR. 4º. – APLICAÇÃO – Tendo a Suprema Corte, de forma reiterada, proclamado a natureza tributária das contribuições de seguridade social, determinando, pois, em matéria de decadência, a lei e o direito aplicável, por força do que dispõe o art. 146, III, b da Contribuição Federal, aplica-se as regras do CTN em detrimento das dispostas na Lei Ordinária 8212/91. Interpretação mitigada do disposto na Portaria MF 103/02, isto em face do disposto na Lei 9.784/99 que manda o julgador, na solução da lide, atuar conforma a lei e o Direito. Portanto, deve-se reconhecer, a favor da recorrente, a decadência do direito da Fazenda Pública, relativamente aos exercícios financeiros de 1993 a 1995, efetuar o lançamento.”

No seu apelo especial, sustentando o cabimento do Recurso Especial, entende a Fazenda Nacional presentes os pressupostos em face da inexistência de decisão unânime sobre a matéria. Aduz em seguida violação ao art. 45 da Lei 8.212/91 alegando que não cabe ao Conselho de Contribuintes declarar a inconstitucionalidade do referido diploma. Indica mais a existência de decisão judicial consagrando o prazo decadencial de 10 (dez) anos para concluir que à lei ordinária cabe o disciplinamento da questão.

Processo nº : 10680.016785/00-49
Acórdão nº : CSRF/01-04.723

O despacho da Presidência admitiu o processamento do recurso.

O sujeito passivo se manifestou, fazendo referência a jurisprudência da Suprema Corte e defendendo o prestígio ao acórdão recorrido.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro VICTOR LUIS DE SALLES FREIRE, Relator:

O recurso tem o pressuposto de admissibilidade e o despacho que o admitiu não merece censura. Assim conheço do apelo.

Anota-se, inicialmente, no pano de fundo da discussão que o lançamento foi cientificado ao sujeito passivo em 19 de dezembro de 2000 e abrangeu, entre outros, os fatos geradores de 1992, 1993 e 1994 (até dezembro), ou seja, fatos geradores decorridos além dos 5 (cinco) anos.

No r. voto vencedor se deixou assente que “no Código Tributário Nacional – Lei nº 5.172/66, alçada à categoria de Lei Complementar quando da sua recepção pelo ordenamento vigente, a decadência do direito do Fisco de constituir o crédito tributários está prevista para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, no artigo 150, parágrafo 4º e, para os demais tributos, no artigo 173, I”, de tal maneira que “tratando-se de tributo sujeito ao regime de lançamento por homologação, como de fato se trata, aplica-se à espécie o artigo 150, § 4º, do CTN, o qual dita que se operará a decadência em cinco anos “(...) *a contar da ocorrência do fato gerador* (...)”.” A seguir conclui que “nem se alegue que o artigo 45 da Lei nº 8.212/91 referir-se-ia a regra específica de decadência aplicável às contribuições destinadas à Seguridade Social, haja vista que, como visto à exaustão, determina a Constituição Federal que a decadência em matéria tributável deve ser tratada por lei complementar.”

A matéria efetivamente já se pacificou por maioria expressiva de votos no seio da Corte tendo em vista que, efetivamente, a norma do artigo 45 da Lei 8.212/91 é incompatível com o CTN ao definir prazo de preclusão sem que se revestisse do caráter de norma complementar tal como nele exigido. Impera na espécie, à semelhança do IRPJ e a partir da vigência da Lei 8383/91, o comando do

artigo 150, parágrafo 4º. do CTN de sorte a se admitir que o prazo decadencial é de cinco anos.

Aliás, sobre a matéria escrevi no RD 101-01.523:

“Até data mais recente vinha votando no sentido de que, com ênfase para o ano calendário 1992 e seguintes, o lançamento do imposto de renda reputar-se-ia “um lançamento por declaração e não por homologação, mesmo após o advento da lei 8.383/91, fazendo-se a sua contagem nos termos do art. 173, I, do CTN”. Prova disto é o acórdão colacionado pelo Recorrente a fls. 300/303.

Disse o Douto Conselheiro Relator da decisão recorrida:

“A partir da vigência do Decreto-lei nº 1.967/82, o Imposto de Renda de Pessoa Jurídica passou a ser pago, independentemente da apresentação da declaração de rendimentos posto que foi fixado datas de vencimento.

Além disso, o artigo 16 do Decreto-lei nº 1.967/82 não deixou qualquer margem a dúvida, quando estabeleceu que:

*“Art. 16 – A falta ou insuficiência de recolhimento do imposto, antecipação, duodécimo ou quota, nos prazos fixados neste Decreto-lei. **apresentada ou não a declaração de rendimentos**, sujeitará o contribuinte à multa de mora de vinte por cento ou à multa de lançamento **ex-offício**, acrescida, em qualquer dos casos, de juros de mora.” (destaquei)*

Após este comando o Imposto de Renda de Pessoa Jurídica não é mais constituído na modalidade de lançamento por declaração tendo em vista que atribuiu ao sujeito passivo o dever de efetuar o pagamento do imposto, independentemente da apresentação da declaração de rendimentos ou do prévio exame da autoridade lançadora.

Este entendimento tem suporte no artigo 150 do Código Tributário Nacional que dispõe:

“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 o homologa.

§ 1º - O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do 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 lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação."

A autoridade julgadora de 1º grau concorda que a hipótese dos autos é de lançamento por homologação.

*A controvérsia estabelecida refere-se ao termo inicial para a contagem do prazo decadencial: a recorrente entende que como o fato gerador ocorreu no ano-calendário de 1992, o prazo decadencial tem início no dia 1º de janeiro de 1993 enquanto que a autoridade julgadora de 1º grau entendeu que como o contribuinte apresentou a declaração de rendimentos no dia 10 de maio de 1994, o prazo só poderia ser contado a partir de primeiro dia do exercício seguinte aquele em que poderia ter sido lançado, ou seja, no **1º de janeiro de 1999** e como o Auto de Infração foi lavrada no dia **17 de dezembro de 1988** não estaria caracterizada a decadência.*

A jurisprudência firmada pelo 1º Conselho de Contribuinte tem sido a de que a regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento e entre inúmeros acórdãos podem ser citadas as seguintes ementas:

"LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA
– A regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. O imposto de renda das pessoas jurídicas (IRPJ), a contribuição social sobre o lucro (CSSL), o imposto de renda incidente sobre o lucro líquido (ILL) e a contribuição para o FINSOCIAL são tributos cujas legislações atribuem ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, pelo que amoldam-se à sistemática de lançamento impropriamente denominada de homologação, onde a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral (173 do CTN), para encontrar respaldo no § 4º do artigo 150, do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos tem como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador, ressalvada a hipótese de existência de multa agravada por dolo, fraude ou simulação. Preliminar acolhida. Exame de mérito prejudicado. (Ac. 108-05.241, de 15/07/98)"

“IRPJ – TERMO INICIAL DA CONTAGEM DO PRAZO (Ex: 1992) – O imposto de renda pessoa jurídica, a partir do DL 1.967/82, se submete ao lançamento por homologação, eis que é de iniciativa do contribuinte a atividade de determinar a obrigação tributária, a matéria tributável, o cálculo do imposto e pagamento do quantum devido, independentemente de notificação, sob condição resolutória de ulterior homologação. Sendo por homologação, o fisco dispõe do prazo de 5 anos a contar do fato gerador para homologá-lo ou promover a novo lançamento tendente a complementar o imposto antecipado pelo contribuinte. Como o lançamento foi efetuado em 04.01.94 procede a decadência argüida em relação aos períodos-base encerrados em 30.11.88 e 31.12.88, exercícios de 1988 e 1989, respectivamente. (Ac. 101-92.291, de 22/09/98).”

*Este entendimento decorre da interpretação do artigo 150 do Código Tributário Nacional quando explicita que o lançamento por homologação, que ocorre quanto os 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 o homologa.*

*O texto legal diz **atividade exercida pelo obrigado** de forma genérica porquanto se fosse a intenção do legislador de homologar o pagamento, o referido artigo teria sido explícito no sentido de restringir o alcance com a seguinte afirmação: **tomando conhecimento do pagamento efetuado**. A palavra atividade tem uma amplitude maior do que o pagamento ou até mesmo o lançamento, podendo abranger todas as operações mercantis que tenham resultado em prejuízos.*

Outrossim, o precedente citado pela Doutra Procuradoria da Fazenda Nacional relativamente a decisão do Superior Tribunal de Justiça, tem sido objeto de críticas contundentes pelos tributaristas. Entre outros críticos, mencione-se o Professor Alberto Xavier, no livro DO LANÇAMENTO – TEORIA GERAL DO ATO, DO PROCEDIMENTO E DO PROCESSO TRIBUTÁRIO – Editora Forense 1997, onde nas páginas 90 a 95, escreve:

“O Superior Tribunal de Justiça adotou o entendimento segundo o qual, nos impostos submetidos ao regime de lançamento por homologação, ‘a decadência relativa ao direito de constituir crédito tributário somente ocorre depôs de cinco anos, contados do exercício seguinte àquele em que se extinguiu o direito potestativo de o Estado rever e homologar o lançamento’. Em outras

palavras: 'o prazo decadencial de 5 (cinco) anos tem início a partir do primeiro dia útil do exercício seguinte àquele em que a homologação poderia efetivar-se, ou seja, o exercício seguinte ao término do prazo dos 5 (cinco) anos, contados a partir do fato gerador (Ac. 1ª T STJ, R.Esp nº 58.918-5/RJ, relator Ministro Humberto Gomes de Barros, DJU 1 de 19.06.95, 18.646). E no mesmo sentido se pronunciou a Segunda Turma do Tribunal Regional Federal da Terceira Região (Ac. 1ª T TRF 3ª R nº 94.03.059807-7/SP, DJU, 2 30.01.96, 3328/9).

...
Enferma este Acórdão de diversos equívocos conceituais e imprecisões terminológicas. Em primeiro lugar refere as condições em que 'o lançamento se pode tornar definitivo' quando o artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional, se refere à definitividade da 'extinção do crédito' e não à definitividade do lançamento. Em segundo lugar afirma que o lançamento se considera definitivo 'depois de expressamente homologado', sem ressaltar que se trata de manifesto erro técnico da lei, que refere a homologação do 'pagamento' e não ao 'lançamento' que é privativo da autoridade administrativa (art. 142 do Código Tributário Nacional). Em terceiro lugar alude-se à faculdade de rever o lançamento' quando não está em causa qualquer revisão, pela razão singela de que não foi praticado anteriormente nenhum ato administrativo de lançamento suscetível de revisão.

*Destas diversas imprecisões resultou, como conclusão, a aplicação concorrente dos artigos 150, § 4º e 173, o que conduz a adicionar o prazo do artigo 173 – cinco anos a contar do exercício seguinte àquele em que o lançamento 'poderia ter sido praticado' – com o prazo do artigo 150, § 4º - que define o prazo em que o lançamento 'poderia ser praticado' como de cinco anos contados da data da ocorrência do fato gerador. Desta adição resulta que o **dies a quo** do prazo do artigo 173 é, nesta interpretação, o primeiro dia do exercício seguinte ao do **dies ad quem** do prazo do artigo 150, § 4º.*

A solução é deplorável do ponto de vista dos direitos do cidadão porque mais que duplica o prazo decadencial de cinco anos, arreigado na tradição jurídica brasileira como o limite tolerável da insegurança jurídica.

Ela é também juridicamente insustentável, pois as normas dos artigos 150, § 4º e 173 não são de aplicação cumulativa ou concorrente, antes são

reciprocamente excludentes, tendo em vista a diversidade dos pressupostos da respectiva aplicação: o artigo 150, § 4º aplica-se exclusivamente aos tributos 'cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa'; o artigo 173, ao revés, aplica-se aos tributos em que o lançamento, em princípio, antecede o pagamento."

Por outro, atente-se que a Lei nº 8.383/91 determinou "verbis":

*"Art. 38 – A partir do mês de janeiro de 1992, o imposto de renda das pessoas jurídicas será **devido mensalmente, à medida que os lucros forem auferidos.**"*

...

Art. 43 – As pessoas jurídicas deverão apresentar, em cada ano, declaração de ajuste anual consolidando os resultados mensais auferidos nos meses de janeiro a dezembro do ano anterior, nos seguintes prazos:

I – até o último dia útil do mês de março, as tributadas com base no lucro presumido;

II – até o último dia do mês de abril, as tributadas com base no lucro real;

III – até o último dia útil do mês de junho, as demais.

*Parágrafo único – **Os resultados mensais serão apurados**, ainda que a pessoa jurídica tenha optado pela forma de pagamento do imposto e adicional referida no art. 39."*

*Como se vê, a partir do mês de janeiro de 1992, o fato gerador do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica passou a ser apurado mensalmente já que a declaração de rendimentos foi denominado de **ajuste anual** dissociado do fato gerador.*

Desta forma, tenho fundadas dúvidas sobre a aplicação do precedente o Superior Tribunal de Justiça para a hipótese vertente, especialmente quando a Lei nº 8.383/91 estabelece que o lucro deve ser apurado mensalmente, implicando, portanto, em fato gerador mensal.

Nestas condições, sou pela observância da jurisprudência firmada neste Primeiro Conselho de Contribuintes e, por consequência, fica prejudicado o exame da outra preliminar e do mérito.

De todo o exposto e tudo o mais que consta dos autos, voto no sentido de acolher a preliminar de decadência."

Neste passo e na atual conjuntura resolvi revisar o meu posicionamento para o efeito de afinar o meu entendimento com o v.acórdão recorrido, supra transcrito, para entender que, efetivamente, na vigência da Lei 8.383 a contagem do prazo decadencial haverá de ser feita na forma prevista pelo art. 150, parágrafo 4º.

No particular anoto, inicialmente, dentro da sustentação desta posição, que o auto de infração abarca fatos geradores mensais no ano de 1992, de janeiro a dezembro, e não um fato gerador único anual como os lançamentos até 1991 vinham perpetrando. Já por aí se vê que a atividade lançadora foi mensal, e não anual, de tal maneira que o tratamento tributário da espécie não mais pode ser feito em base das disposições do art. 173, I.

Ressalvando, a seguir, minha estranheza ante o fato de o Fisco sempre pretender exercer sua atividade revisora na undécima hora, quando, em verdade, tem um longo período de 5 (cinco) anos para produzi-la, a verdade é que a discussão somente se originou, e aí várias teses se criaram para, mais do que nunca, se proteger o retardamento, que não poderia ser justificado pela ausência de pessoa hábil a exercê-lo.

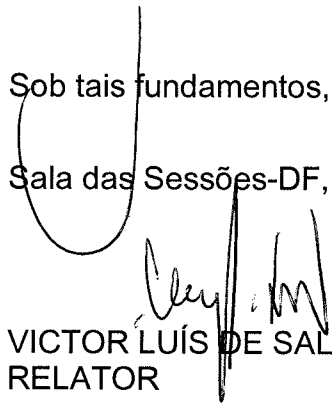
A tese do lançamento por declaração, que já vinha perdendo foros de legitimidade a partir da vigência do Decreto Lei 1967/82, parece-me morta com a vigência da Lei 8.383/91, a qual, então, determinou no seu art. 38 que o imposto de renda "será devido mensalmente, à medida que os lucros forem auferidos". Daí a repartição do lançamento por vários meses.

Ademais, a tese de que o que se homologa é o pagamento seguramente não passa pelas situações em que o contribuinte nada tem que pagar por acumular prejuízos ou em que o Fisco, quando exige o tributo, pode estar fundado na glosa de uma despesa. Em ambas as hipóteses, com ênfase para a primeira, a situação ficaria extremamente de difícil sustentação."

E não se cuida nessa instância de se declarar inconstitucionalidade de lei, tarefa que é de competência exclusiva da Suprema Corte. Apenas se faz na instância administrativa a concordância entre a Lei Complementar e a Constituição.

Sob tais fundamentos, assim, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões-DF, em 14 de outubro de 2003.


VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE
RELATOR