



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº : 10680.016802/00-66
Recurso nº : RP/105-129.436
Matéria : CSLL
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Recorrida : QUINTA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Sujeito Passivo : DOIS IRMÃOS EMPREENDIMENTOS LTDA.
Sessão de : 01 DE DEZEMBRO DE 2003
Acórdão nº : CSRF/01-04.791

CSSL – DECADÊNCIA – A Contribuição social sobre o lucro líquido, instituída pela Lei nº 7.689/88, em conformidade com os arts. 149 e 195, § 4º, da Constituição Federal, tem a natureza tributária, consoante decidido pelo Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária, por unanimidade de votos, no RE Nº 146.733-9-SÃO PAULO, o que implica na observância, dentre outras, às regras do art. 146, III, da Constituição Federal de 1988. Desta forma, a contagem do prazo decadencial da CSLL se faz de acordo com o Código Tributário Nacional no que se refere à decadência, mais precisamente no art. 150, § 4.

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 Manoel Antonio Gadelha Dias, Antonio de Freitas Dutra e José Ribamar Barros Penha.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES
RELATOR

FORMALIZADO EM: 04 FEV 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CELSO ALVES FEITOSA; ANTONIO DE FREITAS DUTRA; MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO; CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER; VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE; 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; MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR.

Processo nº : 10680.016802/00-66
Acórdão nº : CSRF/01-04.791

Recurso nº : RD/105-129.436
Recorrente : FAZENDA NACIONAL

RELATÓRIO

A Fazenda Nacional, por seu douto Procurador junto à Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, com fundamento no artigo 5º, inciso I e 32, inciso I, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovados pela Portaria MF nº 55, de 16 de março de 1998, recorre a este Colegiado contra o Acórdão nº 105-13.918, de 16/10/2002 (fls. 220/239), que, nos termos art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, declarou a decadência do direito de a Fazenda Nacional lançar a CSLL relativa aos fatos geradores ocorridos nos dias 31 de dezembro dos anos-calendário de 1991 a 1994, tendo em vista que o lançamento do crédito tributário se fez em 19/12/2000.

Seu voto foi acolhido pela maioria de seus pares.

O aresto recorrido tem a seguinte ementa, na parte em que a Fazenda Nacional foi vencida:

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - PRELIMINAR DE DECADÊNCIA - HOMOLOGAÇÃO - ART. 45 DA LEI Nº 8.212/91 - INAPLICABILIDADE - PREVALÊNCIA DO ART. 150, § 4º DO CTN, COM RESPALDO NO ART. 146, b, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL - A regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. A CSLL é tributo cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, pelo que amolda-se à sistemática de lançamento denominada de homologação, onde a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral (art. 173 do CTN) para encontrar respaldo no § 4º do artigo 150, do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador. É inaplicável ao caso o artigo 45, da Lei nº 8.212/91, que prevê o prazo de 10 anos como sendo o lapso decadencial, já que a natureza tributária da Contribuição Social sobre o Lucro assegura a aplicação do § 4º do artigo 150 do CTN, em estrita obediência ao disposto no artigo 146, III, b, da Constituição Federal.

O ilustre Procurador da Fazenda Nacional junto à QUINTA Câmara foi intimado do aresto recorrido em 12/12/2002 (fls. 240), e, em 17/12/2002, apresentou o seu recurso à Câmara Superior de Recursos Fiscais (fls.241).

A Douta Procuradoria da Fazenda Nacional insurgiu-se contra o aresto, apresentando como paradigmas os Acórdãos CSRF/01-03.103, e Ac. CSRF/01-01.994, cujas ementas transcreve. Traz à baila julgados no sentido de que, mesmo sob a égide do art. 150, § 4º, do CTN., o prazo para homologação ficaria suspenso até a data da entrega da declaração (CSRF/01-02.403); em outro (Ac. 101-89.945), o contribuinte teria de comunicar ao fisco a atividade desenvolvida, o que seria feito através da declaração de rendimentos, e somente daí o fisco poderia agir, d'onde se contaria o prazo decadencial. Sustenta que a homologação se exerce sobre os pagamentos realizados. Transcreve trechos do voto do relator do Ac. CSRF/01-01-03.103 que sustenta que, em havendo lançamento de ofício que ocorre diante da constatação de omissão ou inexatidão na declaração efetuada pelo contribuinte, o prazo decadencial conta-se de acordo com o inciso I do artigo 173 do CTN. Transcreve excertos de Alberto Xavier, em sua consagrada obra "Do lançamento. Teoria geral do ato, do procedimento e do processo tributário", para concluir que sem pagamento não há o que homologar. Cita entendimentos do Poder Judiciário, favorável a esse entendimento. Sustenta que não adotando o prazo de 10 anos adotado na Lei nº 8.512/91, o Conselho estaria decretando a inconstitucionalidade de dispositivo, o que não lhe é permitido. O próprio art. 150 §4º, do CTN prevê que a lei poderá estabelecer prazo à homologação. Requer a reforma do mencionado julgado por entender que, à data do lançamento, o direito da Fazenda Nacional não tinha caducado.

O Presidente da Quinta Câmara deu seguimento ao recurso, com fundamento nos incisos I do artigo 5º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria nº MF nº 55, de 16 de março de 1998, determinando o encaminhamento dos autos à repartição de origem para conhecimento do sujeito passivo, assegurando-lhe o prazo de 15 (quinze) dias para apresentação de contra-razões. (fls. 300/301).

Regularmente notificado em 30/05/2003 (fls. 307), o sujeito passivo apresentou contra-razões ao recurso, em 10/06/2003 (fls. 308/326), sustentando o

Processo nº : 10680.016802/00-66
Acórdão nº : CSRF/01-04.791

acerto do acórdão recorrido e contraditando a recorrente, com ensinamentos da Doutrina, que transcreve, precedentes administrativos e jurisprudência dos tribunais.

É o relatório.



VOTO

Conselheiro CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, Relator:

Recurso tempestivo e assente no art. 5º, incisos I, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais e no art. 32, inciso I, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado no Anexo I da Portaria MF nº 55, de 16/03/98.

As contra-razões oferecidas pelo sujeito passivo têm fulcro no art. 8º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, e foram apresentadas no prazo ali previsto.

Tomo, pois, conhecimento do recurso da Douta Procuradoria da Fazenda Nacional, e das contra-razões do sujeito passivo.

O Plenário do Supremo Tribunal Federal, no RE nº 146.733-9-SÃO PAULO, acolheu o voto do Relator, Ministro Moreira Alves, para declarar inconstitucional o art. 8º da Lei nº 7.689/88. Nesse voto, o insigne relator sustenta a natureza tributária das contribuições sociais, e a ementa desse acórdão não deixa dúvida sobre a fundamentação do voto do relator, necessária, aliás, como base para a decisão plenária.

Confira-se:

EMENTA : Contribuição Social sobre o lucro das pessoas jurídicas. Lei 7689/88.

Não é inconstitucional a instituição de contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas, **cuja natureza é tributária**. Constitucionalidade dos artigos 1º, 2º e 3º da Lei 7689/88. Refutação dos diferentes argumentos com que se pretende sustentar a inconstitucionalidade desses dispositivos legais. (negritei)

Ao determinar, porém, o artigo 8º da Lei 7689/88 que a contribuição em causa já seria devida a partir do lucro apurado no período-base a ser encerrado em 31 de dezembro de 1988, violou ele o princípio da irretroatividade contido no artigo 150, III, "a", da Constituição Federal, que proíbe que a lei que institui tributo tenha, como fato gerador deste, fato ocorrido antes do início da vigência dela.

Recurso extraordinário conhecido com base na letra "b" do inciso III do artigo 102 da Constituição Federal, mas a que se nega

provimento porque o mandado de segurança foi concedido para impedir a cobrança das parcelas da contribuição social cujo fato gerador seria o lucro apurado no período-base que se encerrou em 31 de dezembro de 1988. Declaração de inconstitucionalidade do artigo 8º da Lei 7689/88.”

Yves Gandra da Silva Martins, “ in” Comentários à Constituição do Brasil, 8º Volume, Editora Saraiva, 2ª edição, 2000, pág. 54, comentando o art. 195, da Carta Magna, diz que: “Discutiu-se no passado, se havia duas classes de contribuições sociais, ou seja, aquelas de natureza tributária (art.149) e as outras, sem essa natureza (art. 195). A Suprema Corte colocou ponto final no debate ao declarar que a Constituição brasileira hospeda um único tipo de contribuição social, e que esta tem natureza tributária.

A seguir, o ilustre tributarista, transcreve excerto do voto do Ministro Moreira Alves, relator do RE nº 146.733-SP, Pleno:

“...Sendo, pois, a contribuição instituída pela Lei nº 7.689/88 verdadeiramente contribuição social destinada ao financiamento da seguridade social, com base no inciso I do artigo 195 da Carta Magna, segue-se a questão de saber se essa contribuição tem, ou não, natureza tributária em face dos textos constitucionais em vigor. Perante a Constituição de 1988, não tenho dúvida em manifestar-me afirmativamente. De feito, a par das três modalidades de tributos (os impostos, taxas e as contribuições de melhoria) a que se refere o artigo 145 para declarar que são competentes para instituí-los a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, os artigos 148 e 149 aludem a duas outras modalidades tributárias, para cuja instituição só a União é competente: o empréstimo compulsório e as contribuições sociais, inclusive as de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas. No tocante às contribuições sociais — que dessas duas modalidades é a que interessa para este julgamento —, não só as referidas no artigo 149 — que se subordina ao capítulo concernente ao sistema tributário nacional — têm natureza tributária, como resulta, igualmente, da observância que devem ao disposto nos artigos 146, III, e 150, I e III, mas também as relativas á seguridade social previstas no artigo 195, — que pertence ao título 'Da Ordem Social' Por terem esta natureza tributária é que o artigo 149 determina que as contribuições sociais observem o inciso III do artigo 150 (cuja letra 'b' consagra o princípio da anterioridade). Exclui dessa observância as contribuições para a seguridade social previstas no artigo 195, em conformidade com o disposto no par. 6º deste dispositivo, que aliás, em seu par. 4º, ao admitir a instituição de outras fontes destinadas a garantir a manutenção ou expansão da seguridade social, determina se obedeça ao disposto no artigo 154, I, da norma tributária, o que reforça o entendimento favorável à natureza tributária dessas contribuições

sociais....”

No mesmo sentido, excerto do voto do Ministro Carlos Velloso, no RE nº 138.284-8/CE (DJU de 28/08/92-págs. 13456:

“...A questão da prescrição e da decadência, entretanto, parece-me pacificada. É que tais institutos são próprios da lei complementar de normas gerais (art. 146, III, “b”). Quer dizer, os prazos de decadência e de prescrição inscritos na lei complementar de normas gerais (CTN) são aplicáveis, agora, por expressa previsão constitucional, às contribuições parafiscais (C.F., art. 146, III, b; art. 149)...”

Sendo de natureza tributária, aplica-se a estas contribuições, o disposto no art. 146, III, da Constituição Federal, que dispõe:

“Art. 146. Cabe à lei complementar:

I

-

.....”omissis”.....;

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

a).....”omissis”.....;

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

Por seu turno, a lei complementar, Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional), reza, em seu art. 150, §4º:

“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.

§ 4º - Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (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.”

Como se vê, é o próprio Supremo Tribunal Federal a manifestar-se no sentido de que o prazo decadencial da contribuição em tela é de 5 (cinco) anos, e a

seguir-lhe os passos não está a Câmara Superior de Recursos Fiscais decretando inconstitucionalidade de lei alguma, o que, aliás, reclamaria manifestação expressa, o que seria um absurdo. Afinal, somente a Egrégia Corte tem competência para tanto. É, antes de tudo, uma questão escolar.

A contribuição em tela amolda-se ao disposto no art. 150 acima transcrito, eis que cabe ao contribuinte o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa.

O legislador ordinário pode fixar outro prazo para a homologação desde que menor do que o estabelecido no retrotranscrito § 4º. É o que ensina a Doutrina, nas lições de Aliomar Baleeiro, "in" Direito Tributário Brasileiro, Forense, 9ª edição, pág. 478; Fábio Fanucchi, em sua obra Curso de Direito Tributário Brasileiro, Ed. Resenha Tributária, 3ª edição, Vol. I, pág. 297; Luciano Amaro, em Direito Tributário Brasileiro, Saraiva, 6ª edição, pág.387; Alberto Xavier, "in" Do Lançamento-Teoria Geral do Ato do Procedimento e do Processo Tributário, Forense, ed. 1997, pág. 94; Sacha Calmon Navarro Coelho, em Curso de Direito Tributário Brasileiro, Forense, 1999, pág. 672; e Leandro Paulsen, em Código Tributário Nacional, Livraria do Advogado, editora/ESMAFE-RS, Porto Alegre, 2000, pág.502, dentre outros.

Ora, se a decadência segue a lei complementar, cujo prazo de caducidade é de cinco anos, e a Lei nº 8.212/91 estabelece prazo de dez anos, é óbvio que esse prazo não se aplica estas contribuições, que, como já se demonstrou têm natureza tributária.

E nem se diga que, com essa interpretação sistemática, está-se negando aplicação à Lei 8.212/91, porque, quando se conclui pela aplicação de uma lei está-se deixando de aplicar a concorrente.

Por derradeiro, peço vênia para discordar do entendimento de que a homologação de que trata o art. 150, § 4º , do CTN ocorre quando tiver havido pagamento do tributo.

O referido dispositivo está assim redigido:

§ 4º - Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (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. (negritei)

O que o CTN homologa, portanto, é o lançamento e não o pagamento. "É o procedimento que tanto pode apontar lucro, resultado nulo, ou prejuízo. Se o citado art. 150, § 4º, homologasse apenas o pagamento teria dito "homologado o pagamento" e não "homologado o lançamento", como diz o texto acima transcrito.

Ademais aquele entendimento ainda se prestaria a outras discussões. Qual o pagamento que o dispositivo homologaria? O declarado e pago pelo contribuinte, ou o pretendido pelo fisco?

Entendo que a lei nacional homologa o procedimento.

Comungo do entendimento de que o art. 45 da Lei nº 8.212/91 aplica-se apenas às contribuições previdenciárias, na constituição de seus créditos.

Vale lembrar o que dispõe a Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, no artigo 6º e seu parágrafo único:

"Art. 6º - A administração e fiscalização da contribuição social de que trata esta Lei compete à Secretaria da Receita Federal.

Parágrafo único. Aplicam-se à contribuição social, no que couber, as disposições da legislação do Imposto sobre a Renda referentes à administração, ao lançamento, à consulta, à cobrança, às penalidades, às garantias e ao processo administrativo."

Nada mais razoável que a lei assim dissesse na medida em que, tanto o imposto como a contribuição em tela partem do mesmo ponto: o lucro líquido do exercício, cada um com os ajustes que lhes são pertinentes.

A apuração da CSLL é feita juntamente com a do imposto de renda e não teria o menor sentido que os lançamentos tivessem prazos decadenciais díspares.

Se a lei manda que se aplique a legislação pertinente ao imposto de renda referente ao lançamento, e a legislação inerente ao imposto de renda estabelece o prazo de 5 (cinco) anos (CTN., artigo 150, § 4º), esse mesmo prazo deverá ser

adotado na caducidade para o lançamento da contribuição.

O lançamento deveria respeitar o prazo decadencial de 5 anos e não o fez.

E essa necessidade de lançar o crédito tributário e a consequência de sua inobservância foram objeto do Resp nº 332.693 (2001-0096668), relatora Ministra Eliana Calmon, da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, unânime, cuja ementa está assim redigida:

“TRIBUTÁRIO – CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA. 1) O fato gerador faz nascer a obrigação tributária, que se aperfeiçoa com o lançamento, ato pelo qual se constitui o crédito correspondente à obrigação (arts. 113 e 142 do CTN).
2. Dispõe a FAZENDA do prazo de cinco anos para exercer o direito de lançar, ou seja, constituir o seu crédito tributário.
3. O prazo para lançar não se sujeita a suspensão ou interrupção, nem por ordem judicial nem por depósito do devido.
4) Com depósito ou sem depósito, após cinco anos do fato gerador, sem lançamento, ocorre a decadência.
5. Recurso especial provido”.

Merece especial atenção os seguintes excertos do voto da ilustre relatora: Quero aqui destacar que não houve pagamento antecipado ou não antecipado, como pode sugerir o disposto no art. 150 do CTN.

A empresa apenas se antecipou, com a cautelar, para barrar a execução, se assim fosse procedido pelo Fisco que, antecedentemente, ainda teria de constituir o crédito tributário, o qual deixou escapar pelo decurso do tempo.

Sabendo-se que é decadencial o prazo para a constituição do crédito tributário e que o prazo decadencial não sofre suspensões ou interrupções, pois, como a história, tem marcha irreversível, surge a obrigação pela ocorrência do fato gerador e, a partir daí, nada pode barrar a fluência da decadência, senão o lançamento, que é da alçada única do Fisco, que terminou por não fazê-lo, na hipótese dos autos.”

Em que pesem os judiciosos argumentos da recorrente e o seu louvável empenho na defesa dos interesses da Fazenda Nacional, não posso, com a sua vênua e de meus pares que pensarem de forma diversa, acolher as suas razões para reformar o aresto recorrido, que está ancorado em sólida motivação e acertada conclusão.



Processo nº : 10680.016802/00-66
Acórdão nº : CSRF/01-04.791

Assim, na esteira dessas considerações, nego provimento ao recurso.

É como voto.

Sala das Sessões-DF, em 01 de dezembro de 2003.



CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES