



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
PRIMEIRA CÂMARA**

PROCESSO Nº : 10768.025911/99-44  
RECURSO Nº : 131.715  
MATÉRIA : CSLL – EX: DE 1992  
RECORRENTE : CITIBANK LEASING S/A – ARRENDAMENTO MERCANTIL  
RECORRIDA : DRJ NO RIO DE JANEIRO(RJ)  
SESSÃO DE : 26 DE FEVEREIRO DE 2003  
**ACÓRDÃO Nº : 101-94.103**

**PRELIMINAR. LANÇAMENTO. CSLL. DECADÊNCIA.** Nos tributos e contribuições sujeitos a lançamento por homologação, com o decurso do prazo de cinco anos contados da data da ocorrência do fato gerador, as atividades exercidas pelo sujeito passivo para a apuração do resultado estão homologadas e não cabe revisão ou novo lançamento.

**Preliminar acolhida.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **CITIBANK LEASING S/A – ARRENDAMENTO MERCANTIL.**

**ACORDAM** os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, acolher a preliminar de decadência, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
EDISON PEREIRA RODRIGUES  
PRESIDENTE

  
KAZUKI SHIOBARA  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 25 MAR 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, SANDRA MARIA FARONI, RAUL PIMENTEL, VALMIR SANDRI, PAULO ROBERTO CORTEZ e CELSO ALVES FEITOSA.

**PROCESSO Nº: 10768.025911/99-44**  
**ACÓRDÃO Nº : 101-94.103**

**RECURSO Nº. : 131.715**  
**RECORRENTE: CITIBANK LEASING S/A – ARRENDAMENTO MERCANTIL**

## **RELATÓRIO**

A empresa **CITIBANK LEASING S/A – ARRENDAMENTO MERCANTIL**, inscrita no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas sob nº 34.112.128/0001-69, inconformada com a decisão de 1º grau proferida pela 3ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro(RJ), apresenta recurso voluntário a este Primeiro Conselho de Contribuintes objetivando a reforma da decisão recorrida.

No processo administrativo fiscal nº 10305.001806/96-23 mediante Notificação de Lançamento Suplementar foi constituído crédito tributário de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido de R\$ 6.434.417,45, acrescidos de multa de lançamento de ofício de R\$ 3.217.208,72 e de juros moratórios de R\$ 3.345.897,07, totalizando a exigência em R\$ 12.997.523,24, correspondente ao exercício de 1992, período-base de 1991.

Este lançamento foi julgado nulo em 30 de setembro de 1998 por falta de nome e matrícula da autoridade competente para a prática do ato e descumprimento do inciso IV e § único do artigo 11, do Decreto nº 70.235/72

Em 05 de novembro de 1999, foi lavrado o Auto de Infração, de fls. 14/15, contendo exigência de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido de R\$ 6.632.301,91, mais a multa de lançamento de ofício de R\$ 4.967.476,43 e juros de mora de R\$ 8.210.245,04, totalizando R\$ 19.801.023,38, incidentes sobre a mesma base de cálculo adotada na Notificação de Lançamento Suplementar.

**PROCESSO Nº: 10768.025911/99-44**  
**ACÓRDÃO Nº : 101-94.103**

Este novo lançamento foi impugnado pelo sujeito passivo que argüiu a decadência do direito de a Fazenda Pública da União de constituir crédito tributário tendo em vista que o fato gerador ocorreu no dia 31 de dezembro de 1991 e, portanto, só poderia ser objeto de lançamento até o dia 31 de dezembro de 1996 e, também, levantou a preliminar de nulidade do lançamento por falta de fundamento legal para a constituição do crédito tributário.

No mérito, argumentou que além de a tributação imposta não estar prevista na Lei nº 8.200/91, o Decreto nº 332/91 não é o instrumento legal adequado para instituir novas modalidades de tributação, do fato gerador ou da base de cálculo da contribuição.

Sobre o tema, transcreveu diversos trechos de doutrina e da jurisprudência firmada pelo Conselho de Contribuintes e do Poder Judiciário e, ao final, protestou a aplicação da alíquota de 15% que fere o princípio constitucional da isonomia e, também, da cobrança de juros de mora a taxa SELIC.

Na decisão de 1º grau, de fls. 333 a 343, a 3ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento do Rio de Janeiro, rejeitou as preliminares suscitadas e, no mérito, julgou procedente o lançamento.

A ementa da decisão recorrida foi ementada nos seguintes termos:

***“Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL  
Exercício: 1992***

***PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. DILIGÊNCIA.  
Insustentável pedido de diligência de caráter genérico, sem os motivos que a justifique e sem a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados.***

***NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. NULIDADE.  
Não está inquinado de nulidade o auto de infração lavrado por autoridade competente e em consonância com o que preceitua o art. 142 do CTN, especialmente se o sujeito passivo, em sua defesa, demonstra pleno conhecimento dos fatos que ensejaram a lavratura do auto de infração.***

*DECADÊNCIA. Aplica-se à CSLL o prazo decadencial de dez anos previstos no art. 45 da Lei nº 8.212/1991.*

**ENCARGOS DE DEPRECIÇÃO, AMORTIZAÇÃO E EXAUSTÃO E BAIXA DE BENS. DIFERENÇA IPC/BTNF.**  
*De acordo com o art. 39 do Decreto nº 332/91, a parcela de encargos de depreciação, amortização, exaustão, ou do custo de bem baixado a qualquer título, que corresponder à diferença de correção monetária pelo IPC e pelo BTN Fiscal somente poderá ser deduzida a partir do exercício financeiro de 1994, período-base de 1993.*

**JURICIDADE DO DECRETO Nº 332/1991.** *As normas jurídicas, quando emanadas do órgão competente, gozam de presunção de constitucionalidade/legalidade, bastando, para sua validade, sua mera existência no mundo jurídico.*

**JUROS DE MORA. TAXA SELIC. CONSTITUCIONALIDADE.** *Não compete à autoridade administrativa o exame da constitucionalidade/legalidade da legislação tributária, tarefa exclusiva do Poder Judiciário.*

**Lançamento procedente.”**

No recurso voluntário, de fls. 351 a 390, reitera todos os argumentos expostos na impugnação, especialmente, as preliminares de decadência e nulidade do lançamento por desobediências às normas vigentes e ausência de fundamentação legal do auto de infração.

No mérito, tece longas considerações sobre a impossibilidade de exigência de tributos ou contribuições com base em simples decreto sem respaldo na lei e que a alíquota aplicada de 15% fere o princípio constitucional da isonomia e finaliza o pleito manifestando sua inconformidade quanto a cobrança de juros moratórios com base taxa SELIC.

É o relatório.

## VOTO

**Conselheiro: KAZUKI SHIOBARA - Relator**

O recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade e inexistindo qualquer manifestação da autoridade preparadora do processo administrativo fiscal quanto ao arrolamento de bens(doc. 01 - fl. 395), deve ser conhecido por este Colegiado.

### DECADÊNCIA

Na decisão de 1º grau, a preliminar de decadência foi afastada porque a autoridade julgadora entendeu que se aplicaria o disposto no 45, da Lei nº 8.212/91, por se tratar de lançamento correspondente a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

A questão da decadência, em relação ao Imposto de Renda de Pessoa Jurídica e, também, da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, tem sido debatida tanto na doutrina quanto na jurisprudência, administrativa ou judicial.

No âmbito deste Primeiro Conselho de Contribuintes, as divergências se manifestavam quer quanto à caracterização da natureza do lançamento, quer quanto à fixação do *dies a quo* para a contagem do prazo de decadência.

A Câmara Superior de Recursos Fiscais, dirimindo as divergências, já em 1999, uniformizou a jurisprudência no sentido de que, antes do advento da Lei nº 8.383/91, o Imposto de Renda de Pessoa Jurídica e, também, a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido eram tributos sujeitos a lançamento por declaração, passando a ser por homologação a partir desse diploma legal.

**PROCESSO Nº: 10768.025911/99-44**  
**ACÓRDÃO Nº : 101-94.103**

Uma vez aceito tratar-se de lançamento por homologação, resta fixar *dies a quo* para contagem do prazo de decadência.

O lançamento por homologação é o lançamento tipo de todos aqueles tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo a obrigação de quando ocorrido o fato gerador identificar a matéria tributável, apurar o imposto devido e efetuar o pagamento sem prévio exame da autoridade, como explicitado no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

A natureza do lançamento não se altera se, ao praticar essa atividade, o sujeito passivo não apura o imposto a pagar (por exemplo, se houver prejuízo, no caso de IRPJ, ou, na hipótese de Imposto de Importação, se for o caso de alíquota reduzida a zero).

O que se define se o lançamento é por declaração ou por homologação é a legislação do tributo e não a circunstância de ter ou não havido pagamento.

O Código Tributário Nacional prevê três modalidades de lançamento: por declaração, por homologação e de ofício. Quanto a este último, excetuada a hipótese em que a lei o prevê como lançamento original (caso do IPTU, por exemplo), é ele decorrente de infração (falta ou insuficiência de imposto nas hipóteses de lançamento por declaração ou por homologação), e portanto, subsidiário e sempre acompanhado de penalidade.

A Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes já firmou jurisprudência no sentido de que nos casos de lançamento por homologação, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial é o primeiro dia após a ocorrência do fato gerador.

Entre outros precedentes, transcrevo a ementa do Acórdão nº 101-93.783, de 21 de março de 2002, com a seguinte redação:

*“PRELIMINAR DE DECADÊNCIA. A Câmara Superior de Recursos Fiscais uniformizou jurisprudência no sentido de que, a partir da Lei nº 8.383/91, o IRPJ sujeita-se a lançamento por homologação. Assim, sendo, o prazo para efeito da decadência é de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador. Recurso provido.”*

No voto condutor do referido acórdão, a Conselheira Relatora tece seguintes considerações sobre o tema:

*“Assim, excetuada a hipótese de tributo cujo lançamento seja, por natureza, de ofício, e sem considerar os casos de dolo, fraude ou simulação, uma análise sistemática do CTN nos mostra que a legislação de cada tributo determina que, ocorrido o fato gerador, o sujeito passivo:*

*a) preste à autoridade administrativa informações sobre a matéria de fato, aguardando que aquela autoridade efetue o lançamento para, então, pagar o crédito tributário (art. 147); ou*

*b) apure por si mesmo o tributo e faça o respectivo pagamento, independentemente de prévio exame da autoridade administrativa (art. 150).*

*No caso da letra ‘a’ (lançamento por declaração), a ocorrência de omissão ou inexatidão na declaração ou nos esclarecimentos solicitados (art. 149, II, III e IV) dá ensejo ao lançamento de ofício, desde que não extinto o direito da Fazenda Nacional (art. 149, § único), o que só pode ser feito no prazo de cinco anos contados: (1) do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o tributo poderia ter sido lançado, nos casos de falta de declaração ou de entrega da declaração após esse termo; (2) da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado por vício formal o lançamento anterior, se for esse o caso; ou (3) da data da entrega da declaração, se essa foi entregue antes do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o tributo poderia ter sido lançado.*

*No caso da letra ‘b’ (lançamento por homologação), ocorrido o fato gerador a autoridade administrativa tem o prazo de cinco anos para verificar a exatidão da atividade exercida pelo contribuinte (apuração do imposto e respectivo pagamento, se for o caso) e homologá-la. Dentro desse prazo, apurando omissão ou inexatidão do sujeito passivo no exercício dessa atividade, a autoridade efetua o lançamento de ofício (art. 149, V). Decorrido o prazo de cinco anos sem que a autoridade tenha*

*homologado expressamente a atividade do contribuinte ou tenha efetuado o lançamento de ofício, considera-se definitivamente homologado o lançamento e extinto o crédito (art. 150, § 4º), não mais se abrindo a possibilidade de rever o lançamento.”*

A Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, também, tem decidido que a partir do ano-calendário de 1992 os tributos são devidos mensalmente, na medida em que os lucro forem auferidos (artigo 38 da Lei nº 8.383/91) e que a regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento, independentemente de pagamento dos tributos, já que o sujeito passivo pode apurar prejuízo num determinado mês.

Entre outros acórdãos, pode ser citada a seguinte ementa:

*“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)”*

Não tenho dúvida, pois, que está caracterizada a decadência relativamente ao exercício de 1992, no caso dos presentes autos.

Quanto ao artigo 45, da Lei nº 8.212/91, esta Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes já firmou jurisprudência no sentido de que o mencionado artigo aplica-se tão somente as contribuições previdenciárias de competência do Instituto Nacional de Seguridade Social.

No voto condutor do Acórdão nº 101-93.460, de 24 de maio de 2001, a eminente Conselheira Relatora, entre outras considerações apresenta as seguintes razões que fundamentaram a sua convicção:

*“Todavia, entendo que o art. 45 da Lei nº 8.212/91 não se aplica à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, uma vez que aquele dispositivo se refere ao direito da Seguridade Social de constituir seus créditos, e, conforme previsto no art. 33 da Lei nº 8.212/91, os créditos relativos à CSLL são constituídos (formalizados por lançamento) pela Secretaria da Receita Federal, órgão que não integra o Sistema de Seguridade Social.*

*Por conseguinte, o prazo referido no artigo 45 (cuja constitucionalidade não cabe aqui discutir) seria aplicável apenas às contribuições previdenciárias, cuja competência para constituição é do Instituto Nacional de Seguridade Social – INSS.*

*O artigo 45, incluindo seus parágrafos, se refere claramente ao seu destinatário, que é a Seguridade Social, e não a Receita Federal. A Seguridade Social, de cujo direito cuida o artigo 45 da Lei nº 8.212/91, é representada por órgãos descentralizados do Ministério da Previdência e Assistência Social (autarquias, que são entidades da administração indireta), ao passo que a Receita Federal é órgão da administração direta da União, conforme Decreto-Lei nº 200/67.*

*Assim, sem se indagar quanto à constitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, tenho que as normas sobre decadência nele contidas se referem às contribuições previdenciárias, de competência do INSS, enquanto que para as contribuições cujo lançamento compete à Secretaria da Receita Federal, o prazo de decadência continua sendo de cinco anos, conforme previsto no Código Tributário Nacional. Esse, aliás, tem sido o entendimento deste Conselho.”*

O posicionamento desta Câmara é a da interpretação literal ou gramatical do artigo 45 da Lei nº 8.212/91 e, assim, não vejo como deixar de acolher a preliminar de decadência relativamente ao ano-calendário de 1995.

Além disso, a Câmara Superior de Recursos Fiscais já uniformizou a jurisprudência conforme Acórdão nº CSRF/01-03.424/2001, com a seguinte ementa:

**“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, III, ‘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 Líquido assegura a aplicação do § 4º, do artigo 150 do CTN, em estrita obediência ao disposto no artigo 146, III ‘b’, da Constituição Federal. Recurso especial do contribuinte conhecido e provido.”**

O Poder Judiciário já vem decidindo que o artigo 45, da Lei nº 8.212/91 é inconstitucional e entre outros acórdãos, transcrevo a ementa do acórdão proferido no processo nº 2000.04.01.092228-3/PR, pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região:

**“ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. CAPUT DO ART. 45 DA LEI NN. 8.212/91. É inconstitucional o caput do artigo 45 da Lei nº 8.212/91 que prevê o prazo de 10 anos para que a Seguridade Social apure e constitua seus créditos, por invadir a área reservada à lei complementar, vulnerando, dessa forma, o art. 146, III, ‘b’, da Constituição Federal.”**

Desta forma, em 05 de novembro de 1999 só poderia constituir crédito tributário correspondente a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido cujo fato gerador tenha ocorrido a partir de 05 de novembro de 1994 e, portanto, está fora de cogitação o lançamento relativo ao exercício de 1992, período-base de 1991.

Embora a decisão de 1º grau não tenha ventilada a hipótese de que o lançamento inicial tenha sido cancelado por vício formal e que, por consequência,

**PROCESSO Nº: 10768.025911/99-44**  
**ACÓRDÃO Nº : 101-94.103**

o termo inicial da decadência teria deslocado do momento da ocorrência do fato gerador para o momento do cancelamento do lançamento, entendendo que o lançamento contido nestes autos não poderia prosperar.

Admitindo que não tenha caracterizado a decadência, face ao disposto no inciso II, do artigo 173, do Código Tributário Nacional, deve ser examinada a outra preliminar suscitada qual seja a de nulidade do lançamento face à inobservância da legislação tributária vigente.

A tese da nulidade do lançamento procede por dois motivos: a primeira porque o artigo 3º da Lei nº 8.200/91 não contemplou a postergação das despesas de correção monetária – diferença IPC/BTNF – dos encargos de depreciação, amortização e exaustão e baixa de bens para fins de apuração da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, e segunda porque este lançamento está tributando uma despesa legítima e dedutível para a apuração da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

Com efeito, redação do artigo 3º da Lei nº 8.200/91 não deixa dúvida que diz respeito a apuração do **lucro real** porque não há qualquer referencia quanto à base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido e tendo em vista que o artigo 5º da mesma lei diz que aplica-se à correção monetária das demonstrações financeiras, para efeitos societários, ou seja, para efeitos da legislação comercial.

A base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido é o resultado do exercício antes da provisão para o Imposto sobre a Renda e o resultado mencionado esta vinculada à observância da legislação comercial (art. 2º, § 1º, 'c', da Lei nº 7.689/88).

Não há como confundir o lucro real que é a base de cálculo do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica com a base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido porque as regras de apuração são diferentes.

**PROCESSO Nº: 10768.025911/99-44**  
**ACÓRDÃO Nº : 101-94.103**

Por outro lado, ainda que fosse o caso de aplicação do artigo 3º da Lei nº 8.200/91, o lançamento promovido em 05 de novembro de 1999 estaria incorreto porque estaria tributando uma despesa legítima de correção monetária dos encargos de depreciação, amortização e exaustão.

O dispositivo legal mencionado teve como objetivo postergar a apropriação das despesas de correção monetária das demonstrações financeiras – diferença IPC/BTNF-90 para seis períodos de 1993 a 1998.

Para viabilizar esta postergação, a lei autorizou que fosse contabilizada a correção monetária integral pelo IPC, mas determinou que seja adicionada ao lucro real a diferença IPC/BTNF-90, no LALUR e, posteriormente, no ano de 1993 seja excluída do lucro real 25% do valor da diferença IPC/BTNF, em 1993 e 15% nos anos subseqüentes até o ano de 1998.

Como se vê, a postergação para apropriação de despesas foi imposta por lei e se o sujeito passivo não fez a adição da diferença IPC/BTNF à base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido no ano de 1990 ou 1991, no caso dos autos, e não fez a exclusão nos anos de 1993 a 1998, a diferença IPC/BTNF foi apropriada como custos ou despesas operacionais de uma só vez.

A exigência imposta implica na tributação de uma despesa legítima e a irregularidade que poderia ser apurada em 05 de novembro de 1999, já que em 1998, o sujeito passivo teria direito de deduzir a última parcela de 15%, seria a de inobservância do regime de competência para apropriação de despesas dos encargos de depreciação, amortização e exaustão e da baixa de bens.

Por estas razões, entendo que o lançamento estaria incorreto, também, quanto a sua fundamentação legal e comportaria o acolhimento da tese da nulidade do lançamento.

**PROCESSO Nº: 10768.025911/99-44**  
**ACÓRDÃO Nº : 101-94.103**

Outrossim, e tendo em vista que a decisão recorrida rejeitou a preliminar de decadência, com fundamento no artigo 45 da Lei nº 8.212/91, sou pelo acolhimento da preliminar de decadência.

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

Sala das Sessões - DF, em      de fevereiro de 2003



**KAZUKI SHIOBARA**  
**RELATOR**