



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 10805.000551/98.21
Recurso nº. : RD/101-1.543
Matéria : CONTRIBUIÇÃO SOCIAL
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Recorrida : PRIMEIRA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Interessado : COFAP COMPANHIA FABRICADORA DE PEÇAS
Sessão de : 24 de julho de 2001
Acórdão nº. : CSRF/01.03.464

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – PAGAMENTO MENSAL – ART. 44 DA LEI Nº 8.383/91. A contribuição social sobre o lucro líquido, durante a vigência da Lei nº 8.383/91 está sujeita ao lançamento por homologação.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO. COMPENSAÇÃO DE BASE DE CÁLCULO NEGATIVA. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO. A ausência de pagamento do tributo em razão da compensação da base de cálculo negativa apurada em períodos-base anteriores não caracteriza o contribuinte como “omisso” e não desloca a regra do prazo decadencial para o art. 173 do CTN.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. Tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, o prazo decadencial é contado a partir da data da ocorrência do fato gerador. Inexiste previsão legal para contagem do prazo a partir da data do vencimento do tributo.

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 Antônio de Freitas Dutra, Cândido Rodrigues Neuber, Verinaldo Henrique da Silva, Iacy Nogueira Martins e Manoel Antônio Gadelha Dias.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 10805.000551/98-21
Acórdão nº. : CSRF/01-03.464


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


REMIS ALMEIDA ESTOL
RELATOR

FORMALIZADO EM: 24 OUT 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros CELSO ALVES FEITOSA, MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO, VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE, LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO, JOSÉ CARLOS PASSUELLO, WILFRIDO AUGUSTO MARQUES, JOSÉ CLÓVIS ALVES, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR (Suplente convocado). Ausente, o Conselheiro LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA. Defendeu a interessada a Dra. Anete de Pontes Vieira – OAB/DF sob o nº. 15.787.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 10805.000551/98-21
Acórdão nº. : CSRF/01-03.464
Recurso nº. : RD/101-1.543
Recorrente : FAZENDA NACIONAL

RELATÓRIO

A Fazenda Nacional protocola recurso especial de divergência, eis que inconformada com o decidido através do Acórdão N.º 101-92.992, da Egrégia Primeira Câmara deste Conselho, assim ementado:

“CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – PAGAMENTO MENSAL – LEI N.º 8.383/91 (ART.44) – ANO-CALENDÁRIO DE 1992 E MESES DE FEVEREIRO E MARÇO DE 1993 – No lançamento por homologação, com decurso do prazo de cinco anos contados da data da ocorrência do fato gerador, o crédito tributário recolhido e/ou antecipado é considerado definitivamente constituído e extinto e não pode mais ser alterado.

Acolhida a preliminar de decadência.”

Como razões de recorrer, aponta os fundamentos constantes de Acórdãos divergentes, requerendo a reforma do julgado que lhe foi desfavorável, alegando:

“Verifica-se que na hipótese dos autos a contribuinte não efetuou qualquer pagamento ou apresentou qualquer declaração, em relação ao tributo sob comento no período submetido a lançamento, uma vez que entendeu compensáveis as bases negativas da CSL (questionamento que é objeto de sua ação judicial.)” (verbis).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 10805.000551/98-21
Acórdão nº. : CSRF/01-03.464

"Ora, nesta mesma hipótese, verifica-se que a CSRF, pelo acórdão (cópia integral em anexo), decidido à unanimidade de votos, afirmou que a regra de incidência dos tributos, em relação à sua sujeição para fins de apuração do respectivo prazo decadencial incidente, decorre da efetiva existência, ou não, de pagamento do crédito tributário pelo contribuinte previamente a qualquer exame da autoridade lançadora: se houver tal pagamento incide a regra do art. 150, parágrafo 4.º do CTN; se não houver pagamento incide a regra do art. 173 do CTN." (verbis).

"Um segundo aspecto que deve ser abordado, independentemente do argumento acima desenvolvido, diz respeito à impossibilidade (vedação) legal para que a fiscalização tributária da União agisse, em relação ao mês de março de 1993, anteriormente ao final do mês de abril daquele mesmo ano." (verbis).

"Neste sentido, a decisão ora recorrida contraria entendimento sobre a mesma hipótese jurídica adotado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais nos acórdãos CSRF/01-02.553 e CSRF/01-02.811 (cópia integral de ambos em anexo), onde firmou-se posição no sentido que mesmo no lançamento por homologação, o prazo do art. 150, parágrafo 4.º, somente pode fluir a partir da ausência de impedimento legal à ação fiscalizadora da Fazenda Nacional." (verbis).

"Ora, no caso dos autos, a hipótese subsume-se aos arts. 44 e 38 da Lei n.º 8.383/91 (conforme destacado nas páginas 6 e 7 do acórdão), e é o próprio art. 38, em seu parágrafo 6.º, que declara que **"o saldo do imposto devido em cada mês será pago até o último dia útil do mês subsequente"** (original sem grifos), sendo este dispositivo, por força do já mencionado art. 44 da mesma Lei n.º 8.383/91 (com a redação alterada pelo art. 38 da lei n.º 8.541/92), perfeitamente aplicável ao pagamento da CSL, conforme expressamente reconhecido nas páginas já indicadas do acórdão recorrido." (verbis).

"Assim sendo, na data correspondente a cinco anos anteriormente à lavratura do auto de infração – isto é, 24.04.93 – a fiscalização tributária federal ainda estava impedida de lançar CSL do mês de março/93 – uma vez que esta somente era vencível em 30.04.93 – e, em consequência, não se pode considerar esta parcela como decadente para fins do lançamento levado a efeito em 24.04.98." (verbis).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 10805.000551/98-21
Acórdão nº. : CSRF/01-03.464

Ao recurso foi dado seguimento pelo ilustre Presidente da referida Câmara, que identificou o dissídio jurisprudencial em relação ao Acórdão N.º CRSF/01-01.994 com a seguinte ementa:

IRF – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO X LANÇAMENTO DE OFÍCIO – DECADÊNCIA: No lançamento por homologação o que se homologa é o pagamento. Constatada pelo Fisco falta de pagamento de tributo ou insuficiência do pagamento, objeto de auto de infração, a hipótese é de lançamento *ex officio*. Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, quando ocorrer dolo, fraude ou simulação o termo inicial da decadência é um dos previstos pela regra geral do artigo 173 do Código Tributário Nacional.

Dado provimento ao recurso especial de divergência.” (verbis).

Convenientemente intimado, apresenta o contribuinte suas contra razões, onde, em síntese, sustenta:

“A discussão da contagem do prazo decadencial para o lançamento de créditos tributários referentes ao Imposto de Renda e à Contribuição Social sobre o Lucro já se encontra pacificada no seio deste Eg. Conselho de Contribuintes.

Neste sentido, cite-se a decisão proferida pela Egrégia Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, no julgamento do Processo nº10940.000776/97-13:

“IRPJ – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – PRAZO DECADENCIAL – CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL – LANÇAMENTO POSTERIOR A LEI 8383/91.

A partir do momento em que a legislação tributária impôs às pessoas jurídicas a obrigação de antecipar o pagamento do imposto de renda antes do exame prévio da autoridade administrativa, esse tributo passou a sujeitar-se às regras do lançamento por homologação. O art.38 da Lei 8383/91 determina que a partir do mês de janeiro de 1992 o imposto de renda pessoa jurídica será devido mensalmente à medida que os lucros forem auferidos. Para efeito as pessoas jurídicas deverão apurar mensalmente a base de cálculo do imposto de renda e o saldo



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 10805.000551/98-21
Acórdão nº. : CSRF/01-03.464

do imposto devido será pago até o último dia útil do mês subsequente.”
(grifamos)

Ainda neste sentido, cite-se o já decidido pela Egrégia 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, no julgamento do Processo nº10768.018029/91-21, onde entendeu-se como sendo o “*dies a quo*” para contagem do prazo de decadência do direito de lançar a data em que não mais existisse impedimento ao Fisco para que este proceda ao lançamento tributário:

“Decadência – o seu prazo tem início no momento em que inexiste impedimento à sua constituição.”

A decisão citada, com total acerto, fixou o início do prazo decadencial a partir do momento em que tornou-se possível ao Fisco proceder ao lançamento, ou seja, a partir do momento em que não havia óbice para tanto.

No caso específico julgado, que versou sobre imposto de renda devido anteriormente à edição da Lei nº8.383/91, o referido momento era o da entrega da declaração de rendimentos, porque apenas a partir desta data era possível a execução do lançamento.

No caso da Recorrida, todavia, o momento em que não havia mais impedimento para que o Fisco procedesse ao lançamento tributário era outro, devido às alterações promovidas pela Lei nº8.383/91.

Com efeito, dispõem os artigos 38 e 44 da Lei nº8.383/91:

“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.

§ 1º - para efeito do disposto neste artigo, as pessoas jurídicas deverão apurar mensalmente, a base de cálculo do imposto e o imposto devido.

§ 2º - a base de cálculo do imposto será convertida em quantidade de UFIR diária e pelo valor desta no último dia do mês a que corresponder.

§ 3º - o imposto devido será calculado mediante a aplicação da alíquota sobre a base de cálculo expressa em UFIR.

(...)



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 10805.000551/98-21
Acórdão nº. : CSRF/01-03.464

§ 6º - o saldo do imposto devido em cada mês será pago até o último dia útil do mês subsequente .

Art. 44 – Aplicam-se à contribuição social sobre o lucro (Lei n.º 7.689, de 1998) e ao imposto incidente na fonte sobre o lucro (Lei n.º 7.713, de 1988, art. 35) as mesmas normas de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas.” Grifamos.

O argumento apresentado pela Procuradoria da Fazenda Nacional de que, no caso em apreço, por não ter havido recolhimento efetivo nos meses lançados, não se aplicaria o prazo do §4º do artigo 150, por não haver ato do contribuinte para ser homologado é, *data venia*, equivocado.

O chamado lançamento por homologação caracteriza-se pelo fato de que o contribuinte é obrigado, independentemente da autuação da administração tributária, a identificar a ocorrência do fato gerador, determinar a matéria tributável e proceder ao recolhimento.

Assim, nos tributos em que cabe ao contribuinte tal obrigação, o fato de o contribuinte não proceder ao recolhimento não lhe altera a natureza do lançamento ser da modalidade “por homologação”

No caso em apreço, a Recorrida procedeu à compensação das bases de cálculo negativas da CSL que possuía acumuladas, não tendo apurado valor do tributo a recolher.

Neste caso caberia ao Fisco proceder à fiscalização do procedimento da Recorrida, homologando ou não a compensação efetuada.

A jurisprudência deste Conselho de Contribuintes tem conhecido, em decisões recentes, que a ausência de recolhimento não altera a natureza do lançamento, já que o que se homologa é a atividade do contribuinte. Neste sentido, cite-se a decisão da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, proferida no acórdão nº101-92.642, publicado no D.O.U de 30/06/2000:

“DECADÊNCIA” – Tratando-se de lançamento por homologação (art.150 do CTN), o prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário decai em 5 (cinco) anos contados da data do fato gerador. A ausência de recolhimento da prestação devida não altera a natureza do lançamento, já que o que se homologa é a atividade exercida pelo



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 10805.000551/98-21
Acórdão nº. : CSRF/01-03.464

sujeito passivo. (Por unanimidade de votos, declarar o lançamento decadente. Relator: (Conselheiro Raul Pimentel) (grifamos)

Em julgamento ocorrido em 16/08/2000, a Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes decidiu:

“DECADÊNCIA – IRPJ – EXERCÍCIO DE 1993 – O imposto de renda pessoa jurídica se submete à modalidade de lançamento por homologação, eis que é exercida pelo contribuinte a atividade de determinar a matéria tributável, o cálculo do imposto e pagamento do “quantum” devido, independentemente de notificação, sob condição resolutória de ulterior homologação. Assim, o Fisco dispõe de 5 anos, contados da ocorrência do fato gerador, para homologá-lo ou exigir seja complementado o pagamento antecipadamente efetuado, caso a lei não tenha fixado um prazo diferente e não se cuide da hipótese de sonegação, fraude ou conluio (ex-vi do disposto no parágrafo 4º do art. 150 do CTN). A ausência de recolhimento do imposto não altera a natureza do lançamento, vez que o contribuinte continua sujeito aos encargos decorrentes da obrigação inadimplida (atualização, multa, juros, etc. a partir do vencimento originalmente previsto, ressalvado o disposto no art. 106 do CTN).” (Processo nº16327.00812/99-43, Acórdão nº101-93146, Relator Conselheiro Sebastião Rodrigues Cabral, decisão unânime – grifamos).

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 10805.000551/98-21
Acórdão nº. : CSRF/01-03.464

VOTO

Conselheiro REMIS ALMEIDA ESTOL, Relator

A divergência está devidamente indicada e comprovada. Todas as demais formalidades legais e regimentais foram corretamente cumpridas. Nada há, pois, que impeça o conhecimento do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional.

A matéria objeto do presente recurso tem gerado grande discussão doutrinária e jurisprudencial. Também neste Colegiado muito se tem discutido sobre a contagem e a determinação do prazo atribuído à Fazenda Pública para constituir o crédito tributário relativo à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL).

Em que pese a profundidade das razões de recurso da Fazenda Nacional, entendo que o acórdão recorrido deva ser integralmente mantido, não merecendo qualquer reparo o julgado da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes.

Os fundamentos da reforma do acórdão sustentados pela Recorrente podem ser sintetizados no seguinte: (a) a ausência de pagamento pelo contribuinte desloca a regra do prazo decadencial do art. 150, § 4º para o art. 173, ambos do Código Tributário Nacional e (b) o termo inicial para a contagem do prazo decadencial deve partir da data do vencimento do tributo.

Nenhum desses fundamentos é suficiente para reformar a decisão recorrida.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 10805.000551/98-21
Acórdão nº. : CSRF/01-03.464

Inicialmente, é preciso deixar claro que a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, especificamente nos exercícios objeto da autuação (ano calendário de 1992 e meses de 1993), é um tributo sujeito ao lançamento por homologação. Como bem destacou o Conselheiro Relator da decisão recorrida, o artigo 44 da Lei nº 8.383/91 não deixa dúvida de que o pagamento do tributo ocorre pela iniciativa do próprio contribuinte, sujeito ao posterior exame da autoridade tributária.

Este fato, por si só, já dissipa a controvérsia sobre a modalidade de lançamento a que está sujeita a CSLL.

Enfrentando especificamente o primeiro argumento sustentado pela Fazenda Nacional, não se pode esquecer que a autuação decorreu da suposta compensação indevida das bases de cálculo da contribuição social. Ou seja, o contribuinte, por sua conta e risco – ainda que momentaneamente amparado em decisão judicial – deixou de recolher o tributo porque abateu as bases de cálculo negativas apuradas em períodos anteriores.

Isto quer dizer que há total impossibilidade material do contribuinte ter recolhido o tributo. Vale dizer, é evidente que aquele que compensa de cálculo negativa (ou prejuízos fiscais caso se tratasse de imposto de renda) não procede ao recolhimento do tributo. Portanto, a causa da falta de recolhimento deve ser levada em consideração quando se pretende estabelecer o dispositivo da legislação complementar que regerá o prazo decadencial.

Nesta ordem de idéias, a conclusão que se deve absorver do Acórdão que serviu de paradigma para a interposição do presente recurso especial, é que a aplicação da regra do art. 173 somente deve ser observada quando o contribuinte, devidamente obrigado,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 10805.000551/98-21
Acórdão nº. : CSRF/01-03.464

não apresentar a declaração de rendimentos, ou seja, se contribuinte se enquadrar na categoria daquilo que se convencionou chamar de "omisso".

Nada no caso dos autos leva a esta conclusão e, portanto, a decadência deve observar o art. 150, § 4º, como ficou assentado na decisão recorrida.

Também não merece prosperar o argumento de que o termo inicial para a contagem do prazo decadencial é a data do vencimento do tributo. Nenhum dispositivo do Código Tributário Nacional autoriza esta conclusão.

O art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, é suficientemente claro ao dispor que o termo inicial da contagem do prazo decadencial é a data da ocorrência do fato gerador. O art. 173, I fixa o termo inicial como o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado e o inciso II, do mesmo artigo, marca como dies a quo a data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Portanto, por qualquer ângulo que se analise a questão, a pretensão da Fazenda Nacional não merece prosperar, razão porque meu voto é no sentido de NEGAR provimento ao recurso especial.

Sala das Sessões - DF, em 24 de julho de 2001


REMIS ALMEIDA ESTOL