



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10830.002781/2004-90
Recurso nº : 146.571
Matéria : CSLL - Ex(s): 2000 a 2004
Recorrente : DOMAR EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS E AGRO-PECUÁRIA
LTDA
Recorrida : 4ª TURMA/DRJ-CAMPINAS/SP
Sessão de : 28 de abril de 2006
Acórdão nº : 103-22.427

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE. INEXISTÊNCIA. Propiciando o auto de infração a perfeita compreensão do lançamento, tanto que impugnado, descabe a pretendida nulidade por suposta dissonância entre os fatos apurados e o enquadramento legal da exigência.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. DECADÊNCIA. O prazo de decadência das contribuições sociais é de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador, conforme previsto no art. 150, § 4º, do CTN, que é lei complementar de normas gerais, não se lhes aplicando o art. 45 da Lei nº 8.212/91.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por DOMAR EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS E AGRO-PECUÁRIA LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência do direito de constituir o crédito tributário relativo ao fato gerador do 1º trimestre de 1999, vencidos os conselheiros Leonardo de Andrade Couto e Cândido Rodrigues Neuber que não a acolheram; por unanimidade de votos, REJEITAR as demais preliminares suscitadas e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


PAULO JACINTO DO NASCIMENTO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 18 AGO 2006

Participaram ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA, MARCIO MACHADO CALDEIRA, FLÁVIO FRANCO CORRÊA, ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, LEONARDO DE ANDRADE COUTO E ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10830.002781/2004-90
Acórdão nº : 103-22.427

Recurso nº : 146.571
Recorrente : DOMAR EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS E AGRO-PECUÁRIA
LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão que julgou procedente o lançamento de crédito tributário relativo à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido-CSLL, decorrente de divergências constatadas entre os valores declarados pela recorrente, tributada com base no lucro presumido, nas suas DCTFs e aqueles escriturados nos seus livros fiscais, em vários trimestres dos anos-calendário de 1999 a 2003.

A decisão recorrida está assim ementada:

“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 31/03/1999, 30/06/1999, 30/09/1999, 31/12/1999, 31/12/2000, 30/06/2001, 30/09/2001, 31/12/2001, 30/09/2002, 31/12/2002, 31/03/2003, 30/06/2003, 30/09/2003

Ementa: I – DECADÊNCIA. CSLL.

A CSLL é contribuição destinada à Seguridade Social e, como tal, tem o prazo decadencial de dez anos a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

II – NULIDADE.

Não se configurando as hipóteses previstas no artigo 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, não há que se cogitar de nulidade.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10830.002781/2004-90
Acórdão nº : 103-22.427

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido-CSLL

Data do fato gerador: 31/03/1999, 30/06/1999, 30/09/1999, 31/12/1999, 31/12/2000, 30/06/2001, 30/09/2001, 31/12/2001, 30/09/2002, 31/12/2002, 31/03/2003, 30/06/2003, 30/09/2003.

Ementa: LUCRO PRESUMIDO. RECEITA FINANCEIRA. BASE DE CÁLCULO.

Não tendo a impugnante logrado afastar a apuração de diferenças entre valores declarados em DCTF e aqueles escriturados, impõe-se a manutenção do lançamento.

Lançamento Procedente”.

Nas razões recursais, a recorrente suscita, em preliminar, a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito relativo a períodos anteriores a 07/06/1999, uma vez que o lançamento lhe foi cientificado em 08/06/2004, invocando em favor do seu entendimento, a doutrina de Ruy Barbosa Nogueira e a jurisprudência da Primeira Câmara deste Conselho e dos Tribunais Regionais Federais das 3ª e 4ª Regiões.

Ainda em preliminar, argüi a possibilidade da análise da constitucionalidade pela administração pública, razão pela qual, sob pena de nulidade, deve o processo ser baixado à primeira instância para apreciação da impugnação na sua integralidade.

Ademais, enxerga na autuação ofensa ao princípio da legalidade, porquanto os arts. 19 e 20 da Lei nº 9.249/95, nos quais se lastreia, nada prescrevem sobre a inclusão da receita de aplicação financeira como faturamento, devendo ser declarado nulo o auto de infração por afastar a omissão das receitas financeiras como contrária aos citados artigos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10830.002781/2004-90
Acórdão nº : 103-22.427

Alega também que inexistente na autuação a demonstração ou comprovação da origem das supostas diferenças, o que impede a defesa neste ponto, com afronta ao princípio do contraditório e da ampla defesa e a determinação legal de descrição do fato, o que se constitui em mais um motivo de nulidade do auto.

Por fim, aponta valores já recolhidos que foram desconsiderados pelo autuante, requerendo o seu respectivo abatimento.

A autoridade preparadora atesta a existência de arrolamento de bens e direitos em processo apartado.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10830.002781/2004-90
Acórdão nº : 103-22.427

VOTO

Conselheiro PAULO JACINTO DO NASCIMENTO, Relator

A decisão recorrida inacolheu a preliminar de decadência do direito de constituir o crédito tributário relativo aos fatos geradores ocorridos antes de 07/06/1999, ao argumento de que, à luz do art. 45 da Lei nº 8.212/91, o prazo decadencial das contribuições sociais é de dez anos.

Ocorre que, o art. 146, III, da Constituição Federal, estabelece que, além da competência para dispor sobre conflito de competência e para regular as limitações constitucionais ao poder de tributar, cabe à lei complementar fixar, em caráter nacional, as normas gerais, especialmente sobre definição de tributos e de suas espécies, bem como a definição dos fatos geradores dos impostos discriminados à competência dos entes tributantes, suas bases de cálculo e contribuintes e, ainda, dispor sobre os elementos essenciais da obrigação tributária, em particular os que dizem respeito ao lançamento, crédito, prescrição e decadência.

Por outro lado, no seu art. 149, *caput*, a Constituição submete ao regime tributário a instituição e cobrança das contribuições de seguridade social e, por decorrência dessa submissão, dúvidas não remanescem quanto ao fato de que, em matéria de decadência, o regime aplicável às ditas contribuições é o do CTN, que é lei complementar de normas gerais, regime esse compreensivo da generalidade dos tributos.

Nesse quadro, indubitavelmente, os prazos de decadência não de obedecer ao disposto nos arts. 150 e 173 do Código Tributário Nacional. A referência feita pelo art. 146, inciso III, alínea "b", da Constituição, de que cabe à lei complementar dispor sobre a decadência, não significa apenas definir no âmbito do



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10830.002781/2004-90
Acórdão nº : 103-22.427

direito tributário esse instituto, mas também e principalmente determinar o prazo a que está sujeito.

Nesse sentido é a jurisprudência mais recente do Egrégio Superior Tribunal de Justiça, cuja Primeira Turma, no julgamento do Ag Rg. No Recurso Especial nº 616.348-MG, decidiu que:

“2. As contribuições sociais, inclusive as destinadas a financiar a seguridade social (CF, art. 195), têm, no regime da Constituição de 1988, natureza tributária. Por isso mesmo, aplica-se também a elas o disposto no art. 146, III, b, da Constituição, segundo o qual cabe à lei complementar dispor sobre normas gerais em matéria de prescrição e decadência tributárias, compreendida nessa cláusula inclusive a fixação dos respectivos prazos. Conseqüentemente, padece de inconstitucionalidade formal o artigo 45 da Lei 8.212, de 1991, que fixou em dez anos o prazo de decadência para o lançamento das contribuições sociais devidas à Previdência Social”.

Do voto do Relator, Ministro Teori Albino Zavascki, por elucidativo da questão, colhe-se o seguinte trecho:

“2. Cumpre, assim, enfrentar a segunda questão trazida pela agravante, que diz respeito ao termo inicial do prazo prescricional da ação de repetição de indébito de contribuições para a seguridade social. Segundo afirmado na decisão recorrida, a jurisprudência da 1ª Seção é firme no sentido de que, quando se trata de repetir tributo sujeito a lançamento por homologação, o prazo para a repetição de indébito (de cinco anos, previsto no art. 168 do CTN), tem início, não na data do indevido pagamento, mas na data em que ocorreu o lançamento definitivo (expresso ou tácito) do tributo. Ora, no caso concreto, não tendo ocorrido lançamento expresso, questiona-se em que prazo veio ele a ocorrer de forma tácita, marco inicial de contagem da prescrição da



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10830.002781/2004-90
Acórdão nº : 103-22.427

pretensão restitutória. Segundo a decisão embargada, o lançamento tácito se deu no prazo de cinco anos, nos termos do art. 150, § 4º do CTN. Mas a recorrente sustenta que, em se tratando de contribuição para a seguridade social, o prazo é de dez anos, conforme estabelece o artigo 45 da Lei 8.212, de 1991, a saber:

'Art. 45. O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:

I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;

II – da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada'.

Mantenho o entendimento da decisão agravada, já que o art. 45, acima transcrito, padece de insuperável inconstitucionalidade formal. Com efeito, no regime da Constituição de 1988, as contribuições sociais, entre as quais as destinadas a financiar a seguridade social (CF, art. 195), têm natureza tributária. A doutrina, praticamente unânime nesse sentido (Geraldo Ataliba, 'Hipótese de Incidência Tributária', Malheiros, 1996, pág. 116; Ives Gandra da Silva Martins, 'As Contribuições no Sistema Tributário Brasileiro', coord. Hugo de Brito Machado, Dialética, 2003, pág. 339; Wagner Balera, 'As Contribuições no Sistema Tributário Brasileiro', coord. Hugo de Brito Machado, Dialética, 2003, pág. 563; Hugo de Brito Machado, 'Curso de Direito Tributário', 18ª ed., Malheiros, 2000, pág. 339; Roque Antonio Carazza, 'Curso de Direito Constitucional Tributário, 19ª ed., Malheiros, 2003, pág. 461; José Eduardo Soares de Melo, 'Contribuições Sociais no Sistema Tributário', 3ª ed., Malheiros, 2000, pág. 72), ganhou a chancela da jurisprudência, inclusive a do Supremo Tribunal Federal. Veja-se:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10830.002781/2004-90
Acórdão nº : 103-22.427

'Contribuição Social sobre o Lucro das Pessoas Jurídicas. Lei 7.689/88. Não é inconstitucional a instituição da contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas, cuja natureza é tributária. Constitucionalidade dos artigos 1º, 2º e 3º da Lei 7.689/88. Refutação dos diferentes argumentos com que se pretende sustentar a inconstitucionalidade desses dispositivos legais. (...)' (RE 146.733-6/SP, Tribunal Pleno, Min. Moreira Alves, DJ de 06/11/1992).

'Imunidade tributária. Contribuições para o financiamento da seguridade social. Sua natureza jurídica. Sendo as contribuições para o Finsocial modalidade de tributo que não se enquadra na de imposto, segundo o entendimento desta Corte em face do sistema tributário da atual Constituição, não estão elas abrangidas pela imunidade tributária prevista no artigo 150, VI, d, dessa Carta Magna, porquanto tal imunidade só diz respeito a impostos. Dessa orientação divergiu o acórdão recorrido. Recurso extraordinário conhecido e provido'. (RE 141.715-3/PE, 1ª T., Min. Moreira Alves, DJ 25.08.95).

'Agravo Regimental em Agravo de Instrumento. Contribuição Social Instituída pela Lei Complementar nº 70/91. Empresa de Mineração. Isenção. Improcedência. Deficiência no Traslado. Súmula 288. Agravo Improvido. 1. As contribuições sociais da seguridade social previstas no art. 195 da Constituição Federal que foram incluídas no capítulo do Sistema Tributário Nacional, poderão ser exigidas após decorridos noventa dias da data da publicação da lei que as houver instituído ou modificado, não se lhes aplicando o disposto no art. 150, III, b, do Sistema Tributário, posto que excluídas do regime dos tributos. 2. Sendo as contribuições sociais modalidades de tributo que não se enquadram na de imposto, e por isso não estão elas abrangidas pela limitação constitucional inserta no art. 155, § 3º, da Constituição Federal. 3. Deficiência no traslado. A ausência da certidão de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10830.002781/2004-90
Acórdão nº : 103-22.427

publicação do aresto recorrido. Peça essencial para se aferir a tempestividade do recurso interposto e inadmitido. Incidência da Súmula 288. Agravo regimental improvido'. (AI 174.540 AgR/AP, 2ª T., Min. Mauricio Corrêa, DJ 26.04.96)

Ao votar no RE 146.733-6/SP, o Min. Moreira Alves, relator, observou:

'Sendo, pois, a contribuição instituída pela Lei 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'.

Pois bem, afirmada a natureza tributária da contribuição social, está ela, inquestionavelmente, sujeita ao que dispõe o art. 146, III, b, da CF:

'Art. 146. Cabe à lei complementar:

(...)

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

(...)

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários'.

Não há dúvida, portanto, que a matéria disciplinada no artigo 45 da Lei 8.212/91 (bem como no seu artigo 46, que aqui não está em causa) somente poderia ser tratada por lei complementar, e não por lei ordinária, como o foi. Poder-se-ia argumentar que o dispositivo não tratou de 'normas gerais' sobre decadência, já que simplesmente estabeleceu um prazo.

É o que defende Roque Antonio Carazza ('Curso de Direito Constitucional Tributário', 19ª ed., Malheiros, 2003, páginas 816/817), para quem 'a lei



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10830.002781/2004-90
Acórdão nº : 103-22.427

complementar, ao regular a prescrição e a decadência tributárias, deverá limitar-se a apontar diretrizes e regras gerais.

Não poderá, por um lado, abolir os institutos em tela (que foram expressamente mencionados na Carta Suprema) nem, por outro, descer a detalhes, atropelando a autonomia das pessoas políticas tributantes (...) Não é dado, porém, a esta mesma lei complementar entrar na chamada 'economia interna', vale dizer, nos assuntos de peculiar interesse das pessoas políticas (...) Eis por que, segundo pensamos, a fixação dos prazos prescricionais e decadenciais dependem de lei da própria entidade tributante. Não de lei complementar.

Nesse sentido, os arts. 173 e 174 do Código Tributário Nacional, enquanto fixam prazos decadenciais e prescricionais, tratam de matéria reservada à lei ordinária de cada pessoa política. Portanto, nada impede que uma lei ordinária federal fixe novos prazos prescricionais e decadenciais para um tipo de tributo federal. No caso, para as 'contribuições previdenciárias'.

Acolher esse argumento, todavia, importa, na prática, retirar a própria substância do preceito constitucional. É que estabelecer 'normas gerais (...) sobre (...) prescrição e decadência' significa, necessariamente, dispor sobre prazos, nada mais. Se, conforme se reconhece, a abolição desses institutos não é viável nem mesmo por lei complementar, outra matéria não poderia estar contida nessa cláusula constitucional que não a relativa a prazos (seu período e suas causas suspensivas e interruptivas).

Tem-se presente, portanto, no artigo 45 da Lei 8.212, de 1991, inconstitucionalidade formal por ofensa ao art. 146, III, b, da Carta Magna. Sendo inconstitucional, o dispositivo não operou a revogação da legislação anterior, nomeadamente os artigos 150, § 4º e 173 do Código Tributário



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10830.002781/2004-90
Acórdão nº : 103-22.427

Nacional, que fixam em cinco anos o prazo de decadência para o lançamento de tributos”.

Em suma, ante a sorte de reflexões expostas, o que se há de concluir é que, frente à Constituição, o prazo de decadência das contribuições sociais é de cinco anos, contados da data da ocorrência do fato gerador, conforme previsto no art. 150, § 4º, do CTN, não se lhes aplicando o art. 95 da Lei nº 8.212/91.

Quanto as nulidades argüidas, não vejo como prosperarem.

Com efeito, não há a alegada dissonância entre os fatos apurados pela fiscalização e o enquadramento legal da infração, pois as diferenças resultaram da comparação das planilhas de fls. 21/35, apresentadas pela contribuinte com as receitas declaradas nas DCTFs, diferenças estas que, como argumento de defesa, a contribuinte atribui a receitas financeiras que não foram incluídas na base de cálculo da CSLL e, assim, o fato de a autuação não ter mencionado que as diferenças apuradas corresponderiam a receitas financeiras não a nulifica, mormente porque da defesa apresentada se colhe que a autuada compreendeu perfeitamente a infração que lhe foi imputada, tanto que a contestou.

De outra parte, a inclusão das receitas financeiras na base de cálculo da CSLL devidas pelas pessoas jurídicas, à semelhança da recorrente, tributadas com base no lucro presumido está prevista no inciso II, do art. 29, da Lei nº 9.430/96, sendo legítima a exigência.

Quanto ao abatimento dos valores apontados como recolhidos referentes aos 3 primeiros trimestres do ano calendário de 2002, não houve autuação referente aos 2 primeiros trimestres e, em relação ao 3º trimestre, o valor complementar recolhido foi integralmente compensado.

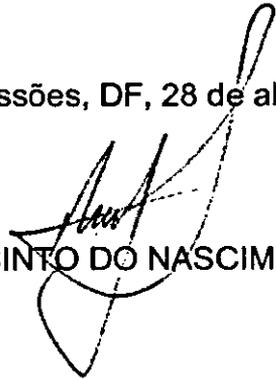


MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10830.002781/2004-90
Acórdão nº : 103-22.427

Diante disso, rejeito as preliminares de nulidade suscitadas e acolho a preliminar de decadência para, dando provimento parcial ao recurso, declarar decaído o direito de constituir o crédito tributário relativo aos fatos geradores do primeiro trimestre do ano-calendário de 1999.

Sala das Sessões, DF, 28 de abril de 2006.


PAULO JACINTO DO NASCIMENTO