



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10830.005672/98-89
Recurso nº : 140.764
Matéria : CSLL - Ex(s): 1994
Recorrente : MINASA TRADING INTERNACIONAL S.A.
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ-CAMPINAS/SP
Sessão de : 27 de julho de 2006
Acórdão nº : 103-22.567

NORMAS PROCESSUAIS. SUBSTITUIÇÃO DOS LITIGANTES EM PROCESSO JUDICIAL. No processo civil, ajuizada a causa pela incorporada, se opera automática e naturalmente, a partir do registro do contrato de incorporação, sua sucessão pela incorporadora, independentemente da anuência da parte contrária, conforme inteligência do art. 43 do CPC.

CONCOMITÂNCIA ENTRE PROCESSO ADMINISTRATIVO E JUDICIAL. A propositura de ação judicial, antes ou depois da lavratura do auto de infração, impede a apreciação, pela autoridade administrativa julgadora, das razões de mérito submetidas ao Poder Judiciário.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. EXIGIBILIDADE. SUSPENSÃO. A suspensão da exigibilidade do crédito tributário se dá nos limites da liminar concedida na ação judicial.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. DECADÊNCIA. Frente à Constituição, o prazo de decadência das contribuições sociais é de cinco anos, contados da data da ocorrência do fato gerador (CTN, art. 150, § 4º), não se lhes aplicando o disposto no art. 45 da Lei nº 8.212/91.

CSLL. DEDUTIBILIDADE DA SUA PRÓPRIA BASE DE CÁLCULO. Cabe a dedutibilidade da CSLL da sua própria base de cálculo até o ano-calendário de 1996, inclusive, mesmo no lançamento de ofício, pois a modalidade do lançamento não tem o condão de tornar indedutível o que não o era.

MULTA DE OFÍCIO. SUCESSÃO. DESCABIMENTO. Incabível a exigência de multa de ofício da sucessora por infração cometida pela sucedida, salvo se apurada antes do evento.

Recurso provido em parte.

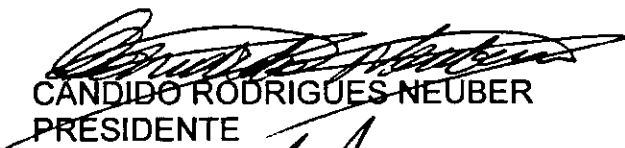
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MINASA TRADING INTERNACIONAL S.A.

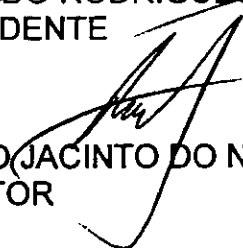


MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10830.005672/98-89
Acórdão nº : 103-22.567

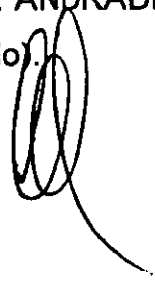
ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência do direito de constituir o crédito tributário relativo aos fatos geradores até o mês de agosto de 1993, inclusive, vencidos os Conselheiros Cândido Rodrigues Neuber e Leonardo Andrade Couto que não a acolheram; por unanimidade de votos, NÃO TOMAR CONHECIMENTO das razões de recurso relativas à matéria submetida ao crivo do Poder Judiciário e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir a exigência da multa de lançamento *ex officio* e admitir a exclusão do valor da CSLL, exigida de ofício, da sua própria base de cálculo, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


PAULO JACINTO DO NASCIMENTO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 20 OUT 2006

Participaram ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA, MARCIO MACHADO CALDEIRA, FLÁVIO FRANCO CORREA, ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, LEONARDO DE ANDRADE COUTO e EDISON ANTONIO COSTA BRITTO GARCIA (suplente convocado).





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10830.005672/98-89

Acórdão nº : 103-22.567

Recurso nº : 140.764

Recorrente : MINASA TRADING INTERNACIONAL S.A.

RELATÓRIO

Aos 28/09/1998, a contribuinte foi cientificada do auto de infração que constituiu o crédito tributário de CSLL relativo aos fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro a outubro de 1993, em decorrência da empresa Lanifício Amparo S.A., cujo patrimônio foi por ela parcialmente incorporado, não haver adicionado à base de cálculo da contribuição as depreciações e as baixas da diferença de correção monetária ocorrida entre o IPC/BTNF em 1990 e haver excluído da mesma base de cálculo, em fevereiro de 1993, a diferença devedora e as depreciações e baixas da mesma correção monetária que adicionara em dezembro/1991, junho e dezembro/1992; crédito este cuja exigibilidade, em relação a fevereiro/1993, se acha suspensa por medida liminar concedida em ação cautelar preparatória de ação declaratória.

Aos 27/10/1998, a autuada ofertou impugnação, na qual, em preliminar, alega a nulidade do auto de infração por alcançar período já atingido pela decadência e sustenta a inaplicabilidade ao caso do Ato Declaratório Normativo 3/96, haja vista que na ação judicial preventivamente ajuizada se busca a declaração da inexistência da relação jurídico-tributária da obrigação, hipótese que não guarda nenhuma relação com a discussão sobre o crédito tributário constituído em ato administrativo de lançamento; e, no mérito, argui a ilegalidade da indedutibilidade da diferença da correção monetária complementar de 1990 na determinação da base de cálculo da CSLL, apontando que o Decreto 332/91 extrapolou a sua função regulamentadora, estabelecendo restrições não previstas na Lei nº 8.200/91; a impossibilidade da aplicação da multa de ofício, a uma, porque o auto de infração foi lavrado para prevenir a decadência por estar suspensa a exigibilidade do crédito e, a duas, porque a sua responsabilidade como incorporadora cinge-se apenas ao tributo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10830.005672/98-89

Acórdão nº : 103-22.567

No final, diz ser indevida a responsabilização da empresa SINASA S/A pelo crédito em questão, tendo em vista que esta absorveu apenas uma pequena parcela do patrimônio da incorporada, ficando em poder dela MINASA os elementos patrimoniais que dariam origem aos fatos tributados.

A autoridade julgadora deu provimento parcial à impugnação, exclusivamente para afastar a incidência da multa de lançamento de ofício em relação ao período-base de fevereiro/1993, mantendo os demais termos do lançamento, em decisão assim ementada:

"Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 31/01/1993, 28/02/1993, 31/03/1993, 30/04/1993, 31/05/1993, 30/06/1993, 31/07/1993, 31/08/1993, 30/09/1993, 31/10/1993

Ementa: NORMAS PROCESSUAIS. SUBSTITUIÇÃO DAS PARTES LITIGANTES EM PROCESSO JUDICIAL – No âmbito do processo civil, ajuizada a causa pela incorporada, opera-se automática e naturalmente, a partir do posterior registro do contrato de incorporação, sua sucessão pela incorporadora, independentemente da anuência da parte contrária, conforme inteligência do art. 43 do CPC.

CONCOMITÂNCIA ENTRE PROCESSO ADMINISTRATIVO E JUDICIAL. CSLL. DIFERENÇA DE CORREÇÃO MONETÁRIA DO IPC/BTNF-90 E RESPECTIVOS ENCARGOS DE DEPRECIACÃO – A propositura de ação judicial, antes ou após a lavratura do auto de infração, com o mesmo objeto, além de não obstaculizar a formalização do lançamento, impede a apreciação, pela autoridade administrativa a quem caberia o julgamento, das razões de mérito submetidas ao Poder Judiciário. Já, outros aspectos do lançamento, não submetidos à esfera judicial, são passíveis de apreciação na esfera administrativa.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

A suspensão da exigibilidade do crédito tributário se dá nos limites da Liminar concedida em Ação Judicial.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 31/01/1993, 31/03/1993, 30/04/1993, 31/05/1993, 30/06/1993, 31/07/1993, 31/08/1993, 30/09/1993, 31/10/1993

Ementa: MULTA DE OFÍCIO. SUCESSÃO TRIBUTÁRIA. CABIMENTO –



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10830.005672/98-89
Acórdão nº : 103-22.567

Cabível a exigência de multa de ofício da sucessora por infração cometida pela sucedida, ainda que apurada após o evento.

Lançamento Procedente em Parte”.

Dessa decisão, da qual foi intimada em 12/11/2003, recorreu voluntariamente a empresa em 10/12/2003, expondo as seguintes razões:

- a discussão sobre a decadência impede a caracterização de identidade entre os objetos da ação judicial e do litígio administrativo.

- a imposição da multa de ofício, mesmo estando suspensa a exigibilidade do crédito; a aplicação de multa à sucessora; a atribuição de responsabilidade a empresa que não deve figurar na relação jurídica e o não reconhecimento da dedutibilidade da CSLL da sua própria base de cálculo, fatos novos trazidos com o auto de infração, fazem com que não se configure a renúncia à instância administrativa;

- a exclusão do saldo devedor da diferença da correção monetária do IPC/BTNF em 1990, que deveria ter sido imputado ao resultado apurado no balanço de 1990, levada a efeito em fevereiro de 1993, traduz, na realidade, uma postergação de despesa, causadora de prejuízo à autuada;

- a obrigatoriedade da adição à base de cálculo da CSLL da depreciação incidente sobre a diferença da correção IPC/BTNF é uma criação exclusiva do Decreto 332/91, não prevista na Lei nº 8.200/91.

No mais, como já o fizera na impugnação, defende a impossibilidade da aplicação da multa de ofício e da responsabilização da SINADA S/A.

O recurso veio acompanhado da Relação de Bens e Direitos para Arrolamento.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10830.005672/98-89
Acórdão nº : 103-22.567

VOTO

Conselheiro PAULO JACINTO DO NASCIMENTO - Relator

Preenchendo o recurso os requisitos de admissibilidade, dele conheço.

Os pontos fulcrais em discussão são: I – a adição à base de cálculo da CSLL, devida pela empresa incorporada, Lanificio Amparo S/A, da diferença de correção monetária IPC/BTNF – 1990 e II – a dedução dessa mesma base de cálculo, em fevereiro de 1993, do saldo devedor de correção monetária do balanço e das parcelas dos encargos de depreciação, amortização e baixa de bens correspondentes à diferença de correção monetária IPC/BTNF – 1990.

Esses pontos principais são objeto das ações judiciais intentadas, conforme se colhe dos pedidos formulados na Ação Cautelar e na Ação Declaratória, abaixo transcritas:

“ Medida Cautelar Inominada nº 94.0600861-0: ‘(...) pleiteia a requerente digno-se V. Exa. em conceder medida liminar inaudita altera parte, na forma do art. 798 e 804 do Código de Processo Civil, para a suspensão da exigibilidade do eventual crédito tributário, independente de qualquer tipo de caução, a fim de que a União Federal, por qualquer de seus agentes, se abstenha de praticar quaisquer atos com o intuito de exigir o recolhimento da Contribuição Social sobre o Lucro relativa ao mês-base encerrado em 28 de fevereiro de 1993, sem a dedução integral do saldo devedor de correção monetária de balanço, bem como das parcelas dos encargos de depreciação e baixa de bens, correspondente a diferença de inflação ocorrida em 1990, verificado entre o BTN-Fiscal e o IPC’.
(grifou-se)

. Ação Declaratória nº 94.0602381-4, por dependência à Medida Cautelar em epígrafe: ‘(...) requer a Autora seja a presente ação julgada inteiramente PROCEDENTE para: Declarar a inexistência de relação jurídica entre a Autora e a União Federal nos termos do disposto no artigo 39 e 41 ‘caput’, parágrafo 2º do Decreto nº 332/91, e no artigo 16 da Instrução Normativa nº 96/93, em virtude das inconstitucionalidades destes dispositivos legais, conforme acima demonstrado. Declarar o direito da Autora deduzir integralmente da base de cálculo da



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10830.005672/98-89
Acórdão nº : 103-22.567

Contribuição Social sobre o Lucro, no mês-base encerrado em 28 de fevereiro de 1993 e subsequentes, o saldo devedor de correção monetária do balanço e as parcelas dos encargos de depreciação, amortização e baixa de bens correspondentes à diferença de inflação ocorrida em 1990, verificada entre o BTN – Fiscal e o IPC, assim como de não adicionar tais encargos na referida base de cálculo nos meses do ano-calendário de 1993 e subsequentes'. (grifou-se)".

Em torno desses pontos, presentes tanto no processo administrativo como nos processos judiciais, gravitam outros, exclusivamente no processo administrativo, a saber: decadência, multa de ofício, suspensão da exigibilidade, sucessão tributária, dedutibilidade da CSLL da sua própria base de cálculo.

Desse modo, a concomitância entre o processo administrativo e os processos judiciais se restringe aos dois pontos que lhes são comuns, em relação aos quais, face aos princípios da unicidade da jurisdição e da primazia hierárquica da esfera judicial, não pode a autoridade administrativa se pronunciar, pelo que não conheço das razões de recurso a eles pertinentes, passando ao exame dos demais pontos e aspectos presentes no lançamento e objeto do recurso.

A decisão recorrida inacolheu a preliminar de decadência do direito do fisco de constituir, em 28/09/1998, o crédito tributário relativo aos fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro a outubro de 1993, firme nos entendimentos de que, na ausência de pagamento não há como se falar em homologação, regendo-se a decadência pelos ditames do art. 173 do CTN, e de que o prazo decadencial das contribuições sociais é de dez anos, a teor do art. 45 da Lei nº 8.212/91.

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10830.005672/98-89

Acórdão nº : 103-22.567

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 hão 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 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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10830.005672/98-89
Acórdão nº : 103-22.567

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 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:

'Contribuição Social sobre o Lucro das Pessoas Jurídicas. Lei 7.689/88.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10830.005672/98-89
Acórdão nº : 103-22.567

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).

'Agravos 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 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. Maurício 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'.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10830.005672/98-89

Acórdão nº : 103-22.567

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 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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10830.005672/98-89
Acórdão nº : 103-22.567

Magna. Sendo inconstitucional, o dispositivo não operou a revogação da legislação anterior, nomeadamente os artigos 150, § 4º e 173 do Código Tributário 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. 45 da Lei nº 8.212/91.

De outra parte, a ausência de pagamento não tem o condão de desnaturar o lançamento por homologação.

Com efeito, três são as modalidades do lançamento: por declaração, de ofício e por homologação.

No lançamento por declaração, as informações sobre a matéria de fato, necessárias à sua efetivação, são prestadas pelo sujeito passivo ou por terceiro. De posse dessas informações, a autoridade fiscal determina o montante do tributo devido e notifica o sujeito passivo para pagá-lo ou impugná-lo.

O lançamento de ofício, por sua vez, é efetuado pela autoridade administrativa sem que se faça necessária qualquer iniciativa ou participação do contribuinte.

No lançamento por homologação, o contribuinte realiza toda a atividade de apuração dos dados necessários à constituição do crédito tributário, tendo o dever de antecipar o pagamento do tributo a qualquer manifestação do fisco sobre essa operação.

Caso concorde com a atividade desenvolvida pelo contribuinte, o fisco a homologará, ou, dela discordando, procederá ao lançamento de ofício.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10830.005672/98-89
Acórdão nº : 103-22.567

Tanto no lançamento por declaração, como no lançamento por homologação, a apuração do crédito tributário é cometida ao contribuinte. O que, na essência, distingue um do outro, é que, no lançamento por homologação, o contribuinte tem o dever de antecipar o pagamento, enquanto que, no lançamento por declaração, o pagamento se dá após o exame pelo fisco da atividade de apuração desenvolvida pelo contribuinte.

Doutrinariamente, ainda não há consenso acerca do objeto da homologação. Para um, o objeto da homologação é a atividade de apuração; para outros, é o próprio pagamento do tributo, sem o qual não haveria o que homologar.

A dicção do art. 150, caput, do CTN, que, tratando do pagamento antecipado do tributo em tal modalidade de lançamento, não impõe a sua efetivação como imprescindível à sua configuração, reportando-se apenas ao dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade, deixa claro que, mesmo não tendo havido o pagamento, é possível haver a homologação de toda a atividade desenvolvida pelo contribuinte para apurar o crédito tributário.

Em reforço ao que se afirma, anote-se que, em ambas as Turmas de Direito Público do STJ, pacificou-se o entendimento de que, em se tratando de débito declarado e não pago, a cobrança decorre de auto-lançamento, sendo exigível o crédito tributário independentemente de notificação prévia e de instauração de procedimento administrativo. A exigência do tributo com base nas declarações prestadas pelo contribuinte pressupõe, necessariamente, a homologação expressa dessas declarações. Assim não fosse, teria o fisco de proceder ao lançamento de ofício.

Este Conselho filiou-se a esse entendimento quando, por sua Primeira Turma, no Acórdão nº 101-92.642, de 14/04/1999, assentou:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10830.005672/98-89
Acórdão nº : 103-22.567

"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 sujeito passivo".

O próprio significado semântico da palavra homologação ajuda na compreensão desta modalidade de lançamento. Na técnica administrativa, homologação é a aprovação, ratificação ou confirmação, pela autoridade, de ato exercitado pelo particular, para que entre no mundo jurídico como ato administrativo. Assim, os atos de liquidação praticados pelo contribuinte, após a homologação, são considerados, todos eles, como praticados pela autoridade competente.

Ora, o ato de pagar não é de competência da autoridade administrativa, mas sim do contribuinte. Não há razão, portanto, para que a autoridade considere o pagamento como feito por ela, homologando-o. Homologa-se, na verdade, a atividade de apuração que, após a homologação, considera-se feita pela autoridade a quem a lei comete competência privativa para tanto.

Sendo indubitoso que a CSLL é tributo sujeito ao regime do lançamento por homologação, a ela se aplica o art. 150, § 4º, do CTN, importando o transcurso do prazo de caducidade de 5 (cinco) anos, ali previsto, em extinção definitiva do direito da Fazenda Pública ao crédito tributário.

Restando provado que a recorrente somente foi intimada do lançamento no dia 28/09/1998, é forçoso reconhecer que a decadência atingiu o direito de constituir o crédito tributário relativo aos meses de janeiro a agosto de 1993.

Pugna a recorrente pela inaplicabilidade da multa de lançamento de ofício com base em dois argumentos, a suspensão da exigibilidade do crédito tributário em face da liminar concedida em ação cautelar e a impossibilidade de sua



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10830.005672/98-89
Acórdão nº : 103-22.567

responsabilização, como sucessora da empresa incorporada, alcançar penalidades.

Ao deferir a liminar pleiteiada, a decisão proferida na cautelar o fez nos exatos termos do pedido que, conforme já transcrito, se restringiu ao período-base de fevereiro de 1993, sendo, por isto, o crédito tributário relativo a esse período o único cuja exigibilidade foi suspensa.

Assim, com base nesse fundamento, não prospera a pretensão da recorrente de ver estendida para os demais períodos-base, com a conseqüente inaplicabilidade da multa de ofício, a suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

Por outro lado, na companhia da melhor doutrina e da abundante jurisprudência administrativa e judicial, entendo que, à luz do art. 132 do CTN, a responsabilidade da incorporada se limita aos tributos devidos pela incorporada até a data da incorporação, e, como o tributo não pode constituir sanção de ato ilícito, tendo a multa de ofício caráter de sanção, não pode passar da pessoa do sucedido para a pessoa do sucessor, salvo se, à época da sucessão, o crédito dela decorrente já estivesse devidamente constituído, diferentemente da multa de mora que, independentemente de ter sido constituída antes ou depois da sucessão, pode ser aplicada ao sucessor.

A reforçar o entendimento a que me filio, o art. 134 do CTN, topograficamente situado na Seção "Responsabilidade de Terceiros", no capítulo "Responsabilidade" Tributária, no qual também está inserida a seção "Responsabilidade dos Sucessores", expressamente determina, no seu parágrafo único, que na responsabilização pela obrigação principal só se incluem, em matéria de penalidades, as de caráter moratório.

Quanto à dedutibilidade da CSLL da sua própria base de cálculo, somente não permitida a partir do advento da Lei nº 9.316/96 para os períodos-base



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10830.005672/98-89
Acórdão nº : 103-22.567

iniciados a partir de 1º de janeiro de 1997, entendo-a cabível, mesmo no lançamento de ofício, pois a modalidade do lançamento não tem o condão de tornar indedutível o que não o era. Sendo admissível a dedução na apuração do resultado feita pelo contribuinte, também o é na apuração procedida pelo fisco.

Por fim, no tocante à responsabilização da empresa SINASA S/A., não tem como prosperar a tese defendida pela recorrente de que a responsabilidade solidária é proporcional à parcela de patrimônio recebido pela incorporadora, porquanto sem amparo na legislação de regência, Decreto-Lei nº 1.598, art. 5º, § 1º, "a".

Por essas razões, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso para, acolhendo a preliminar de decadência suscitada pela recorrente, declarar decaído o direito do fisco de constituir o crédito tributário relativo aos meses de janeiro a agosto de 1993, e, no mérito, afastar a exigência da multa de ofício e determinar a dedutibilidade da CSLL da sua própria base de cálculo.

Sala das Sessões, DF, 27 de julho de 2006.

PAULO JACINTO DO NASCIMENTO