



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº : 10875.000854/2001-40
Recurso nº : 105-139850
Matéria : CSL
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Recorrida : Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes
Interessada : INCOFLANDRES TRADING S.A.
Sessão de : 19 de junho de 2006
Acórdão nº : CSRF/01-05.476

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

Recurso especial 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 Marcos Vinícius Neder de Lima, Cândido Rodrigues Neuber, Mário Junqueira Franco Júnior e Manoel Antonio Gadelha Dias que deram provimento ao recurso.

MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES
RELATOR

FORMALIZADO EM: 04 AGO 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: MÁRCIO CALDEIRA MACHADO (Substituto Convocado), JOSÉ CLÓVIS ALVES, JOSÉ CARLOS PASSUELLO, DORIVAL PADOVAN e JOSÉ HENRIQUE LONGO.

Rcs

Processo nº : 10875.000854/2001-40
Acórdão nº : CSRF/01-05.476

Recurso nº : 105-139850
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessada : INCOFLANDRES TRADING S.A.

RELATÓRIO

A Fazenda Nacional, por seu douto Procurador junto à Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, com fundamento no artigo 32º, inciso I, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF nº 55, de 16 de junho de 1998, recorre a este Colegiado contra o Acórdão nº 105-14.502, de 16/06/2004 (fls. 149/161), que, por maioria de votos, nos termos art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, declarou a decadência do direito de a Fazenda Nacional lançar a CSLL relativa ao fato gerador ocorrido nos meses de abril, maio, setembro e dezembro de 1995 (fls. 87), tendo em vista que o lançamento do crédito tributário se fez em 12/04/2001 (fls. 86).

O aresto recorrido tem a seguinte ementa:

“DECADÊNCIA – CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO – A contribuição social sobre o lucro líquido, ex vi” do disposto no art. 149, c/c art. 195, ambos da C.F., e ainda, em face de reiterados pronunciamentos da Suprema Corte, tem caráter tributário. Assim, em face do disposto nos arts. 146, III, “b”, da Carta Magna de 1988, a decadência do direito de lançar as contribuições sociais deve ser disciplinada em lei complementar. À falta de lei complementar específica dispondo sobre a matéria, ou de lei anterior recebida pela Constituição, a Fazenda Pública deve seguir as regras de caducidade previstas no Código Tributário Nacional.”

A ilustre Procuradora da Fazenda Nacional junto à Quinta Câmara foi intimada do aresto recorrido em 02/12/2004 (fls. 161), e, na mesma data, apresentou o seu recurso à Câmara Superior de Recursos Fiscais (fls. 162).

A Douta Procuradoria da Fazenda Nacional sustenta que o aresto contrariou o disposto no art. 45 da Lei nº 8.212/91, negando-lhe vigência e, assim decretando a sua inconstitucionalidade, em desacordo também com o art. 22-A do RICC. Cita jurisprudência e Doutrina que dariam respaldo ao seu entendimento. E pede a reforma

Processo nº : 10875.000854/2001-40
Acórdão nº : CSRF/01-05.476

do julgado (fls. 162/175).

O Presidente da Quinta Câmara deu seguimento ao recurso, com fundamento no § 4º do artigo 33 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria nº MF nº 55, de 16 de junho de 1998, determinando o encaminhamento dos autos à repartição de origem para conhecimento do sujeito passivo, assegurando-lhe o prazo de 15 (quinze) dias para apresentação de contra-razões. (fls. 176/177).

Regularmente notificado em 18/02/2005 (fls. 180), uma sexta-feira, o sujeito passivo apresentou contra-razões ao recurso, em 07/03/2005 (fls. 181), sustentando o acerto do acórdão recorrido e contraditando a recorrente.

É o relatório.



Processo nº : 10875.000854/2001-40
Acórdão nº : CSRF/01-05.476

VOTO

Conselheiro CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, Relator:

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

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

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

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

Confira-se:

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

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

Ao determinar, porém, o artigo 8º da Lei 7689/88 que a contribuição em causa já seria devida a partir do lucro apurado no período-base a ser encerrado em 31 de dezembro de 1988, violou ele o princípio da irretroatividade contido no artigo 150, III, "a", da Constituição Federal, que

Processo nº : 10875.000854/2001-40
Acórdão nº : CSRF/01-05.476

proíbe que a lei que institui tributo tenha, como fato gerador deste, fato ocorrido antes do início da vigência dela.

Recurso extraordinário conhecido com base na letra "b" do inciso III do artigo 102 da Constituição Federal, mas a que se nega provimento porque o mandado de segurança foi concedido para impedir a cobrança das parcelas da contribuição social cujo fato gerador seria o lucro apurado no período-base que se encerrou em 31 de dezembro de 1988. Declaração de inconstitucionalidade do artigo 8º da Lei 7689/88."

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

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

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

Processo nº : 10875.000854/2001-40
Acórdão nº : CSRF/01-05.476

obedeça ao disposto no artigo 154, I, da norma tributária, o que reforça o entendimento favorável à natureza tributária dessas contribuições sociais....”

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

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

A prescrição e a decadência inscritos na lei complementar de normas gerais (TN) são aplicáveis, agora, por expressa previsão constitucional, às contribuições parafiscais (CF. art. 146, III, “b”, art. 149), consoante o Min. Carlos Velloso (STF-Plenário, RE 148.754-2/RJ, nun. 93).

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

“Art. 146. Cabe à lei complementar:

I -.....”omissis”.....;

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

a).....”omissis”.....;

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

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

“Art. 150 - O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

Processo nº : 10875.000854/2001-40
Acórdão nº : CSRF/01-05.476

§ 4º - Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação."

Como se vê, é o próprio Supremo Tribunal Federal a manifestar-se no sentido de que o prazo decadencial da contribuição em tela é de 5 (cinco) anos, e a seguir-lhe os passos não está a Câmara Superior de Recursos Fiscais decretando inconstitucionalidade de lei alguma, o que, aliás, reclamaria manifestação expressa, o que seria um absurdo. Afinal, somente a Egrégia Corte tem competência para tanto. É, antes de tudo, uma questão escolar.

O STJ já se manifestou no sentido de que o prazo decadencial, mesmo para as contribuições sociais, é de 5 (cinco) anos, como se verifica do

AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 616.348 - MG (2003/0229004-0), de 14/12/2004:

- "1." omissis"
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.
3. Instauração do incidente de inconstitucionalidade perante a Corte Especial (CF, art. 97; CPC, arts. 480-482; RISTJ, art. 200).

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

O legislador ordinário pode fixar outro prazo para a homologação desde que menor do que o estabelecido no retrotranscrito § 4º. É o que ensina a Doutrina, nas lições de Aliomar Baleeiro, "in" Direito Tributário Brasileiro, Forense, 9ª edição, pág. 478; Fábio Fanucchi, em sua obra Curso de Direito Tributário Brasileiro, Ed. Resenha Tributária, 3ª edição, Vol. I, pág. 297; Luciano Amaro, em Direito Tributário Brasileiro, Saraiva, 6ª

Processo nº : 10875.000854/2001-40
Acórdão nº : CSRF/01-05.476

edição, pág.387; Alberto Xavier, "in" Do Lançamento-Teoria Geral do Ato do Procedimento e do Processo Tributário, Forense, ed. 1997, pág. 94; Sacha Calmon Navarro Coelho, em Curso de Direito Tributário Brasileiro, Forense, 1999, pág. 672; e Leandro Paulsen, em Código Tributário Nacional, Livraria do Advogado, editora/ESMAFE-RS, Porto Alegre, 2000, pág.502, dentre outros.

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

A Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1.1966 (D.O.U. de 27.10.66, ret. no DOU de 31/10/66) foi promulgada para regular, com fundamento na Emenda Constitucional nº 18, de 1º de dezembro de 1965, o sistema tributário nacional e estabelecer, com fundamento no artigo 5º, inciso XV, alínea b, da Constituição Federal, as normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, sem prejuízo da respectiva legislação complementar, supletiva ou regulamentar.

Por disposição do artigo 7º do Ato Complementar da Presidência da República nº 36, de 13 de junho de 1.967, esta Lei, incluídas as alterações posteriores, foi elevada à categoria de Lei Complementar, passando a denominar-se CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.

Assim, todas as alterações nela introduzidas por leis ordinárias, foram elevadas à categoria de lei complementar.

A partir daí, somente lei complementar poderá dispor sobre normas gerais de direito tributário, como é o caso das normas sobre decadência.

É uma garantia do contribuinte nacional e de segurança jurídica que não pode ser alongada pelo legislador ordinário.



Processo nº : 10875.000854/2001-40
Acórdão nº : CSRF/01-05.476

Deste modo, há que se entender que a Lei nº 8.212/95 não tem aplicação às contribuições de natureza tributária.

E nem se diga que, com essa interpretação sistemática, está-se negando aplicação à Lei nº 8.212/91, porque, quando se conclui pela aplicação de uma lei está-se deixando de aplicar a concorrente. E sendo ambas infraconstitucionais também descabe o argumento de que se está decretando a inconstitucionalidade da lei preterida. Segundo esse raciocínio dar prevalência à Lei nº 8.541/91 seria negar aplicação à lei complementar, o que significaria então a decretar a inconstitucionalidade da lei nacional. Nesse sentido, decidiu a 1ª Turma do Supremo Tribunal Federal no RE 274.362 AgR/RS, Rel. Min. Ellen Grace, e também a 2ª Turma do STF, no RE 377.026 AgR/RS.

Por derradeiro, peço vênica àqueles que comungam do entendimento de que a homologação prevista no art. 150, § 4º, do CTN somente ocorre quando tiver havido pagamento do tributo.

O referido dispositivo está assim redigido:

§ 4º - Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se **homologado o lançamento** e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. (negritei)

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

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

Entendo que a lei nacional homologa o procedimento.

Processo nº : 10875.000854/2001-40
Acórdão nº : CSRF/01-05.476

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

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

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

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

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

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

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

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

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

"TRIBUTÁRIO – CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA. 1) O fato gerador faz nascer a obrigação tributária, que se aperfeiçoa com o lançamento, ato pelo qual se constitui o crédito correspondente à obrigação (arts. 113 e 142 do CTN). 2. Dispõe a FAZENDA do prazo de cinco anos para exercer o direito de lançar, ou seja, constituir o seu crédito tributário.

Processo nº : 10875.000854/2001-40
Acórdão nº : CSRF/01-05.476

3. O prazo para lançar não se sujeita a suspensão ou interrupção, nem por ordem judicial nem por depósito do devido.
- 4) Com depósito ou sem depósito, após cinco anos do fato gerador, sem lançamento, ocorre a decadência.
5. Recurso especial provido”.

Merece especial atenção os seguintes excertos do voto da ilustre relatora:

“Quero aqui destacar que não houve pagamento antecipado ou não antecipado, como pode sugerir o disposto no art. 150 do CTN.

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

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

No caso concreto, o fato gerador da CSLL ocorreu em abril, maio, setembro e dezembro de 1995 (fls. 87), e a ciência do auto de infração ocorreu em 12/04/2001 (fls. 86).

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

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

Sala das Sessões - DF, em 19 de junho de 2006.



CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES

