



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10882.001705/2004-51
Recurso nº 166473 Voluntário
Acórdão nº 1401-0082 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 30 de julho de 2009
Matéria CSLL - Exs.: 1997 e 1998
Recorrente GONÇALVES S/A INDUSTRIA GRÁFICA
Recorrida 2ª TURMA/DRJ-CAMPINAS/SP

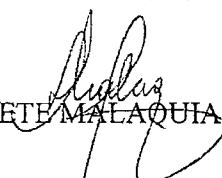
Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

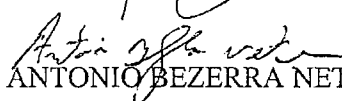
Ano-calendário: 1996

Ementa: CSLL - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. PRAZO DECADENCIAL DE CINCO ANOS No caso de tributos sujeitos a situação típica de lançamento por homologação sua decadência reger-se-á, independentemente de haver ou não pagamento, sempre pela regra do art. 150, §4º do CTN, excetuando-se os casos de dolo, fraude ou simulação, em que se aplicaria o art. 173, I do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso, em razão do acolhimento da decadência, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO - Presidente


ANTONIO BEZERRA NETO - Relator

EDITADO EM: 31 AGO 2009

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Ivete Malaquias Pessoa Monteiro, Antonio Bezerra Neto, Karem Jureidini Dias e Alexandre Antônio Alkmim Teixeira.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra o Acórdão nº 3.611, da 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belém-PA.

Por economia processual, adoto e transcrevo o relatório constante na decisão de primeira instância:

“Trata-se de auto de infração à legislação da Contribuição Social sobre o Lucro – CSLL - lavrado em 24/08/2004 (fls. 131 a 139) que constituiu o crédito tributário no montante total de R\$ 527.127,87, incluídos o principal, a multa de ofício e os juros de mora devidos até a data da lavratura, tendo em conta a constatação de exclusão indevida da base de cálculo da CSLL do valor referente aos juros incidentes sobre o capital próprio e compensação indevida de saldo negativo de CSLL.

Em procedimento de auditoria, que teve por origem o Ofício nº 19/14ª/2000 da Justiça Federal, constatou-se que em Mandado de Segurança nº 97.0009651-3, requerido pela empresa com o objetivo de ter reconhecido o direito de proceder à dedução integral do valor dos juros remuneratórios do capital próprio, pagos ou creditados aos acionistas durante o ano-calendário de 1996, da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido bem como afastar a tributação na fonte, à alíquota de 15%, do referido valor dos juros capitalizados, o pedido liminar foi indeferido. Por conta disso a contribuinte foi intimada a apresentar, além de seus livros contábeis e fiscais, todos os documentos relacionados à ação, desde a petição inicial até cópia de agravo de instrumento que teria porventura interposto contra a decisão denegatória da liminar.

A empresa também fora intimada, na mesma oportunidade, a informar, no caso de não ter interposto agravo de instrumento, se teria oferecido à tributação o valor discutido no pedido liminar, correspondente à falta de recolhimento da CSLL, pela não adição de juros sobre o capital próprio capitalizados no ano-calendário de 1996.

Em resposta à intimação a contribuinte informou que “O pedido liminar que tinha como pretensão a dedutibilidade integral do valor dos juros remuneratórios do capital próprio, pagos ou creditados aos acionistas durante o ano-calendário de 1996, na base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, foi indeferido. Todavia, aos 03 de julho de 1997 a contribuinte recorreu através de um Agravo de Instrumento, o qual até o presente momento está no aguardo da decisão judicial”.

A empresa informou, ainda, que solicitou a desistência parcial do pedido formulado na inicial do Mandado de Segurança, promovendo ao recolhimento do IRRF no valor de R\$ 318.432,02, acrescido dos juros de R\$ 50.885,44 já havia sido recolhido em 30/09/1999.

Segundo o relato da autoridade fiscal, em virtude dos esclarecimentos apresentados, a contribuinte foi intimada a apresentar Certidão de Objeto e Pé do processo nº 97.0009651-3 e respectivo agravo de instrumento interposto. Em resposta, foi apresentada a certidão solicitada que dava conta do indeferimento da liminar e do despacho para conclusão do agravo, em 14/02/2000.

O agente fiscal informa também que, no ano-calendário de 1996 a empresa apresentou Declaração do IRPJ pelo regime de tributação pelo lucro real anual com recolhimentos de CSLL com base em estimativas mensais, num total de R\$ 402.902,17, sendo que no final do ano teria apurado base de cálculo de CSLL da ordem de R\$ 3.642.042,33. Este valor decorre da exclusão, da base de cálculo da CSLL, do valor de R\$ 2.122.880,16 – juros sobre o capital próprio.

Ainda de acordo com a fiscalização o contribuinte provocou uma redução indevida da base de cálculo da CSLL, violando a legislação então em vigor e sem amparo de medida judicial, tendo apurado, por conta desse procedimento, CSLL da ordem de R\$ 269.780,91 que, após compensação com o valor de R\$ 402.902,17, recolhido durante o ano-calendário de 1996 a título de estimativas, resulta no valor de R\$ 133.121,26 a compensar ou a restituir.

Intimado a informar se havia compensado o valor de R\$ 133.121,26 respondeu que “O saldo credor mencionado foi aproveitado no ano-calendário de 1997, exercício fiscal de 1998, com a mesma espécie de tributo, ou seja, foi utilizado para pagamento em forma de compensação com débitos da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido apurada por estimativa mensal, mais precisamente nos meses de fevereiro a maio/1997. Mediante planilha anexa (doc. 2) a contribuinte detalha a forma e os juros selic (doc 04) aplicados em cada compensação, todos de acordo com a legislação tributária vigente à época, cuja aplicação estende-se até os nossos dias. A contribuinte também informa que a referida compensação foi objeto de destaque na Declaração de Contribuições e Tributos Federais – DCTF do 1º e 2º Trimestre de 1997 (doc. 03)”.

A auditoria fiscal então concluiu que:

“Vemos então que não há previsão legal para exclusão da Base de Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido de importância que se refira a remuneração de juros sobre o capital próprio que tenha sido incorporado ao capital social.

Em decorrência do acima exposto e tendo em vista que o contribuinte não está amparado em liminar deferida em Mandado de Segurança até o presente momento, para efetuar tal exclusão, será constituído o crédito tributário da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, através do competente Auto de Infração sem exigibilidade suspensão, da diferença como descrito abaixo.

O valor tributável da contribuição social sobre o lucro líquido é de R\$ 2.122.880,16 (dois milhões, cento e vinte e dois mil, oitocentos e oitenta reais e dezesseis centavos), que será apurada da seguinte forma:

Valor da Contribuição Social..... R\$
157.250,38

Saldo de CSLL pago a maior no ano-calendário de 1996 R\$
133.121,26

Valor Original Exigível R\$
24.129,12

Em consequência da exigência tributária da importância acima, fica caracterizado que o contribuinte fez uma compensação indevida, de suposto crédito no valor de R\$ 133.121,26, acrescido dos juros selic.



Analisando os documentos fornecidos pelo contribuinte em sua resposta a Termo de Intimação, verifica-se que a compensação foi efetuada, no período de Fevereiro a Maio de 1997, consoante a legislação vigente à época, o que significa dizer, utilizando-se do valor supostamente credor atualizado pelos juros selic, com o fito de extinguir débitos tributários (CSLL) declarados em DCTF, sem nenhum respaldo legal, resultando assim em compensações de valores indevidos com a conseqüente falta de recolhimento dos tributos conforme descrito abaixo:

Fevereiro/1997	R\$ 35.000,00
Março/1997	R\$ 37.000,00
Abril/1997	R\$ 45.500,00
Maio/1997	R\$ 24.540,88”

A auditoria fiscal então lavrou auto de infração exigindo as quantias acima a título de compensação indevida, indicando como fato gerador o 1º e o 2º trimestres do ano-calendário de 1997, bem como exigiu o valor de R\$ 24.129,12, indicando como fato gerador o dia 31/12/1996, decorrente da adição do valor de R\$ 2.122.880,17 ao lucro líquido para cálculo da CSLL.

O auto de infração foi levado à ciência pessoal do representante legal da pessoa jurídica em 24/08/2004.

Inconformada com a autuação a contribuinte, por intermédio de procurador legalmente habilitado – instrumento de mandato às folhas 167 e 164/165 - apresentou, em 22/09/2004, impugnação contra o lançamento relatando, inicialmente, o conteúdo do Termo de Verificação Fiscal e alegando, como preliminar de defesa, a decadência do fisco constituir o crédito tributário exigido no auto de infração combatido.

A tese defendida pela impugnante vai ao sentido de que a CSLL é tributo sujeito ao lançamento por homologação e que os fatos geradores constantes do auto de infração ocorreram todos no decurso do ano de 1997, tendo-se expirado o prazo decadencial de cinco anos para lançamento de diferenças porventura existentes, em maio de 2002.

Nota que a CSRF entendeu que a regra contida no artigo 45 da Lei nº 8.212/91, que estabeleceu prazo decadencial de 10 anos para as contribuições, não se aplica às contribuições sociais, devendo prevalecer as regras contidas no Código Tributário Nacional.

No seu entender o artigo 146, III, “b” da Constituição Federal preceitua que cabe à Lei Complementar estabelecer normas sobre decadência e que por essa razão regras sobre prazo decadencial estabelecidas por leis ordinárias são inconstitucionais.

Admite, a título de argumentação, que, ainda que fosse possível aplicar as regras de contagem de prazo decadencial previstas no artigo 173, I do CTN, ainda assim a Fazenda já não teria o direito à constituição do crédito tributário uma vez que o prazo quinquenal ter-se-ia expirado em 1º de janeiro de 2003.

No mérito observa que a legislação em vigor admitiu que o valor dos juros remuneratórios do capital próprio pudessem ser deduzidos da base de cálculo do IRPJ, mas não da base de cálculo da CSLL, o que por si só já deixa transparecer a

ilegalidade consagrada pela diversidade de tratamento jurídico dispensado aos dois tributos mencionados.

Afirma que tal impropriedade constante da Lei Ordinária nº 9.249/95 inquina a norma contemplada no § 10 do artigo 9º de irremediável inconstitucionalidade e ilegalidade posto que a competência tributária dada aos entes federativos encontra limites na Constituição Federal.

Diz ser inadmissível, por absoluta falta de razão lógica e jurídica, que os juros sejam dedutíveis da base de cálculo do IRPJ e não dedutíveis da base de cálculo da CSLL, pois ambas recaem sobre lucro líquido apurado pela contribuinte no encerramento do respectivo período de apuração.

Discorre acerca da natureza jurídica dos juros, concluindo que estes constituem insofismável despesa financeira para a sociedade confirmando tal assertiva o fato de a legislação comercial tratar o capital social, os lucros acumulados, as reservas de capital e as reservas de lucro como um passivo da sociedade para com seus sócios e acionista que, anteriormente, constituíram e capitalizaram a empresa e que devem ser devidamente remunerados, considerando, ainda, injusta a indedutibilidade dessa despesa da base de cálculo da CSLL.

Contesta o que chama de anomalia jurídica, pois que ao se aceitá-la, permitir-se-ia que o legislador ordinário alterasse o conceito de lucro que, como é cediço, incorpora uma clássica noção trabalhada no campo do Direito Comercial e contemplada pela Constituição Federal em todo o Sistema Tributário Nacional, em geral, e no artigo 195, I, em particular.

Observa que ao legislador ordinário não é dado o mister de alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos jurídicos consagrados pelo ordenamento jurídico sob pena de afronta ao artigo 110 do CTN.

Afirma que a lei ordinária se afastou do âmbito constitucional ao pretender eleger como hipótese de incidência da CSLL algo que lucro não é, e sim despesa financeira, em afronta ao artigo 110 do CTN e inquinando-se inconstitucionalidade e ilegalidade.

Assegura que a tributação, como exigida, ou seja, de maneira ilegal implica, também, em violação ao princípio constitucional da capacidade contributiva, pois lhe impõe pagamento de tributo incidente sobre despesa financeira, que, como óbvio, não constitui expressão de riqueza.

Protesta contra a exigência da multa moratória sob a alegação de que “tendo em vista que os juros moratórios cumprem a função de recompor o patrimônio do Fisco, pelo prejuízo decorrente do atraso no pagamento, a multa moratória não teria a mesma natureza. De modo que tal sanção visa, verdadeiramente, punir a conduta ilícita, que no caso não ocorreu”.

No seu entendimento a finalidade da multa, tanto a de caráter punitivo quanto a de caráter moratório, tem por objetivo impor uma sanção ao contribuinte pelo descumprimento de uma obrigação tributária, devendo, porém, circunscrever-se a níveis razoáveis, não podendo extrapolar essa função e atingir a capacidade contributiva, nem mesmo ser um instrumento de cerceamento do direito de o contribuinte ver apreciada uma pretensão, concluindo que a penalidade deve ser exonerada.



Requer ao final seja o pedido julgado procedente tendo em vista da ocorrência da decadência, bem como, no mérito, seja reconhecido o direito da contribuinte à dedutibilidade da base de cálculo da CSLL da importância relativa à remuneração de juros sobre o capital próprio com a consequente anulação do auto de infração.”

A DRJ, por unanimidade de votos, MANTEVE EM PARTE o lançamento, nos termos da ementa abaixo:

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 31/12/1996, 31/03/1997, 30/06/1997

DECADÊNCIA - CSLL

O prazo decadencial para lançamento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido é de 10 (dez) anos a partir do primeiro dia do exercício seguinte em que o crédito tributário poderia ter sido constituído, entendimento esse consolidado no artigo 45, I da Lei nº 8.212/91.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 31/12/1996

MATÉRIA LEVADA À APRECIÇÃO DO PODER JUDICIÁRIO - CONCOMITÂNCIA

Não cabe ao julgador administrativo pronunciar-se sobre matéria levada à apreciação do Poder Judiciário e que ainda se encontra pendente de decisão final, uma vez que compete exclusivamente a este Poder o pronunciamento final sobre a questão.

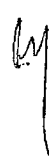
APRECIÇÃO DE CONSTITUCIONALIDADE DE LEIS - MULTA DE OFÍCIO E JUROS DE MORA - IMPOSSIBILIDADE- FALTA DE COMPETÊNCIA DOS ÓRGÃOS ADMINISTRATIVOS

Nos termos do art. 102 e art. 103 da CF, o controle da constitucionalidade de leis é matéria reservada ao conhecimento e pronunciamento do Poder Judiciário, não podendo Administração Pública imiscuir-se em campo de competência reservado a outro Poder da República, sob pena de ofensa à cláusula pétrea do princípio da separação dos poderes (art. 60, §4º, III, da CF).

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Data do fato gerador: 31/03/1997, 30/06/1997

COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE SALDO CREDOR DE CSLL COM ESTIMATIVAS DE PERÍODO-BASE POSTERIOR - EXIGÊNCIA DE OFÍCIO - NÃO CABIMENTO



Nos casos em que se verifique a falta de recolhimento de estimativas mensais após o encerramento do período base analisado, deve ser lançada apenas a multa de ofício isolada, com base na falta de recolhimento das estimativas."

No caso, a DRJ excluiu do lançamento os valores de estimativas não recolhidas, relativas aos meses de fevereiro, março, abril e maio de 1997, por conta da compensação indevidamente efetuada pela contribuinte desses valores com o saldo credor da CSLL apurado no encerramento do período base de 1996.

É que, segundo a instância de piso "A legislação de regência - que já vigorava à época dos fatos - determina, nos casos em que se verifique a falta de recolhimento de estimativas mensais após o encerramento do período base analisado, que seja lançada apenas a multa de ofício isolada, com base na falta de recolhimento das estimativas, exigindo-se o tributo no ajuste final do período."

Restou, portanto, apenas a lide referente ao fato gerador de 31/12/1996.

Irresignada com a decisão de primeira instância, a interessada interpôs recurso voluntário a este Conselho, repisando os tópicos trazidos anteriormente na impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro - ANTONIO BEZERRA NETO, Relator.

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

DECADÊNCIA DE LANÇAR CSLL

A matéria em debate no recurso cinge-se em saber, por primeiro, se o prazo de decadência para o lançamento das contribuições sociais sujeitar-se-ia às regras do CTN, pela sistemática do lançamento por homologação, ou pela regra prevista no art. 45 da Lei nº 8.212/91 e, por último, caso a primeira opção seja a eleita, decidir se a existência ou não de pagamento conduziria ou não a aplicação do 150, § 4º para o art. 173, I, ambos do CTN.

Sendo a CSLL contribuição sujeita a lançamento por homologação, o prazo para extinção do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito é definido pelo § 4º do art. 150 do CTN, que, o fixa em 5 (cinco) anos:

"Art. 150. O lançamento por homologação, (...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será 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.”.

Entendo, pois, o que o referido prazo é de cinco anos, independentemente de haver ou não pagamento, a não ser quando constatado dolo, fraude ou simulação, situação em que se aplicaria o art. 173, I do CTN, o que não é o caso.

A hipótese típica do lançamento por homologação é a previsão legal do dever de o sujeito passivo antecipar o pagamento; o fato de haver ou não pagamento não altera ou desnatura a tipicidade do lançamento por homologação, que, para ocorrer, deve apenas ter previsão legal a respeito do dever de o sujeito passivo fazer aquela antecipação. Afinal o que se homologa é a “atividade” e não o pagamento em si.

Ressalte-se que a conclusão supra só se tornou pacífica após a declaração de inconstitucionalidade dos artigos 44 e 45 da Lei nº 8.212, de 1991, que ampliava o prazo para 10(dez) anos através de um regramento específico para as Contribuições Sociais destinadas à Seguridade Social. A matéria foi contemplada com a Súmula Vinculante nº 8:

“São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário” (DOU de 18/06/2008)..

Logo, no caso concreto, deve prevalecer a regra do § 4º do art. 150 do CTN, independentemente de ter havido ou não pagamento.

No caso concreto, o fato gerador que remanesceu após o julgamento de primeira instância foi o de 31/12/1996, logo esse é o marco inicial para a contagem da decadência. Portanto, em 30/12/2001 findado estaria o prazo para se constituir o crédito tributário relativo a esse fato gerador, o que leva a decadência integral do lançamento, pois a ciência dos autos somente ocorreu em 11/03/2003 (fl.27).

Por todo o exposto, DOU PROVIMENTO ao recurso, por acolher a preliminar de decadência, restando prejudicadas as demais razões de mérito.

Sala das Sessões, em 30 de julho de 2009.


ANTONIO BEZERRA NETO