



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 10920.000467/00-50
Recurso nº. : RD/101-1.658
Matéria : CONTRIBUIÇÃO SOCIAL
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Recorrida : PRIMEIRA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Interessada : TIGRE S/A TUBOS E CONEXÕES
Sessão de : 17 de junho de 2002
Acórdão nº. : CSRF/01-03.906

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA QUINQUÊNAL. A Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, bem como as demais contribuições de seguridade social, dada sua natureza tributária, estão sujeitas ao prazo decadencial previsto no Código Tributário Nacional, que é a lei complementar estabelecadora de normas gerais em direito tributário, prevista no artigo 146, III, "b", da Constituição Federal.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso especial interposto pela FAZENDA NACIONAL.

ACORDAM os Membros da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, NEGAR ao recurso especial, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Antônio de Freitas Dutra, Verinaldo Henrique da Silva, Manoel Antônio Gadelha Dias e Mário Junqueira Franco Júnior, os Conselheiros Leila Maria Scherrer Leitão, Celso Alves Feitosa, Maria Goretti de Bulhões Carvalho, Cândido Rodrigues Neuber, Iacy Nogueira Martins Moraes e Edison Pereira Rodrigues que acompanhavam o Relator pelas Conclusões.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


REMIS ALMEIDA ESTOL
RELATOR



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 10920.000467/00-50
Acórdão nº. : CSRF/01-03.906

FORMALIZADO EM: 22 OUT 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE, NATANAEL MARTINS (Suplente convocado), WILFRIDO AUGUSTO MARQUES, JOSÉ CLÓVIS ALVES e MARIA AMÉLIA FRAGA FERREIRA (Suplente convocada). Ausentes, justificadamente, os Conselheiros JOSÉ CARLOS PASSUELLO e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES. Defendeu a interessada o Dr. Amador Outerelo Fernández, OAB/DF nº. 7.100. Defendeu a Fazenda Nacional o Sr. Procurador Paulo Roberto Riscado Júnior.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 10920.000467/00-50
Acórdão nº. : CSRF/01-03.906
Recurso nº. : RD/101-1.658
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessada : TIGRE S/A - TUBOS E CONEXÕES

RELATÓRIO

A douta Procuradoria da Fazenda Nacional, protocola recurso especial de divergência, eis que inconformada com o decidido através do Acórdão n.º 101-93.550, da Egrégia Primeira Câmara deste Conselho, assim ementado:

“NORMAS PROCESSUAIS - DISCUSSÃO JUDICIAL CONCOMITANTE COM O PROCESSO ADMINISTRATIVO - Tendo o contribuinte optado pela discussão da matéria perante o Poder Judiciário, tem a autoridade administrativa o direito/dever de constituir o lançamento, para prevenir a decadência, ficando o crédito assim constituído sujeito ao que ali vier a ser decidido. A submissão da matéria à tutela autônoma e superior do Poder Judiciário, prévia ou posteriormente ao lançamento, inibe o pronunciamento da autoridade administrativa sobre o mérito da incidência tributária em litígio, cuja exigibilidade fica adstrita à decisão definitiva do processo judicial.

CSLL - DECADÊNCIA - Por se tratar de tributo cuja modalidade de lançamento é por homologação, expirado cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito.

Recurso provido.”

Como razão de recorrer, aponta os fundamentos constantes do Acórdão divergente, requerendo a reforma do julgado, acrescentando, em síntese, que:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 10920.000467/00-50
Acórdão nº. : CSRF/01-03.906

“Conforme já exposto, a e. Câmara a quo afastou a aplicabilidade ao caso do disposto no art. 45 da Lei n.º 8.212/91, que estipula o prazo decadencial de dez anos para o lançamento da CSSL. Data máxima vênia, o respeitável entendimento adotado pela e. Câmara encontra-se, de fato, equivocado, pois não há razões para se afastar a aplicação do art. 45 da Lei n.º 8.212/91 à presente hipótese.

Assim, se a premissa de que o art. 45 da Lei n.º 8.212/91 estaria regulando matéria reservada à lei complementar, fosse utilizada para declarar a ilegitimidade do lançamento, este e. Conselho de Contribuintes estaria, portanto, analisando questão constitucional.

Com efeito, a Constituição Federal de 1988 reserva à lei complementar competência para estabelecer normas gerais em matéria tributária, sobre assuntos como a decadência, obrigação tributária, entre outras. O art. 146, III, b da CF/88 possui a seguinte redação:

"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."
(Grifos não constantes do original).

Da norma constitucional acima é possível chegar-se duas ilações importantes. A primeira é que a lei complementar mencionada na CF/88 é espécie de norma geral, ou seja, o legislador constitucional admitiu a edição de normas específicas sobre determinadas matérias tributárias. A segunda ilação é que não foi determinada qual a natureza dessa norma específica, sendo lícito concluir que trata-se tal norma de lei ordinária.

Desta forma, a lei ordinária que regule as matérias dispostas no art. 146, III, b da CF/88 apenas será inconstitucional quando assuma a natureza de norma de caráter geral, fato que configuraria intromissão de competência vedada pela Constituição Federal.

No presente caso, as disposições constantes da Lei n.º 8.212/91 possuem a natureza de norma especial, frente ao previsto no art. 150, § 4.º, que,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 10920.000467/00-50
Acórdão nº. : CSRF/01-03.906

saliente-se, prevê a edição de norma específica que estipule prazo diferente para a homologação do pagamento ("lançamento por homologação"), verbis:

"§ 4.º. 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." (Grifos não constantes do original)

O prazo decadencial refere-se ao lançamento das contribuições destinadas à seguridade social, destinação esta que independe da natureza do sujeito ativo da obrigação.

A e. Câmara a quo julgou que a Lei n.º 8.212/91 teria reservado ao INSS o prazo decadencial de dez anos para o lançamento das contribuições destinadas à seguridade social. Ou seja, apenas o INSS, e não a União Federal (por meio da Receita Federal) teria o prazo de dez anos para efetuar o lançamento das contribuições parafiscais de sua competência.

Data máxima vênua, tal entendimento é equivocado.

A Lei n.º 8.212/91 estipula que os sujeitos ativos das contribuições sociais já instituídas serão o Instituto Nacional do Seguro Social e a União Federal, e atribui competências ao INSS e a um órgão específico da União Federal (a Receita Federal), como se vê nos seguintes artigos da Lei n.º 8.212/91:

"Art. 11. No âmbito federal, o orçamento da Seguridade Social é composto das seguintes receitas:

I - receitas da União;

II - receitas das contribuições sociais;

III - receitas de outras fontes.

§ único. Constituem contribuições sociais:

a) as das empresas, incidentes sobre a remuneração paga ou creditada aos segurados a seu serviços;

b) as dos empregadores domésticos;

c) as dos trabalhadores, incidentes sobre o seu salário-de-contribuição;

d) as das empresas, incidentes sobre o faturamento e lucro;

e) as incidentes sobre a receita de concursos de prognósticos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 10920.000467/00-50
Acórdão nº. : CSRF/01-03.906

Art. 33. Ao Instituto Nacional do Seguro Social (INSS) compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normalizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas "a", "b" e "c" do parágrafo único do art. 11; e ao Departamento da Receita Federal (DRF) compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normalizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas "d" e "e" do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente." (Grifos não constantes do original).

Porém, a e. Câmara a quo interpretou que tal mandamento dirigir-se-ia apenas a um dos sujeitos ativos, o INSS, e não à União Federal (representada pela Receita Federal), vez que o artigo fala no direito de a "seguridade social constituir seus créditos". Sua redação é a seguinte:

"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."

De se notar a impropriedade da redação do art. 45 da Lei 8.212/91. Este artigo procura assegurar à seguridade social em certo "direito", como se fosse juridicamente possível a um "conjunto de ações destinadas a assegurar os direitos relativos à saúde, à previdência e à assistência social", ser sujeito de algum tipo de direito. É evidente que este artigo dirige-se àqueles que figuram no pólo ativo da obrigação tributária, aos quais cabe efetuar o lançamento do tributo, quando o contribuinte não o recolhe de ofício."

Ao recurso foi dado seguimento pelo ilustre Presidente da referida Câmara, que identificou o dissídio jurisprudencial em relação ao Acórdão n.º 105-13.549, com a seguinte ementa:

"CSLL - DECADÊNCIA - Por se tratar de tributo cuja modalidade de lançamento é por homologação, expirado cinco anos a contar da ocorrência



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 10920.000467/00-50
Acórdão nº. : CSRF/01-03.906

do fato gerador sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito.

Recurso provido.”

Convenientemente intimado, comparece o contribuinte apresentando suas contra-razões, sustentando o acerto da decisão recorrida.

É o Relatório.

A handwritten signature in black ink, appearing to be 'Paulo', written in a cursive style.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 10920.000467/00-50
Acórdão nº. : CSRF/01-03.906

VOTO

Conselheiro REMIS ALMEIDA ESTOL, Relator

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

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

São dois os tópicos principais (fls. 231) que encorajaram a Câmara recorrida a entender decadente o lançamento, são eles:

- “Assim, sem se indagar quanto à constitucionalidade do art. 45 da Lei 8.212/91, tenho que as normas sobre decadência nele contidas se referem às contribuições previdenciárias, de competência do INSS, enquanto que para as contribuições cujo lançamento compete à Secretaria da Receita Federal, o prazo de decadência continua sendo de cinco anos, conforme previsto no CTN. Esse, aliás, tem sido o entendimento deste Conselho.
- Assim, embora ainda não tenha o Supremo Tribunal Federal se manifestado expressamente quanto à inconstitucionalidade do art. 45 da Lei 8.212/91, é extreme de qualquer dúvida a natureza tributária da



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 10920.000467/00-50
Acórdão nº. : CSRF/01-03.906

contribuição bem como a exigência de lei complementar para veicular normas de decadência a ela pertinentes.”

Quanto ao primeiro fundamento, ou seja, que as normas contidas no art. 45 de Lei 8.212/91 seriam exclusivamente dirigidas às contribuições de competência do INSS, não comungo da mesma convicção, mesmo porque as normas atinentes à decadência são relativas a tributos, independentemente do órgão ou autarquia competente para formalizar a exigência.

No que tange ao segundo tópico, em que pese a profundidade das razões de recurso da Fazenda Nacional, entendo que o acórdão recorrido deva ser mantido, não merecendo qualquer reparo o julgado da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes.

Os fundamentos da reforma do acórdão sustentados pela Recorrente podem ser sintetizados no seguinte: (a) autorização constitucional para a edição de lei ordinária para tratar matérias específicas e (b) o artigo 45 da Lei nº 8.212/91 é a norma específica para tratar da decadência das contribuições de seguridade social, nada obstando, portanto, o prazo de 10 (dez) anos referido no dispositivo.

Nenhum destes fundamentos, porém, é suficiente para reformar a decisão recorrida. Vejamos.

Preliminarmente, convém lembrar que as contribuições a que alude o art. 195 da Constituição Federal – em cujo rol está incluída a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - são tributos. A propósito, convém recordar o julgado no Recurso Extraordinário nº 138.284/CE, de onde se destaca a seguinte passagem do voto do relator, Ministro CARLOS VELLOSO, da qual não constam os grifos:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 10920.000467/00-50
Acórdão nº. : CSRF/01-03.906

“As diversas espécies tributárias, determinadas pela hipótese de incidência ou pelo fato gerador da respectiva obrigação (CTN, art. 4º), são as seguintes: a) os impostos (C.F., arts. 145, I, 153, 154, 155 e 156); b) as taxas (C.F., art. 145, II); c) as contribuições, que podem ser assim classificadas: c.1. de melhoria (C.F., art. 145, III); c.2 parafiscais (C.F., art. 149), que são: c.2.1. sociais, **c.2.1.1. de seguridade social (C.F., art. 195, I, II, III)**, c.2.1.2. outras de seguridade social (C.F., art. 195, parág. 4º), c.2.1.3. sociais gerais (o FGTS, o salário-educação, C.F. art. 212, parág. 5º, contribuições para o SESI, SENAI, SENAC, C.F., art. 240); c.3. especiais: c.3.1. de intervenção no domínio econômico (C.F., art. 149) e c.3.2. corporativas (C.F., art. 149). Constituem, ainda, espécie tributária: d) os empréstimos compulsório (C.F., art. 148).”

Sendo tributos, tais contribuições devem obedecer às normas gerais de Direito Tributário, daí surgindo a controvérsia sustentada pela Fazenda Nacional.

Diversamente do que sustenta a recorrente, a decadência, para o direito tributário, será sempre estabelecida em uma norma geral e, de acordo com o artigo 146, III, “b” da Constituição, veiculada por lei complementar. A decadência é garantia do contribuinte em relação ao fisco e somente poderá ser plenamente assegurada se prevista em lei complementar.

Sem sombra de dúvida, contrariaria os desígnios do legislador constituinte a possibilidade de fixação de prazos decadenciais específicos e variáveis para cada tributo. Logo, já por este motivo é necessária a previsão uniforme de prazos decadenciais para todos os tributos previsto em sua só lei complementar definidora de normas gerais de direito tributário. Exatamente por este motivo que LUCIANO DA SILVA AMARO informa que “as normas gerais padronizam o regramento básico da obrigação tributária (nascimento, vicissitudes, extinção), conferindo-se, dessa forma, uniformidade ao sistema tributário nacional” (cfr. Direito Tributário Brasileiro, Saraiva, 6ª edição, pág. 161).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 10920.000467/00-50
Acórdão nº. : CSRF/01-03.906

Refletindo sobre o tema, IVES GANDRA DA SILVA MARTINS informa que:

“Por esta razão, as normas gerais de direito tributário surgem com o perfil próprio de linhas mestras do sistema, postando-se como garantia deste e do pagador de tributos, em nossa Federação, que oferta nível impositivo a Estados e Municípios, além do poder federal.

Sem tal ordenamento intermediário correr-se-ia o risco de se ter um sistema desistematizado, não ofertando nem a liberdade que a Emenda Constitucional nº 18/65 pretendeu combater, nem aquela pertinente à segurança a que se refere o art. 5º, caput, da Constituição Federal.”

(cfr. Comentários à Constituição do Brasil, 6º vol., 2ª edição, Saraiva, pág. 94).

Também é preciso deixar definitivamente de lado a idéia defendida pela recorrente, segundo a qual seria possível ao legislador ordinário estipular prazo maior que 5 (cinco) anos para a homologação dos pagamentos dos tributos sujeitos a esta modalidade de lançamento.

Considerando que na modalidade homologatória é dever do contribuinte promover o pagamento antecipado do tributo, o cumprimento desta conduta somente pode levar à conclusão de que o prazo a que alude o artigo 150, § 4º, do CTN, somente poderá ser fixado por lei em período inferior a cinco anos, sob pena de penalizar indevidamente aqueles que já antecipou o pagamento do tributo.

Este ponto de vista, aliás, já foi desde há muito esposado por ALIOMAR BALEEIRO ao afirmar que: “O direito de o fisco rever o lançamento de sujeito passivo e, em consequência, exigir diferença ou suplementação do tributo, ou, ainda, aplicar penalidade, salvo caso de dolo, fraude ou simulação, caduca em cinco anos, reservado à lei do Poder tributante fixar outro prazo **menor**” – grifamos (cfr. Direito Tributário Brasileiro, Forense, 11ª edição, pág. 829).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 10920.000467/00-50
Acórdão nº. : CSRF/01-03.906

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

Brasília - DF, em 17 de junho de 2002

Assinatura manuscrita em tinta preta, com uma caligrafia cursiva e fluida.

REMIS ALMEIDA ESTOL