



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

PROCESSO N.º : 10980.005136/98-88
RECURSO N.º : RD/108-0.363
MATÉRIA : CSSL
RECORRENTE : BANESTADO S/A – CORRETORA DE SEGUROS
INTERESSADA : FAZENDA NACIONAL
RECORRIDA : 8ª CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SESSÃO DE : 24 DE JULHO DE 2001
ACÓRDÃO N.º : CSRF/01-03.424

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO – PRELIMINAR DE DECADÊNCIA – HOMOLOGAÇÃO - ART. 45 DA LEI Nº 8.212/91 – INAPLICABILIDADE – PREVALÊNCIA DO ART. 150, § 4º DO CTN, COM RESPALDO NO ART. 146, III, b, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL: A regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. A CSSL é tributo cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, pelo que amolda-se à sistemática de lançamento denominada de homologação, onde a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral (art. 173 do CTN) para encontrar respaldo no § 4º do artigo 150, do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador. É inaplicável ao caso o artigo 45, da lei nº 8.212/91, que prevê o prazo de 10 anos como sendo o lapso decadencial, já que a natureza tributária da Contribuição Social Sobre o Lucro assegura a aplicação do § 4º do artigo 150 do CTN, em estrita obediência ao disposto no artigo 146, III, b, da Constituição Federal.

Recurso especial do contribuinte conhecido e provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por BANESTADO S/A – CORRETORA DE SEGUROS

ACORDAM os Membros da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, NÃO ACOLHER a preliminar de inadmissibilidade, e, no mérito pelo voto de qualidade DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Antonio de Freitas Dutra (Relator), Maria Goretti de Bulhões Carvalho, Cândido Rodrigues Neuber, Leila Maria Scherrer Leitão, Verinaldo Henrique da Silva,

Iacy Nogueira Martins Moraes, Manoel Antonio Gadelha Dias e Mario Junqueira (Suplente Convocado). Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro José Carlos Passuello.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


JOSÉ CARLOS PASSUELLO
RELATOR-DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 12 JUL 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: CELSO ALVES FEITOSA, VICTOR LUIS DE SALLES FREIRE, REMIS ALMEIDA ESTOL, WILFRIDO AUGUSTO MARQUES, JOSÉ CLÓVIS ALVES e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES. Ausente justificadamente o Conselheiro LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA. Defendeu a Recorrente a Dra. Heloísa Guarita Souza – OAB/PR sob nº 16.597 e Defendeu a Fazenda Nacional o Sr. Procurador Dr. Paulo Roberto Riscado Junior.

Processo nº : 10980.005136/98-88
Acórdão nº : CSRF/01-03.424

Recurso nº : RD/108-0.363
Recorrente : BANESTADO S/A. CORRETORA DE SEGUROS

RELATÓRIO

BANESTADO S/A. CORRETORA DE SEGUROS, já identificada nos autos, inconformada com a decisão proferida no Acórdão nº 108-06.071 de 11/04/2.000 (fls. 166/177), tempestivamente ingressou com recurso especial de divergência pela petição de fls. 187/192.

O Acórdão recorrido na matéria objeto do recurso especial de divergência está assim ementado:

“DECADÊNCIA – CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO – É de 10 (dez) anos o prazo de decadência das contribuições para a seguridade social.”

Já o Acórdão trazido como paradigma contém a seguinte ementa:

IMPOSTO DE RENDA DE PESSOA JURÍDICA – CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO – PRELIMINAR DE DECADÊNCIA – A regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. O IRPJ e CSLL são tributos cujas legislações atribuem ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, pelo que amoldam-se à sistemática de lançamento denominada de homologação, onde a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral (art. 173 do CTN para encontrar respaldo no § 4º do artigo 150, do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador.

Preliminar acolhida. Exame de mérito prejudicado.”

Pelo Despacho Presi. nº 108-0.106/2.000 de fls. 204/206 o Presidente da Egrégia Oitava Câmara deu seguimento ao recurso especial de divergência.

No recurso especial a recorrente assim se manifesta em síntese:



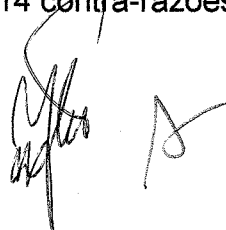
1- Que operou-se a decadência quanto aos fatos geradores de janeiro e fevereiro de 1.993, vez que o lançamento lhe foi cientificado em 26/03/98, entendendo portanto tratar-se de lançamento por homologação;

2- Que a Lei nº 8.212/91, sendo Lei ordinária, não pode alterar o prazo decadencial estabelecido no Código Tributário Nacional, sob pena de inconstitucionalidade;

3- Que o o artigo 45 da Lei nº 8.212/91 trata da contagem do prazo decadencial das contribuições não sujeitas ao lançamento por homologação, hipótese distinta daquela referida no artigo 150, § 4º do CTN, no qual se enquadra a Contribuição Social sobre o Lucro.

Às fls. 208/214 contra-razões da Procuradoria da Fazenda Nacional.

É o relatório.

Handwritten signatures in black ink, appearing to be initials or names, located below the text 'É o relatório.'

Processo nº : 10980.005136/98-88
Acórdão nº : CSRF/01-03.424

Recurso nº : RD/108-0.363

VOTO VENCIDO

Conselheiro ANTONIO DE FREITAS DUTRA, Relator:

O recurso preenche os requisitos legais, dele conheço.

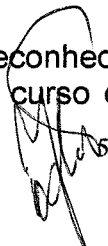
Conforme já mencionado no relatório a matéria trazida à apreciação deste Colegiado diz respeito à decadência argüida pelo contribuinte em relação aos fatos geradores de janeiro e fevereiro de 1.993 relativamente à Contribuição Social sobre o Lucro – C S L.

Evidencia-se desde logo não ter ocorrido a caducidade da Fazenda Nacional lançar o crédito tributário referente ao período acima citado, de que tratam os presentes autos vez que a entrega da declaração rendimentos da pessoa jurídica do ano calendário de 1.993 ocorreu em 28/04/94 (documento de fl. 54) e, o lançamento se efetivou em 26/03/98 (conforme documento de fl. 52).

Esta matéria já foi por demais debatida neste Colegiado e apenas para dar maior densidade a esta assertiva peço vênia para transcrever excertos do voto da Conselheira Leila Scherrer Leitão no voto proferido no Acórdão CSRF/01-03.002 de 10/07/2.000.

“O lançamento do imposto de renda, anteriormente à Lei nº 8.383/91, era do tipo por declaração ou misto, sem perder de conta a realidade de que a sistemática desse tributo veio paulatinamente sofrendo alterações em sua sistemática, ditadas sem dúvida por necessidade de Caixa do Tesouro Nacional, que culminaram por modificar-lhe a modalidade, de lançamento por declaração, para lançamento por homologação, exatamente com a promulgação do referido mandamento legal.

Embora reconhecendo que o Decreto-lei nº 1967/82 introduziu, no curso dessa evolução, inovações consideráveis



na sistemática do imposto, estabelecendo em seus arts. 7º e seguintes o pagamento antecipado de parte do imposto devido, seja através de antecipações ou duodécimos, autorizando, inclusive, o lançamento de ofício para a cobrança dessas parcelas, o fato é que, com todo o respeito que mereçam as judiciosas colocações dos ilustres Conselheiros que adotam posição diferente, não tiveram a meu ver o condão de modificar a modalidade de lançamento do tributo, que continuou a ser por declaração ou misto.

Não se deve perder de linha de conta que o mencionado decreto-lei não instituiu a antecipação do pagamento do imposto, em sua totalidade, o que o desclassificaria do art. 147 do CTN para enquadrá-lo no art. 150 dessa lei nacional. Apenas determinou a antecipação de parte dele, sujeito, evidentemente, ao que viesse a constar da sua declaração de rendimentos. E tanto assim é que a jurisprudência administrativa sempre entendeu que, se da declaração de rendimentos apresentada resultasse prejuízo ou pagamento de imposto maior do que fora calculado com base nas antecipações ou duodécimos, não teria sentido o procedimento de ofício para impor o recolhimento deles, e, tampouco, a multa de lançamento de ofício, como alguns insistiam em cobrar.

Note-se que, ao lado dessa inovação, manteve a obrigatoriedade de apresentação de declaração de rendimentos anual que não se confunde com a atual declaração de ajuste, que tem função diferente.

E ela, a declaração de rendimentos, era essencial, sobretudo para a apuração do lucro real, base do imposto, já que, como se sabe, o contribuinte poderia nela incluir receitas não contabilizadas e bem assim custos, despesas, ou encargos não dedutíveis, que alteravam o lucro líquido.

Deste modo, como já se disse alhures, o fisco ficava inibido de lançar o tributo, muito embora o pagamento de antecipações e duodécimos apontassem para a possibilidade da existência de lucros tributáveis, que poderiam ou não ocorrer.

Vencido o prazo para a apresentação da declaração de rendimentos, sem que o contribuinte apresentasse sua declaração de rendimentos, o fisco já podia iniciar o procedimento de ofício.

E esse momento marcante é muito bem lembrado pelo ilustre Conselheiro, Dr. Celso Alves Feitosa (Ac. CSRF/01-

02.403). O fisco não estava obrigado a aguardar o fim do exercício financeiro para lançar o imposto. Poderia fazê-lo, desde o dia seguinte ao do encerramento do prazo para a apresentação da declaração de rendimentos, como fazem certo os artigos 676, inciso I, e 677 do RIR/80.

Nesta hipótese, notificado o contribuinte dessas medidas preparatórias ao lançamento, a contagem do prazo decadencial se anteciparia para a data da notificação, por força do disposto no art. 173, parágrafo único, c/c o parágrafo 1º do art. 711 do RIR/80.

Entretanto, se o sujeito passivo apresentasse sua declaração de rendimentos, a contagem do prazo de caducidade começaria do dia seguinte ao de sua apresentação, consoante o disposto no art. 173 e seu parágrafo único CTN c/o art. 711 e seu parágrafo 2º do RIR/80.

Não me sensibiliza o argumento de que pelo fato de as declarações de rendimentos passarem a ser entregues na rede bancária, não tendo validade como notificação de lançamento, o regime tenha, "ipso facto", mudado para o de homologação. Quando muito, poder-se-ia dizer que, sendo o ato nulo por vício formal (vide Ac nº CSRF/01-0.538), em razão de inobservância de formalidade intrínseca ou visceral, em face da incapacidade do agente, não houve lançamento sequer. E a sua necessária repetição com os efeitos que lhe seriam próprios positivamente não aproveitariam à conclusão daqueles que alegam essa nulidade.

Outrossim, é inconteste que o Código Tributário Nacional e a lei ordinária asseguram à Fazenda Nacional o prazo de 5 (cinco) anos para constituir o crédito tributário.

Na hipótese do parágrafo único do art. 173 do CTN e dos parágrafos 1º e 2º do art. 711 do RIR/80, a contagem do prazo se antecipa, mas não reduz o prazo de 5 (cinco) anos. O legislador consente a antecipação da contagem sem prejuízo da integralidade desse prazo.

Aceitar que, nos moldes anteriores à Lei nº 8.383/91, o lançamento seria por homologação importa em reduzir um prazo de caducidade expressamente assinalado na lei como de 5 (cinco) anos, através de interpretação erigida em bases transitórias e movediças, negando-se aplicação ao CTN e à lei ordinária.

Com efeito, o parágrafo 4º do art. 150 do CTN diz que "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.”

Ora, o legislador ordinário não fixou prazo para a homologação, mas estabeleceu que sua contagem seria a partir do fato gerador. Se assim é, como conciliar a tese de que o imposto é por homologação e que, portanto, a contagem do prazo é a partir da ocorrência do fato gerador (no caso sob julgamento aperfeiçoado em 31/12/90), com a realidade de que a Fazenda Pública tem assegurado pela lei nacional e ordinária o prazo de cinco anos para lançar, e se não podia fazê-lo antes da data estabelecida em lei para que o contribuinte pudesse determinar em sua declaração de rendimentos o seu lucro real, através das inclusões e exclusões ao lucro líquido?

É claro que o seu prazo seria reduzido.

Assim, temo, com todo o respeito, ser pressurosa a conclusão no sentido de que, após o Decreto-lei nº 1.967, de 23/11/82 (com eficácia a partir do exercício financeiro de 1983) e anteriormente à Lei nº 8.383/91, o lançamento do imposto de renda da pessoa jurídica já o era por declaração, e não tenho dúvidas de que ela é inteiramente válida partir da mencionada lei.

É imperioso não confundir conceitos erigidos com base na Lei nº 8.383/91, com os pertinentes à legislação anterior, nem transportá-los para trás.”

Se não aceitas as razões acima dispendidas e entendermos como afirma a Recorrente, que a Contribuição Social sobre o lucro integra o rol dos tributos cujo lançamento amolda-se à sistemática de homologação. Rege-se, portanto, pela regra do artigo 150, parágrafo 4º, do CTN, que transcrevo:

“§ 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)

É, portanto, justamente na modalidade do lançamento por

Processo nº : 10980.005136/98-88
Acórdão nº : CSRF/01-03.424

homologação que o CTN abre a possibilidade de a lei fixar outro prazo que não os cinco anos. Em relação às contribuições para a seguridade social, como a de que aqui se trata a Lei nº 8.212/91, que teve sua publicação consolidada no DOU de 14.08.98, fixa em 10 (dez) anos o prazo para apuração e constituição dos créditos. Este o prazo que deve prevalecer. Questionar a constitucionalidade da fixação de prazo decadencial por lei ordinária é matéria que extrapola os limites da instância administrativa.

Portanto, se for este o entendimento, também não socorre à recorrente.

Assim sendo, na esteira da argumentação acima e por tudo mais que dos autos consta voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 24 de julho de 2.001.


ANTONIO DE FREITAS DUTRA

VOTO VENCEDOR

CONSELHEIRO JOSÉ CARLOS PASSUELLO, RELATOR-DESIGNADO

Devidamente conhecido o recurso, me aterei à tese divergente daquela contida no bem elaborado voto do Ilustre Conselheiro Dr. Antonio de Freitas Dutra, do qual apenas discordo na amplitude da tese, exclusivamente quanto à regência legal na estipulação do prazo.

O assunto é tormentoso e vem encontrando definição paulatina pela adesão crescente de Conselheiros à tese por mim adiante esposada, que subsume o prazo decadencial ao artigo 150, § 4º do CTN, negando aplicabilidade ao artigo 45 da Lei nº 8.212/91 ao caso concreto.

Neste Colegiado o assunto já foi discutido em sua primeira oportunidade, quando da prolação da decisão consubstanciada no Acórdão nº CSRF/01-03.215, do qual fui Relator e, na ocasião já se firmou o prazo de cinco anos para a fluência completa dos efeitos decadenciais, tendo sido vencido exclusivamente quanto ao início da contagem, quando a corrente majoritária entendeu iniciar-se com a entrega da declaração.

Já, em julgamento posteriores se acolheu por larga margem, que se tratando de fatos geradores ocorridos posteriormente à edição da Lei nº 8.383/91, a Contribuição Social Sobre o Lucro se subsume à sistemática de homologação delimitada pelo § 4º do artigo 150 do CTN.

Assim, a jurisprudência deste Colegiado já se definiu de forma consistente no acolhimento da tese de que o artigo 45 da Lei nº 8.212/91 não logrou receber acolhimento do sistema jurídico vigente no que respeita à contagem do prazo



decadencial das contribuições sociais, isso principalmente diante do disposto no Artigo 146, III, “b” da Constituição Federal¹.

É a posição trazida no acórdão paradigma da divergência (101-92.883), que tem por ementa:

“IMPOSTO DE RENDA DE PESSOA JURÍDICA – CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO – PRELIMINAR DE DECADÊNCIA – A regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. O IRPJ e CSSL são tributos cujas legislações atribuem ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, pelo que amolda-se à sistemática de lançamento denominada de homologação, onde a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral (art. 173 do CTN) para encontrar respaldo no § 4º do artigo 150, do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador. Preliminar acolhida. Exame de mérito prejudicado.”

O claro conteúdo da ementa correlaciona a ação do contribuinte em adotar os procedimentos de cálculo, apuração e recolhimento do tributo, cujo conjunto de procedimentos poderá sofrer exame do fisco no prazo atribuído no § 4º do artigo 150 do CTN.

Como mencionado nos votos acima referidos, também o Poder Judiciário vem acolhendo a tese de inaplicabilidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, chegando, em casos, ao extremo de declarar sua inconstitucionalidade, como aconteceu no processo de Arguição de Inconstitucionalidade em AI nº 20000.04.01.092228-3/PR, quando o Tribunal Regional Federal da 4ª Região, em processo relatado por Amr José Finocchiaro Sarti, decidiu sob a ementa de:

¹ “Art. 146. Cabe à lei complementar:

(...)

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

“ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE – CAPUT DO ART. 45 DA LEI N.º 8.212/91.

É inconstitucional o caput do artigo 45 da Lei n.º 8.212/91 que prevê o prazo de 10 anos para que a Seguridade Social apure e constitua seus créditos, por invadir a área reservada à lei complementar, vulnerando, dessa forma, o art. 146, III, b, da Constituição Federal.”

Ao adotar igual posição, não pretende reconhecer a inconstitucionalidade do referido artigo, mas, colhendo a decisão citada, usar seu conteúdo como argumento no deslinde da questão ora posta em discussão.

É de se ver o primeiro tópico do voto condutor da decisão acima mencionada:

“O art. 146, III, b, da Constituição Federal dispõe que “Cabe à lei complementar estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários.”

(...)

*São, pois, matéria de regulação por lei complementar **as normas gerais de que o Código Tributário Nacional, no Livro Segundo,** constitui-se inequívoca prova. E são normas gerais aquelas que surgem do próprio Texto Constitucional, como aquelas que têm escultura de norma geral, embora não explicitadas, por força do advérbio “especialmente”.*

... A obrigação, o lançamento, o crédito, a prescrição e a decadência tributários devem ser matéria de lei complementar, assim como, a meu ver, as outras formas de extinção, previstas nos arts. 156 e 170 a 172 do Código Tributário Nacional.

*Entendo que o **Código Tributário Nacional foi, nesta matéria, por inteiro, recebido pela nova ordem constitucional**”(Comentários à Constituição do Brasil, em parceria com Celso Ribeiro Bastos, págs. 84 a 93).*

Em suma, não vejo como prestigiar a relativa presunção de constitucionalidade do art. 45 da Lei n.º 8.212/91, nem mesmo a pretexto de interpreta-la conforme a Constituição, pois invadiu área reservada à lei complementar, vulnerando, dessa forma, o art. 146, III, b, da Constituição Federal.

Por fim, oportuno salientar que a existência de lei complementar para determinadas matérias, dentre as quais a decadência

tributária, não é obra do acaso feita pelo poder constituinte originário. Sua razão de ser está na relevância destas matérias e, exatamente por isto, sua aprovação está condicionada necessariamente a "quorum" especial (art. 69 da CF); ao contrário da lei ordinária (art. 47 da CF).

*Nessas condições, **declaro a inconstitucionalidade** da expressão do caput do art. 45 da Lei n.º 8.212/91, com efeito ex tunc e eficácia inter partes."*

(negritos no original)

Se bem, ter a decisão transcrita parcialmente se referido às contribuições previdenciárias, seu alcance se amplia, evidentemente, sobre todas as contribuições sociais, dessas últimas ressaltam aquelas administradas (cobradas) pela Secretaria da Receita Federal, cuja característica homologatória já vem sendo amplamente reconhecida no âmbito administrativo.

Assim, sem sombra de dúvidas, é de se reconhecer o caráter tributário da Contribuição Social Sobre o Lucro e submete-la conseqüentemente, sob o amparo do artigo 146, III, b, da Constituição Federal, ao disciplinado no § 4º do artigo 150 do CTN.

Assim, diante do que consta do processo, voto por conhecer do recurso especial interposto pelo contribuinte e, no mérito, dar-lhe provimento.

Sala das Sessões - DF, em 24 de julho de 2001.


JOSÉ CARLOS PASSUELLO