



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS  
PRIMEIRA TURMA

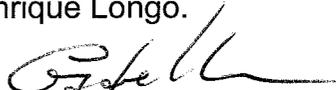
Processo nº. : 10980.005340/00-31  
Recurso nº. : 103-130865  
Matéria : CSL  
Recorrente : FAZENDA NACIONAL  
Interessado : CESBE S/A ENGENHARIA E EMPREENDIMENTOS  
Recorrida : 3ª CÂMARA DO 1º CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Sessão de : 29 de novembro de 2004  
Acórdão nº. : CSRF/01-05.141

CSL – DECADÊNCIA – Considerando que a Contribuição Social Sobre o Lucro é lançamento do tipo por homologação, o prazo para o fisco efetuar lançamento é de 5 anos a contar da ocorrência do fato gerador, sob pena de decadência nos termos do art. 150, § 4º, do CTN.

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. Vencidos os Conselheiros Mário Junqueira Franco Júnior (Relator), Manoel Antônio Gadelha Dias, Antonio de Freitas Dutra, José Ribamar Barros Penha e Marcos Vinicius Neder de Lima que deram provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro José Henrique Longo.

  
MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS  
PRESIDENTE

  
JOSÉ HENRIQUE LONGO  
REDATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 08 ABR 2005

Participaram ainda do presente julgamento, os Conselheiros: LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA (Suplente Convocado), CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER, VICTOR LUIS DE SALLES FREIRE, LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO, REMIS ALMEIDA ESTOL, JOSÉ CLÓVIS ALVES, JOSÉ CARLOS PASSUELLO, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES e DORIVAL PADOVAN, Ausente momentaneamente a Conselheira MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO.

Processo nº. : 10980.005340/00-31  
Acórdão nº. : CSRF/01-05.141

Recurso nº. : 103-130865  
Recorrente : FAZENDA NACIONAL  
Interessado : CESBE S/A ENGENHARIA E EMPREENDIMENTOS

## RELATÓRIO

Trata-se de especial interposto pela douta Procuradoria da Fazenda Nacional, em face de decisão unânime da colenda Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, que acolheu a preliminar de decadência do lançamento de Contribuição Social sobre o Lucro.

O lançamento se refere à alegada indevida redução do lucro líquido nos anos-calendário de 1993 e 1994, pela exclusão da correção complementar IPC/BTNF. A ciência do mesmo se deu em 03/08/2000.

Argumenta a ora recorrente ser aplicável à Contribuição Social sobre o Lucro o disposto no artigo 45 da Lei 8.212/91, com prazo decadencial de 10 anos a partir do primeiro dia útil do exercício seguinte ao que poderia ser lançado.

Diz que não pode o órgão administrativo de julgamento afastar disposição expressa de lei, pois lhe falece competência para declarar a inconstitucionalidade da norma regularmente editada.

Cita doutrina a seu favor, no sentido de que não há impedimento a que uma lei ordinária fixe novos prazos decadenciais e prescricionais, conforme o próprio § 4º, do artigo 150, do Código Tributário Nacional.

Traz como paradigma o Acórdão 105-13-111 e 105-13549.

Contra-razões a fls. 207, requerendo que seja mantido o decidido pela Câmara recorrida.

É o Relatório.



Processo nº. : 10980.005340/00-31  
Acórdão nº. : CSRF/01-05.141

## VOTO VENCIDO

Conselheiro MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR, Relator:

A questão da aplicação do disposto no artigo 45 da Lei 8.212/91 tem sido objeto de acaloradas discussões neste sodalício.

Em algumas oportunidades, ressaltando meu entendimento contrário, acompanhei a jurisprudência da Primeira Turma da CSRF, que é favorável à interessada. No entanto, agora participando das demais Turmas da egrégia CSRF, percebo que a matéria ensejará recurso ao Tribunal Pleno, dada a divergência que se instaurou, e, portanto, mantereí meu entendimento original até que isso venha a ocorrer.

A Lei 8.212/91 ainda não foi declarada inconstitucional pelos Tribunais Superiores. Assim sendo, não há hipótese desse colegiado administrativo simplesmente afastá-la do mundo jurídico, retirando-lhe a eficácia. Somente se houver reiterados pronunciamentos das Cortes Superiores acerca da incompatibilidade da lei com o CTN, ou daquela com a Carta Magna, é que então este órgão, em nome da economia e celeridade processual, em benefício de ambas as partes, poderá reverberar esta incompatibilidade na órbita administrativa. Até que isto ocorra, não vejo competência constitucional para tanto.

Outrossim, não são unânimes as vozes de juristas de escol no sentido desse conflito da referida Lei com o CTN ou de sua inconstitucionalidade, conforme indicado pela recorrente.

Roque Carraza assim se manifesta, exatamente ao tratar do pretenso conflito entre a Lei 8.212/91 e o Código Tributário Nacional:



Processo nº. : 10980.005340/00-31  
Acórdão nº. : CSRF/01-05.141

“Em suma, para estes juristas, os arts. 45 e 46 da Lei n. 8.212/91 seriam inconstitucionais, já que entrariam em testilhas com o art. 146, III, “b”, da Lei Maior.

Com o devido acatamento, este modo de pensar não nos convence. Vejamos.

3. Concordamos em que as chamadas “contribuições previdenciárias” são tributos, devendo, por isso mesmo, obedecer às normas gerais em matéria de legislação tributária’.

Também não questionamos que as normas gerais em matéria de legislação tributária devem ser veiculadas por meio de lei complementar.

Temos, ainda, por incontroverso que as normas gerais em matéria de legislação tributária devem disciplinar a prescrição e a decadência tributárias.

O que, porém, pomos em dúvida é o alcance destas “normas gerais em matéria de legislação tributária”, que, para nós, nem tudo podem fazer, inclusive nestas matérias.

De fato, também a alínea “b” do inciso III do art. 146 da CF não se sobrepõe ao sistema constitucional tributário. Pelo contrário, com ele deve se coadunar, inclusive obedecendo aos princípios *federativo, da autonomia municipal e da autonomia distrital*.

O que estamos tentando dizer é que 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. O legislador complementar não recebeu um “cheque em branco” para disciplinar a decadência e a prescrição tributárias.

Melhor esclarecendo, a lei complementar poderá determinar - como de fato determinou (art. 156, V, do CTN) - que a decadência e a prescrição são causas extintivas de obrigações tributárias. Poderá, ainda, estabelecer - como de fato estabeleceu (arts. 173 e 174 do CTN) - *o dies a quo* destes fenômenos jurídicos, não de modo a contrariar o sistema jurídico, mas a prestigiá-lo. Poderá, igualmente, elencar - como de fato elencou (arts. 151 e 174, parágrafo único, do CTN) - as causas impeditivas, suspensivas e interruptivas da prescrição tributária.

Neste particular, poderá, aliás, até criar causas novas (não contempladas no Código Civil brasileiro), considerando as



Processo nº. : 10980.005340/00-31  
Acórdão nº. : CSRF/01-05.141

peculiaridades do direito material violado. Todos estes exemplos enquadram-se, perfeitamente, no campo das *normas gerais em matéria de legislação tributária*.

Não é dado, porém, a esta mesma lei complementar entrar na chamada "economia interna", vale dizer, nos assuntos de peculiar interesse das pessoas políticas.

Estas, ao exercitarem suas competências tributárias, devem obedecer, apenas, às diretrizes constitucionais. A criação *in abstracto* de tributos, o modo de apurar o crédito tributário e a forma de se extinguirem obrigações tributárias, inclusive a decadência e a prescrição,<sup>12</sup> estão no campo privativo das pessoas políticas, que lei complementar alguma poderá restringir, nem, muito menos, anular.

Eis por que, segundo pensamos, a fixação dos prazos prescricionais e decadenciais depende 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".

Falando de modo mais exato, entendemos que os prazos de decadência e de prescrição das "contribuições previdenciárias" são, agora, de 10 (dez) anos, a teor, respectivamente, dos arts. 45 e 46 da Lei n. 8.212/91, que, segundo procuramos demonstrar, passam pelo teste da constitucionalidade."<sup>1</sup>

Nem também unânimes os provimentos jurisdicionais, como se depreende deste julgado do Superior Tribunal de Justiça:

"TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. CONTRIBUIÇÃO REVIDENCIÁRIA. PRESCRIÇÃO. PRAZO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CF/88 E LEI Nº 8.212/91. 1. A Constituição Federal de 1988 tornou indiscutível a natureza tributária das contribuições para a seguridade. A prescrição e decadência passaram a ser regidas pelo CTN cinco anos e, após o advento da Lei nº 8.212/91, esse prazo passou a ser decenal. 2. In casu, o débito relativo a parcelas não recolhidas pelo

<sup>1</sup> CARRAZA, Roque, Curso de Direito Constitucional Tributário, São Paulo, Malheiros, 19ª Edição, pp. 816 e 817.

Processo nº. : 10980.005340/00-31  
Acórdão nº. : CSRF/01-05.141

contribuinte referentes aos anos de 1989, 1990 e 1991, sendo a notificação fiscal datada de 07.04.97, acha-se atingido pela decadência, salvo quanto aos fatos geradores ocorridos a partir de 25 de julho de 1991, quando entrou em vigor o prazo decenal para a constituição do crédito previdenciário, nos termos do art. 45 da Lei nº 8.212/91. 3. Recurso Especial parcialmente provido.( STJ - REsp 475559 – SC ) “

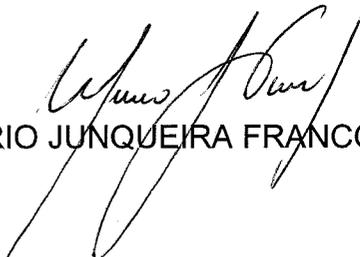
Ademais, para aqueles que defendem a aplicação restrita do artigo 45 à Previdência Social, contendo no sentido de que a Lei 8.212/91 cuida da Seguridade Social, conceito maior, que compreende inclusive a Previdência Social, esta de alcance restrito. Daí o porquê de sua aplicação também para contribuições que não somente as previdenciárias. Outrossim, seria inconcebível, *permissa venia*, considerar o prazo decadencial em função do órgão arrecadador, haja vista que, independentemente de quem as cobre, o interesse da arrecadação – Seguridade Social – é absolutamente o mesmo.

Por esses motivos, entendo que, para as contribuições expressamente relacionadas pela Lei 8.212/91, dentre elas a contribuição social sobre o lucro, o prazo para o lançamento é de dez anos contados do primeiro dia útil do exercício seguinte ao que poderia ser realizado.

*Ex positis*, voto por dar provimento ao recurso.

É o meu voto.

Sala das Sessões - DF, em 29 de novembro de 2004

  
MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR 

Processo nº. : 10980.005340/00-31  
Acórdão nº. : CSRF/01-05.141

## VOTO VENCEDOR

Redator Designado - JOSÉ HENRIQUE LONGO

A questão não é nova no Conselho de Contribuintes.

A discussão gira em torno do prazo de decadência para constituição de crédito da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSL. Estão em contraponto o § 4º, do art. 150, do CTN, de um lado, e o art. 45 da Lei 8212, de outro.

É cristalino o atual entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais deste 1º Conselho de Contribuintes de que somente até o ano de 1991 o lançamento do tributo (IR ou CSL) era por declaração (e teria início no 1º dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido lançado), e que a partir desse período – como é o caso em tela – o lançamento é considerado por homologação.

Assim, para os tributos sujeitos ao chamado lançamento por homologação, nos termos do § 4º do art. 150 do CTN, é extinto o crédito tributário pela decadência, se expirado o prazo de 5 anos a contar da ocorrência do fato gerador.

Cabe contudo reflexão sobre o art. 45 da Lei 8212/91 que determina o prazo de 10 anos para o lançamento de contribuição social, nos seguintes termos:

"Art. 45. O direito de a 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."

Processo nº. : 10980.005340/00-31  
Acórdão nº. : CSRF/01-05.141

A reflexão necessária foi muito bem exposta no voto da eminente e saudosa Conselheira Tânia Koetz Moreira (Acórdão 108-06.992), cujo trecho abaixo transcrito demonstra seu raciocínio:

A regra geral de decadência, no sistema tributário brasileiro, está definida no artigo 173 do Código Tributário Nacional, da seguinte forma:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

A Lei nº 8.212/91, tratando especificamente da Seguridade Social, introduziu prazo maior de decadência, mantendo termo *a quo* idêntico ao do CTN (primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido feito o lançamento ou a data da decisão anulatória, quando presente vício formal).

Poder-se-ia argumentar que à lei ordinária não caberia introduzir ou modificar regra de decadência tributária, matéria reservada à lei complementar, nos termos do artigo 146, inciso III, alínea b, da Constituição Federal. Todavia, a discussão acerca da constitucionalidade de lei extrapola a competência atribuída aos órgãos administrativos, e não cabe aqui examiná-la.

Portanto, abstraindo-se a questão da constitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, deve-se concluir que, para as contribuições submetidas à regra nele estipulada, **aquele prazo que, pelo artigo 173 do CTN é de cinco anos, passa a ser de dez anos.** O artigo 45 da Lei nº 8.212/91 trata do **mesmo instituto** tratado no artigo 173 do CTN, impondo-lhe prazo mais dilatado.



Processo nº. : 10980.005340/00-31  
Acórdão nº. : CSRF/01-05.141

Todavia, é ponto já pacificado, tanto na jurisprudência administrativa quanto na judicial, que, para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, prevalece o preceito contido no artigo 150 do mesmo Código Tributário Nacional, cujo parágrafo 4º estabelece que se considera homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário no prazo de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

É também unânime o entendimento de que a Contribuição Social sobre o Lucro inclui-se entre as exações cujo lançamento se dá por homologação. Assim sendo, na data da ocorrência do fato gerador (antes, portanto, de iniciarse a contagem do prazo de que tratam o artigo 173 do CTN ou o artigo 45 da Lei nº 8.212/91), iniciou-se o prazo do artigo 150, § 4º, do CTN. Transcorridos daí cinco anos, sem que a Fazenda Pública se manifeste, homologado está o lançamento e definitivamente extinto o crédito.

Da mesma forma como não se pode ler o artigo 173 do CTN isoladamente, sem atentar-se para a regra excepcional do artigo 150, também o artigo 45 da Lei nº 8.212/91 não pode ser lido ou aplicado abstraindo-se as demais regras do sistema tributário. Ao contrário, sua interpretação há que ser sistemática, única forma de torná-la coerente e harmoniosa com a lei que lhe é hierarquicamente superior.

Note-se que a homologação do lançamento, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, se dá em cinco anos contados do fato gerador, **se a lei não fixar prazo diverso**. Ora, a Lei nº 8.212/91 não fixa qualquer prazo para homologação de lançamento, no caso das contribuições para a Seguridade Social. Deve prevalecer, portanto, aquele do artigo 150 do CTN, salvo na ocorrência de dolo, fraude ou simulação, hipótese expressamente excepcionada na parte final de seu parágrafo 4º. Ocorrida essa hipótese, volta-se à **regra geral** do instituto

Processo nº. : 10980.005340/00-31  
Acórdão nº. : CSRF/01-05.141

da decadência, ou seja, a do artigo 173 do Código Tributário Nacional, para os tributos em geral, e a do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, para as contribuições aí abrangidas.

Em assim sendo, o lançamento sob exame, alcançando o período de dezembro de 1991 a dezembro de 1994, foi efetuado quando já transcorrido o prazo de cinco anos estabelecido no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, de vez que o auto de infração foi lavrado apenas em 19/12/2000.

Por outras palavras, em face da identidade de redação dos dispositivos, o art. 45 da Lei 8212 corresponde – para as contribuições sociais – ao art. 173, I, do CTN; isto é, aplicar-se-ia o art. 45 da Lei 8212 para as contribuições sociais que não se sujeitam à homologação do procedimento do contribuinte.

Como se disse acima, até 1991 a CSL era considerada como do tipo lançamento por declaração, de modo que até esse ano estaria sujeita ao art. 45 da Lei 8212 (deixando de lado a possibilidade de uma lei ordinária regular sobre decadência). É possível que a intenção do legislador fosse a de atingir também a CSL deslocando a regra de decadência do art. 173, I, do CTN para a nova do art. 45 da Lei 8212; mas no mesmo ano de 1991, com a edição de Lei 8383, foi alterada a sistemática do IRPJ e da CSL e estes passaram a ser considerados como lançamentos por homologação, cujo prazo de decadência de ambos passou a ser regulado pelo art. 150, § 4º, do CTN.

Em suma, considerando que a CSL é tributo classificado como lançamento por homologação, considerando que a única norma no sistema jurídico tributário de decadência para lançamento por homologação é o art. 150, § 4º, CTN, e considerando também que transcorreu prazo superior a 5 anos desde o fato gerador e até o lançamento de ofício, então é inquestionável a extinção de eventual crédito tributário em face da decadência.



Processo nº. : 10980.005340/00-31  
Acórdão nº. : CSRF/01-05.141

De mais a mais, não há que se falar em prazo decadencial de 10 anos para as contribuições sociais, previsto na Lei 8212/91, uma vez que somente lei complementar pode estabelecer limitações ao poder de tributar (Constituição Federal, art. 146, II), inclusive acerca de decadência (inciso III, *b*), e, no atual sistema jurídico, a norma desse nível hierárquico que estabelece a decadência para tributos é o Código Tributário Nacional, e lá está previsto o prazo de 5 anos (art. 150, § 4º). Nesse sentido decidiu a Câmara Superior de Recursos Fiscais deste colegiado na sessão de 17/4/2001 (Acórdão CSRF/1-3.348), além de noutras oportunidades (v.g. CSRF/1-3.906).

Em face do exposto, nego provimento ao recurso da Fazenda Nacional.

Sala das Sessões/DF, Brasília 29 de novembro de 2004.

  
JOSE HENRIQUE LONGO

