



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 10980.010043/00-34
Recurso nº. : 132.523
Matéria : CSL – Ex.: 1993
Recorrente : NITRAL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ - CURITIBA/PR
Sessão de : 17 de março de 2004
Acórdão nº. : 108-07.725

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.

Preliminar de decadência acolhida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por NITRAL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.,

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, ACOLHER a preliminar de decadência do lançamento, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Ivete Malaquias Pessoa Monteiro (Relatora), Nelson Lósson Filho, Fernando Américo Walther (Suplente Convocado) e José Carlos Teixeira da Fonseca que rejeitavam a preliminar. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro José Henrique Longo.


MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR
VICE-PRESIDENTE NO EXERCÍCIO DA PRESIDÊNCIA


JOSÉ HENRIQUE LONGO
REDATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 20 SET 2004

Participaram ainda do presente julgamento, os Conselheiros: LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA e KAREM JUREIDINI DIAS DE MELLO PEIXOTO.

Processo nº. : 10980.010043/00-34
Acórdão nº. : 108-07.725

Recurso nº. : 132.523
Recorrente : NITRAL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

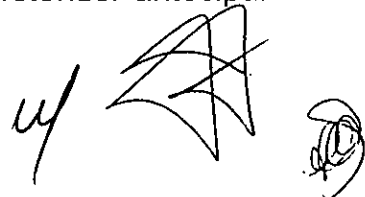
RELATÓRIO

NITRAL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA., Pessoa Jurídica já qualificada nos autos, recorre voluntariamente a este Conselho visando exonerar-se do lançamento de ofício, de fls.21/23 que apurou crédito tributário de R\$ 71.865,81 para a Contribuição Social Sobre o Lucro em dezembro do ano calendário de 1992, por redução indevida do lucro líquido em virtude de inobservância ao regime de escrituração, resultando no falta de recolhimento da contribuição social sobre o lucro, sobre base tributável de Cr\$ 1.893.046.434,00, conforme planilhas de fls.08/10 e 13.

Decorre o lançamento, do PAJ - Processo de Acompanhamento Judicial nº 10980.007717/93-77, Mandado de Segurança nº 93.10115-3 da 9ª Vara da Justiça Federal no Estado do Paraná. Pedia a recorrente liminar contra quaisquer procedimentos fiscais que a impedissem de excluir dos seus resultados contábeis em 31/12/1992, os efeitos da correção monetária integral da diferença do IPC/BTNF, decorrentes do balanço encerrado em 31/12/1990. Deferida a liminar esta foi posteriormente reformada por sentença do TRF da 4ª Região, que deu provimento ao Apelo da União. Os autos não comunicam ocorrência de trânsito em julgado.

A impugnação de fls.25/34 propugna, preliminarmente, pela decadência, nos termos do inciso V do artigo 150 parágrafo 4º, c/c 173, inciso 1º. Transcreveu o Acórdão que julgou os Embargos de Divergência em RESP nº 101.407-SP (98,88733-4).

O mérito também não prosperaria. O auto seria insubsistente. Seu equívoco, exigir a correção monetária com apoio na Lei 7799/1989, quando a Lei 8200/91 já reconheceria a defasagem entre os itens oficiais e a verdadeira inflação. A discussão seria apenas no tempo de apropriação desses efeitos. Pretender antecipar



Processo nº. : 10980.010043/00-34
Acórdão nº. : 108-07.725

tributação seria fazê-la incidir sobre o patrimônio, com desrespeito aos princípios constitucionais consagrados: capacidade contributiva, não confisco, anterioridade, irretroatividade, além de mudar a definição de fato gerador do tributo. Reproduz decisões judiciais e administrativas que consolidariam suas conclusões.

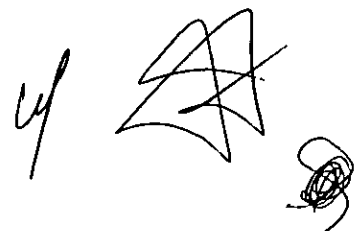
A decisão de 1º grau, fls.71/80, afasta a decadência e julga o lançamento procedente. Esclarece que o resultado da correção monetária complementar (IPC/BTNF) não influiria na base de cálculo da contribuição social sobre o lucro. Quanto ao conhecimento desta matéria (diferença da correção monetária complementar IPC/BTNF) opõe o comando do ADN Cosit 03/1996. Matéria oferecida para conhecimento ao Poder Judiciário, não seria analisada pelo Contencioso administrativo.

As razões de recurso expendidas às fls. 88/106, atacando a decisão recorrida, repetem os argumentos impugnatórios. Reitera a preliminar de decadência e nulidade do auto por "equivoco" em sua capitulação legal. A exigência fulcrada na lei 7799/89, não mais persistiria, posto que, em vigência a Lei 8200/91 que reconheceria a existência da defasagem nos índices aplicados à correção monetária do balanço.

Não mais caberia discussão quanto ao direito de corrigir pelo IPC, posto que a Lei 8200/91 já o autorizara. Permanecia o litígio apenas com relação ao momento apropriado para reconhecer esses efeitos.

A exigência, conforme posta nos autos, tributou o patrimônio ao realizar um lucro ficto. Discorreu sobre o mecanismo da correção monetária de balanço dizendo que exigir imposto com base nesses resultados seria ilegal, por ferir os princípios constitucionais da capacidade contributiva, do não confisco e da definição do fato gerador do imposto de renda como acréscimo patrimonial.

Segundo os doutrinadores Henry Tilbery, Rubens Gomes de Souza e Bulhões Pedreira, somente haveria renda/lucro, base de cálculo para incidência do IR, CSL, ILL, se do resultado do exercício se expurgarem os efeitos da inflação real do período.



Processo nº. : 10980.010043/00-34
Acórdão nº. : 108-07.725

A Lei 8200/1991 ao diferir a aplicação da variação inflacionária em seis anos calendários teria se tornado um empréstimo compulsório. E segundo Kelsen, a lei em seu texto e a norma, juízo hipotético, não se confundem. Cita Paulo de Barros Carvalho ao se referir à integração do texto legislativo. Por isto, nos termos do artigo 148,II da CF era necessário que a edição desta lei se desse por quorum qualificado (Lei complementar). Invoca Misabel A Derzi de quem transcreveu comentários a esta Lei.

A manipulação dos índices IPC/IRVF se constituiu em afronta a inúmeros princípios constitucionais tributários, tais como os da anterioridade, irretroatividade, capacidade contributiva além de afrontar o artigo 43 do CTN, posto que houve aumento fictício dos lucros o que majorou os impostos efetivamente devidos.

Transcreveu as ementas dos Acórdãos proferidos nos Recursos 103.904 do 1ºCC sessão de 19/09/1995 e 125832 23/01/2002, Ac. 101-93725:

"IRPJ - CORREÇÃO MONETÁRIA DAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS.ÍNDICE - Nos exercícios financeiros de 1989 e 1990, os índices a serem utilizados para correção das demonstrações financeiras são aqueles que incorporam a variação verificada no Índice de Preços ao Consumidor-IPC em cada período."

"DIFERENÇA IPC/BTNF - A jurisprudência administrativa pacificou-se no sentido de considerar legítimo que o contribuinte aproprie as diferenças dos índices sem observar o escalonamento previsto na Lei 8200/91."

Pediu provimento do apelo com declaração de insubsistência do lançamento. Ofereceu para arrolamento de bens 02 terrenos pertencentes ao sócio majoritário, conforme fls.108/125.

Despacho de fls. 127 devolveu o processo à Delegacia Jurisdicionante por entender que o arrolamento conforme posto nos autos, não se conformava com o parágrafo 2º do artigo 33 do DL 70235/1972. Às fls.128 os autos são enviados ao Primeiro Conselho de Contribuintes.



Processo nº. : 10980.010043/00-34
Acórdão nº. : 108-07.725

Na sessão de 11 de junho de 2003 houve conversão do julgamento em diligência pois a interessada às fls. 107, declarou não possuir bens no ativo permanente suficientes para garantir o depósito recursal, por isto ofereceu bens imóveis do sócio (fls.108). Todavia, o extrato do IRPJCONS, fls. 126, informa a inexistência de bens no Ativo Permanente, mas no grupo dos investimentos constam valores.

O depósito recursal foi alterado na Lei 10522 de 19/07/2002 que em seu artigo 32 deu nova redação aos parágrafos do artigo 33 do Decreto 70235/1972 quando determinou:

"Art. 32 - O artigo 33 do Decreto 70235 de 06 de março de 1972, que, por delegação do Decreto-Lei nº. 822, de 05 de setembro de 1969, regula o processo administrativo de determinação e exigência de créditos tributários da União, passa a vigorar com a seguinte alteração:

" Art.33.....

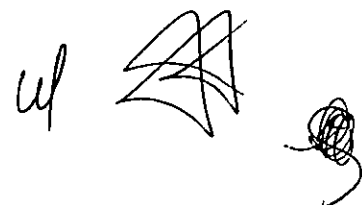
(...)

Parágrafo 2º - Em qualquer caso, o recurso voluntário somente terá seguimento se o recorrente arrolar bens e direitos de valor equivalente a 30% (trinta por cento) da exigência fiscal definida na decisão, limitado o arrolamento, sem prejuízo do seguimento do recurso, ao total do ativo permanente se pessoa jurídica ou ao patrimônio se pessoa física."

Na redação anterior o parágrafo 2º do artigo 33 se referia ao depósito recursal no valor correspondente a, no mínimo, 30% da exigência fiscal definida na decisão. A nova redação excluiu a modalidade do depósito substituindo-a pelo arrolamento de bens, sem mais exigir a garantia dos 30% do valor litigado, quando o limitou ao total do ativo permanente.

Para não restar dúvidas a matéria foi reproduzida na INSRF 264 de 20/12/2002 que assim determinou:

"**Art. 2º** O recurso voluntário somente terá seguimento se o recorrente arrolar bens e direitos de valor equivalente a trinta por cento da exigência fiscal definida na decisão.



Processo nº. : 10980.010043/00-34
Acórdão nº. : 108-07.725

§ 1º Na hipótese de o valor dos bens e direitos arrolados ser inferior ao previsto no **caput**, o recurso poderá ter seguimento, desde que o arrolamento abranja a totalidade dos bens integrantes do ativo permanente ou do patrimônio do sujeito passivo. (Destaquei)

Como não restou claro a inexistência de bens do ativo permanente da recorrente, o processo foi baixado em diligência para que fosse confirmada a existência de bens no ativo para arrolamento nos termos das normativas acima apontadas e fosse saneado o preparo processual.

Diligência efetuada conforme fls.143/148.

Relação de arrolamento fls. 145, concluída com despacho de fls.148.

É o Relatório.



Processo nº. : 10980.010043/00-34
Acórdão nº. : 108-07.725

VOTO VENCIDO

Conselheira IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, Relatora

Conforme acima relatado, trata-se de retorno de diligência solicitado com a finalidade de sanear o processo no que tange a garantia de instância. Por isto, presentes os pressupostos de admissibilidade, tomo conhecimento do recurso.

Tratam os autos da Contribuição Social Sobre o Lucro referente a dezembro do ano calendário de 1992, apurada por redução indevida do lucro líquido em virtude de inobservância do regime de escrituração. No PAJ - Processo de Acompanhamento Judicial nº 10980.007717/93-77, Mandado de Segurança nº 93.10115-3 da 9ª Vara da Justiça Federal no Estado do Paraná, pedia a recorrente a concessão de medida liminar "contra quaisquer procedimentos fiscais que impedissem a exclusão em seus resultados contábeis em 31/12/1992 dos efeitos da correção monetária integral da diferença do IPC/BTNF decorrentes do balanço encerrado em 31/12/1990". Deferida a liminar esta foi posteriormente reformada por sentença do TRF da 4ª Região que deu provimento ao Apelo da União. Não constam nos autos a notícia do trânsito em julgado da sentença.

As razões de apelo são iniciadas invocando a decadência do direito de lançar do fisco. O fato gerador ocorrido em 31/12/1992, foi cientificado em 25/08/2000, portanto fora do quinquênio possível ao lançamento. Traz a discussão para o prazo de contagem da decadência das contribuições sociais, entendendo que seria o mesmo determinado para o imposto de renda das pessoas jurídicas.

Todavia não partilho desta convicção por me alinhar com a idéia refletida na decisão de 1º grau. Entendo que a natureza das contribuições sociais, segundo a vontade constitucional, integra as contribuições mencionadas na letra c, item I do artigo 195 da Carta Magna. Por isso, o prazo decadencial se rege pelo artigo 45 da Lei 8212, de 24 de Julho de 1991.



Processo nº. : 10980.010043/00-34
Acórdão nº. : 108-07.725

Também não prospera o entendimento das razões apresentadas de que, no campo do direito tributário, por vinculação expressa estabelecida no artigo 146 da Constituição Federal, a regulação da decadência fora cometida à lei complementar, no caso, ao Código Tributário Nacional, o que afastaria o artigo 45 da Lei 8212/91. Nesse sentido, magistral o entendimento do Prof. Roque Antonio Carrazza, em seu Curso de Direito Constitucional Tributário 17ª Edição - 02/2002, fls.793/794 onde leciona:

"(...)

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 devam 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, temos 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 artigo 146 da CF não se sobrepõe ao sistema constitucional tributário. Pelo contrário, com ele deve se coadunar, inclusive obedecendo aos princípios federativos, 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 (art. 173 e 174 do CTN) - o dies a quo destes fenômenos jurídicos, não de modo a contrariar o

Processo nº. : 10980.010043/00-34
Acórdão nº. : 108-07.725

sistema jurídico, mas a prestigiá-lo. Poderá igualmente, elencar - como de fato elencou (art. 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 peculiaridades do direito material violado. Todos esses 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, estão no campo privativo das pessoas políticas, que lei complementar alguma, poderá restringir, nem, muito menos, anular.

Eis porque, segundo pensamos, a fixação dos prazos prescricionais e decadenciais dependem de lei da própria entidade tributante. Não de lei complementar.

Nesse sentido, os artigos 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 artigos 45 e 46 da Lei 8212/91, que, segundo procuramos demonstrar, passam pelo teste de constitucionalidade."

Com esses argumentos rejeito a tese de decadência do lançamento.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 17 de março de 2004.


IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO

Processo nº. : 10980.010043/00-34
Acórdão nº. : 108-07.725

VOTO VENCEDOR

Conselheiro JOSÉ HENRIQUE LONGO, Relator Designado

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, 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."

A reflexão necessária foi muito bem exposta no voto da eminente 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:



Processo nº. : 10980.010043/00-34
Acórdão nº. : 108-07.725

“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.

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



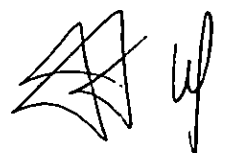
Processo nº. : 10980.010043/00-34
Acórdão nº. : 108-07.725

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 iniciar-se 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 da decadência, ou seja, a do artigo



Processo nº. : 10980.010043/00-34
Acórdão nº. : 108-07.725

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.

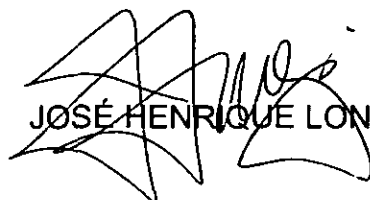
Em assim sendo, o lançamento sob exame, alcançando o período de dezembro de 1991 a dezembro de 1994, foi efetuado quando já transcorrido o prazo de cinco anos estabelecido no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, de vez que o auto de infração foi lavrado apenas em 19/12/2000.

Em suma, sendo a CSL tributo classificado como lançamento por homologação, e tendo transcorrido prazo superior a 5 anos (art. 150, § 4º, CTN) desde o fato gerador e até o lançamento de ofício, é inquestionável a extinção de eventual crédito tributário em face da decadência.

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).

Portanto, diante da decadência apontada, declaro a nulidade do auto de infração.

Sala das Sessões - DF, em 17 de março de 2004.


JOSÉ HENRIQUE LONGO