



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

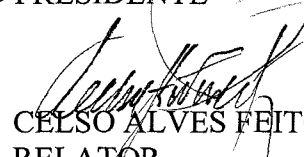
Processo nº : 10980.012853/99-10
Recurso nº : RD/105-127094
Matéria : CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessada : PARANÁ – JET TAXI AÉREO LTDA.
Recorrida : QUINTA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
Sessão de : 13 de outubro de 2003
Acórdão nº : CSRF/01-04.690

Decadência – CSLL – A referida contribuição, por sua natureza tributária, fica sujeita ao prazo decadência de 5 anos.

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, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Antonio de Freitas Dutra e Manoel Antonio Gadelha Dias.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


CELSON ALVES FEITOSA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 02 MAR 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO; CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER, VÍCTOR LUIS DE SALLES FREIRE, LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO; REMIS ALMEIDA ESTOL, DORIVAL PADOVAN; JOSÉ CARLOS PASSUELLO; JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA; WILFRIDO AUGUSTO MARQUES, JOSÉ CLÓVIS ALVES; CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR.

Processo nº : 10980.012853/99-10
Acórdão nº : CSRF/01-04.690

Recurso nº : RD/105-127094
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessada : PARANÁ JET TÁXI AÉREO LTDA.

RELATÓRIO

O acórdão proferido pela 5ª Câmara, objeto do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, restou assim ementado:

“CSLL – CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO – DECADÊNCIA – Não sendo a CSLL tributo, mas tendo natureza tributária, conforme entendeu o Supremo Tribunal Federal, a ela aplicam-se as regras previstas no Código Tributário Nacional (Lei nº 5172/66) relativamente à decadência. Por outro lado, tratando-se de contribuição recolhida sem prévio exame da autoridade administrativa o prazo decadência é o previsto no art. 150, §4º do CTN (Lei nº 5172/66). O prazo decadência de 10 (dez) anos estabelecido pelo artigo 45 da Lei nº 8212/91 não prevalece em relação à CSLL, à luz do que dispõe o artigo 146, III, letra “b” da Constituição Federal. Por força de tal dispositivo cabe à lei complementar estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários.”

O recurso especial (fls. 338/363) acima mencionado foi interposto com fundamento no artigo 5º, I do Regimento Interno da CSRF (Portaria 55/98), onde se insurgiu a Fazenda Nacional contra o v. acórdão, aduzindo, em suma:

- i) *Cuida-se de recurso interposto contra acórdão que julgou decadente lançamento de CSLL, relativa ao ano-calendário 1993, lavrado em julho de 1999;*
- ii) *Quanto ao cabimento do recurso, aduz que há, in casu, contrariedade à lei e divergência jurisprudencial embasada em acórdãos da eg. CSRF que, em oposição ao entendimento esposado no acórdão recorrido, defendem distintas correntes interpretativas das normas que regulam o lançamento do IRPJ e reflexos;*
- iii) *Cita como paradigmas os seguintes acórdãos proferidos pela CSRF, que espelham duas correntes interpretativas divergentes da adotada no v. acórdão recorrido:*

1ª corrente:

Processo nº : 10980.012853/99-10
Acórdão nº : CSRF/01-04.690

“Acórdão CSRF/01-02403

Decadência – O seu prazo tem início no momento em que inexistente impedimento à sua constituição.”

Comentário da Recorrente: “Nesse julgado, a e. CSRF declarou que, ainda que o tributo exigido seja recolhido mediante o sistema de ‘lançamento por homologação’, o prazo para o lançamento ex officio não deverá ser contado a partir da ocorrência do fato gerador, ao contrário do que entendeu o r. acórdão recorrido, haja vista que o prazo decadencial somente teria início, com a ciência, pela Fiscalização, dos procedimentos realizados pelo contribuinte para o recolhimento dos tributos, ciência que ocorre com a entrega da declaração de rendimentos.”

2ª corrente:

“Acórdão CSRF/01-03103

IRPJ – LANÇAMENTO EX OFFICIO – PRAZO DECADENCIAL – Tratando-se de lançamento de ofício, o prazo decadencial é contado pela regra do artigo 173, inciso I do Código Tributário Nacional.”

“Acórdão CSRF/01-01994

IRF – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO X LANÇAMENTO DE OFÍCIO – DECADÊNCIA: No lançamento por homologação o que se homologa é o pagamento. Constatada pelo Fisco falta de pagamento de tributo ou insuficiência do pagamento, objeto de auto de infração, a hipótese é de lançamento *ex officio*. Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, quando ocorrer dolo, fraude ou simulação o termo inicial da decadência é um dos previstos no artigo 173 do Código Tributário Nacional.”

Comentário da Recorrente: “Nesse modo de interpretação, o tributo objeto de ‘lançamento por homologação’, que não tenha sido recolhido ou que tenha sido recolhido a menor, ao ocasionar o lançamento de ofício passa a se sujeitar ao prazo decadencial disposto no art. 173, I do CTN, e não mais ao prazo do art. 150, §4º, como sustenta o r. acórdão recorrido.”

- iv) *Da leitura do art. 150, do CTN se depreende que o prazo decadencial do lançamento de ofício relativo a tributo sujeito a lançamento por homologação inicia-se na data em que a Administração Pública tiver ciência das providências tomadas pelo contribuinte, visando ao pagamento do tributo;*
- v) *Ou seja, a legislação pode atribuir ao sujeito passivo o dever de efetuar o pagamento do tributo antes mesmo da manifestação da autoridade administrativa, concordando ou não com a apuração do tributo pelo contribuinte;*

Processo nº : 10980.012853/99-10
Acórdão nº : CSRF/01-04.690

- vi) *O §4º, do art. 150, do CTN estabelece prazo de cinco anos, após a ocorrência do fato gerador, para manifestação do Fisco;*
- vii) *Destarte, se a homologação é ato administrativo em que a autoridade administrativa confirma ou não a exatidão do pagamento – como preleciona o art. 150, caput, do CTN – o prazo para sua efetivação somente pode ter início a partir do momento em que for possível à administração apreciar as informações que embasaram o pagamento;*
- viii) *Assim, mesmo que contado o prazo da ocorrência do fato gerador, aquele ficaria suspenso até a data da entrega da declaração de rendimentos, momento em que a administração passa a ter condições de analisar a atividade do contribuinte;*
- ix) *Esse entendimento foi manifestado pela e. CSRF em diversos acórdãos, citando, na oportunidade, o de nº CSRF/01-02403. Transcreve trechos do voto condutor, elaborado pelo r. conselheiro Celso Alves Feitosa;*
- x) *Nos termos do acórdão referido no item anterior, a apresentação da declaração seria o marco inicial da contagem do prazo decadencial;*
- xi) *Cita, ainda, trecho do voto da r. conselheira Sandra Faroni, acórdão CSRF 101-89945;*
- xii) *Por outro lado, a e. CSRF também julgou que o prazo para o lançamento de **tributos não recolhidos**, mesmo que para estes tributos a legislação atribua ao contribuinte o dever de antecipar o pagamento, é aquele prelecionado no art. 173, I do CTN. Cita, nesse sentido, trecho do voto condutor lavrado pelo r. conselheiro Cândido Rodrigues Neuber, no acórdão CSRF/01-03103;*
- xiii) *O prazo prelecionado no art. 150, §4º do CTN refere-se “... à homologação de um pagamento, homologação esta que não possui a natureza jurídica de um lançamento tributário ...”. Cita doutrina de Alberto Xavier;*
- xiv) *Ainda seguindo linha de entendimento preconizado por Alberto Xavier, aduz que a teor do art. 150 do CTN, ocorrido o pagamento, incumbe à administração pública homologá-lo ou não (neste último caso, efetua o lançamento de ofício). Entretanto, o §4º, do art. 150, do CTN prevê um prazo para a homologação e determina que, após o decurso desse prazo, o pagamento será homologado tacitamente. Num primeiro momento, poder-se-ia interpretar a norma no sentido de que,*

Processo nº : 10980.012853/99-10
Acórdão nº : CSRF/01-04.690

após o quinquênio não poderia mais o Fisco efetuar o lançamento de ofício. Contudo – e aí reside o erro do v. acórdão recorrido – a correta interpretação é aquela segundo a qual a aplicação do art. 150, §4º ao invés do art. 173 se dá nos casos em que houve prévio pagamento, o que não é o caso dos autos;

- xv) *A homologação não é lançamento, mas ato de controle, não obstante em determinadas situações ocorra o lançamento ao invés da homologação, quando, na atividade de controle, a autoridade administrativa julgar que houve erro do particular;*
- xvi) *Portanto, o prazo decadencial da atividade de controle submete-se à que a lei determine o recolhimento de tributo por homologação e que haja pagamento. Não havendo pagamento, não há que se falar em atividade de controle, mas em apuração e lançamento do tributo devido;*
- xvii) *Em suma, há duas interpretações da e. CSRF sobre o tema: 1ª) a 'informação prévia' seria a declaração e, ainda que não tenha ocorrido o pagamento, seria o termo inicial do prazo para a atividade de controle estatal; 2ª) a 'informação prévia' não é a declaração de rendimentos, mas o pagamento do tributo – neste caso, aplicar-se-ia o art. 173 do CTN e não o 150 do mesmo Codex;*
- xviii) *A jurisprudência é praticamente unânime no que tange às hipóteses de não recolhimento dos tributos sujeitos a lançamento por homologação: o prazo decadencial para lançar é o previsto no art. 173, I, do CTN – cita ementas do extinto TFR e STJ;*
- xix) *No caso dos autos, a autuação fiscal foi lavrada dentro do prazo previsto no art. 173, I, do CTN, além do fato de que não houve, no caso, pagamento do tributo lançado e, assim, sequer teve início o lapso do prazo decadencial;*
- xx) *O acórdão recorrido fundamentou a alegada nulidade do lançamento no conflito entre o art. 45 da Lei 8212/91 e o art. 146 da CF/88 e 150, §4º, do CTN. Ao decidir que o art. 45 da Lei 8212/91 está disciplinando matéria reservada à lei complementar, o v. acórdão recorrido declarou, incidentalmente, a inconstitucionalidade da norma;*
- xxi) *Consoante jurisprudência dos e. STJ e STF, a apreciação de matéria relativa a conflito entre dispositivos de lei complementar e de lei ordinária implica decisão sobre a*

Processo nº : 10980.012853/99-10
Acórdão nº : CSRF/01-04.690

extrapolação ou não de competência outorgada pelo texto constitucional;

- xxii) Conforme dispõe o art. 22-A do Regimento Interno da CSRF, com redação dada pela Portaria MF nº 103/2002, tem-se que o Conselho de Contribuintes não tem competência para apreciar e declarar a inconstitucionalidade de lei;*
- xxiii) O art. 22-A do RICSRF encontra fundamento em lei – art. 77 da Lei 9430/96. Da redação este último dispositivo legal se depreende que o Poder Executivo pode dispensar a cobrança de tributos, objeto ou não de lançamento, embasados em leis que tenham sido declaradas inconstitucionais pelo STF;*
- xxiv) Assim, a contrario sensu, a Lei 9430/96 não autoriza o Poder Executivo a dispensar tributo antes da declaração de inconstitucionalidade pelo STF;*
- xxv) No caso dos autos, não há notícia de que o STF tenha se pronunciado acerca da inconstitucionalidade do art. 45 da Lei 8212/91, de forma que o v. acórdão recorrido não encontra respaldo na jurisprudência da Corte Suprema;*
- xxvi) Ademais, ao reverso, os tribunais têm declarado a constitucionalidade do mencionado art. 45 da Lei 8212/91;*
- xxvii) Em suma, o v. acórdão recorrido não poderia Ter afastado a incidência do art. 45 da Lei 8212/91, uma vez que o Conselho de Contribuintes não tem competência para apreciar a validade de normas legais frente à Constituição Federal;*
- xxviii) O art. 45 da Lei 8212/91 é constitucional, vez que é norma especial em relação ao art. 150, §4º, do CTN e, tendo em vista que esse mesmo Codex permite a edição de normas especiais acerca do prazo decadencial, não há que se falar em qualquer conflito;*
- xxix) Cita ementas de acórdãos do e. TRF 1ª região para fundamentar sua alegação de que o art. 45, da Lei 8212/91 é lei especial frente ao art. 150, §4º, do CTN;*
- xxx) No que tange ao art. 146, III, b, da CF/88 aduz que a lei ordinária que regule as matérias lá elencadas somente será inconstitucional quando assumir natureza de norma de caráter geral, o que não é o caso do art. 45, da Lei 8212/91;*
- xxxi) O próprio art. 150, §4º, do CTN prevê a possibilidade de edição de norma específica “(...) §4º - Se a lei não fixar prazo à homologação (...)”, o que afasta qualquer dúvida acerca da*

Processo nº : 10980.012853/99-10
Acórdão nº : CSRF/01-04.690

natureza de norma geral que o CTN possui, regulando de forma supletiva o prazo decadencial para a homologação do pagamento, abrindo ao legislador ordinário a possibilidade de estabelecer prazos diversos.

As fls. 399/401 encontra-se o despacho da Presidência da 5ª Câmara recebendo o Recurso Especial – nas modalidades **RP** e **RD**, porque atendidos os pressupostos de admissibilidade.

Em contra-razões fala a Recorrida a fls. 406/419, argumentando com o seguinte, em rápida síntese:

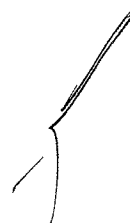
- *O art. 150, §4º do CTN não se aplica à Recorrida, uma vez que a mesma não efetuou o pagamento antecipado da CSLL;*
- *No caso de ausência de pagamento prevalece o prazo decadencial do art. 173 do CTN;*
- *Cita Súmula 219 do extinto TFR: “Não havendo antecipação de pagamento, o direito de constituir o crédito previdenciário extingue-se decorridos cinco anos do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorreu o fato gerador”;*
- *Por se tratar de prazo decadencial, mesmo com a impetração de mandado de segurança não há que se cogitar em suspensão de seu lapso;*
- *O acórdão recorrido está em consonância com a jurisprudência majoritária deste Conselho – cita ementas (Ac. 103-19879 – 3ª Câm.; Ac. 101-86895 – 1ª Câm.);*
- *Outrossim, mesmo que se admita, ad argumentandum, que ao caso de aplicaria o art. 150, §4º, do CTN, ainda assim é de ser mantida a r. decisão recorrida, uma vez que não pode lei ordinária dispor sobre decadência e prescrição do crédito tributário (art. 146, III, a, CF/88);*
- *Impõe-se, portanto, que a contagem de prazos decadenciais respeite as determinações contidas no CTN que, em matéria de prescrição e decadência, tem natureza de lei complementar;*
- *A intenção do constituinte ao reservar à lei complementar a disciplina acerca das matérias relativas à constituição do crédito tributário foi o de proporcionar mais segurança ao contribuinte. Assim, inadmissível a aplicação do art. 45 da Lei 8212/91;*
- *A faculdade prevista no CTN para a edição de “lei” dispendo acerca de prescrição e decadência, não guarda consonância com a Carta Magna, que expressamente reservou tal matéria à edição de lei complementar;*
- *Quanto à declaração de inconstitucionalidade aventada pela Recorrente, aduz que em nenhum momento o v. acórdão recorrido declarou inconstitucional o art. 45 da Lei 8212/91, máxime tendo em conta que o referido dispositivo legal não se aplica*

Processo nº : 10980.012853/99-10
Acórdão nº : CSRF/01-04.690

ao caso, posto não se estar diante de lançamento por homologação, face à não antecipação do pagamento do tributo;

- *Entende a Recorrente que a aplicação do art. 45 da Lei 8212/91 deve-se à previsão contida no art. 150, §4º, do CTN, que permite à lei dispor sobre o prazo decadencial nas hipóteses de lançamento por homologação;*
- *Entretanto, esse entendimento não pode prevalecer, uma vez que contrário à Súmula 219 do TFR. No caso dos autos não houve pagamento antecipado da CSLL, motivo pelo qual incidente a regra contida no art. 173, I do CTN;*
- *Acrescente-se, ainda, que o art. 45 da Lei 8212/91 refere-se somente à Seguridade Social, e não à Fazenda Nacional, o que se depreende da simples leitura do caput do mencionado dispositivo legal;*
- *Por fim, impugna os acórdãos proferidos pelo TRF 1ª Região, já que não se prestam à comprovação da divergência. Somente acórdãos proferidos pelo Conselho de Contribuintes podem exercer essa função.*

É o relatório.



Processo nº : 10980.012853/99-10
Acórdão nº : CSRF/01-04.690

VOTO

CONSELHEIRO CELSO ALVES FEITOSA – RELATOR

O recurso preenche as condições de admissibilidade, nos termos do relatado, pelo que dele tomo conhecimento.

Como emerge dos autos o lançamento foi realizado em 23/07/1999.

O lançamento diz respeito a fatos acontecidos no primeiro e segundo semestres de 1992, ano calendário, e ainda janeiro de 1993.

A declaração de rendimentos do ano de 1992 foi entregue em 23/12/93, enquanto a do ano de 1993 foi entregue em 31/05/94 (fls. 62 e 68).

Há nos autos notícia e documentos que provam ter entrado a Recorrente com ação judicial para discutir a matéria, com sentença favorável (fls. 241), de 31/05/95, a qual acabou sendo reformada: Acórdão do TRF de 24/06/99 (fls.273).

Assim quando do lançamento de ofício não mais gozava a Recorrente de decisão judiciária a seu favor.

Assim, há que se decidir se a questão opção pelo Poder Judiciário impediria o exame da matéria em sede de discussão administrativa, já que há notícia nos autos que contra a decisão que lhe foi desfavorável, recorreu o sujeito passivo, em discussão a matéria até pelo menos 09/00, segundo o informe de fls. 279.

O outro tema diz respeito à questão da validade do lançamento de ofício, diante da arguição de decadência.

Resta evidente que a decadência não é matéria tratada na ação Mandado de Segurança impetrado, pelo que tem sua admissão não vedada ao exame pelo julgador administrativo, já que a opção é exigida tão só para evitar a concomitância. Não havendo esta, possível se torna o julgamento.

Assim vem sendo decidida a matéria em sede de conclusão administrativa:

“ CSL – DECADÊNCIA – 5 ANOS – O prazo para o fisco lançar a Contribuição Social sobre o Lucro é de 5 anos, a contar da ocorrência do fato gerador, sob pena de decadência nos termos do art. 150, § 4º, do CTN.” (Oitava Câmara – Acórdão 108-06757 – Processo 10980.016864/99-88)

“CSLL – EXERCÍCIO 1996 – ANO CALENDÁRIO DE 1995 – RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO – DECADÊNCIA – Tratando-se

Processo nº : 10980.012853/99-10
Acórdão nº : CSRF/01-04.690

de crédito tributário advindo de recolhimentos a maior efetuados por iniciativa do contribuinte, tem-se que decorrido o prazo de cinco anos, contados a partir do encerramento do período base de tributação, opera-se a extinção do direito de pleitear a restituição, nos termos do artigo 168, I, c.c. artigo 165, I, ambos do CTN”. (Sétima Câmara – Ac. 107-06444 – Processo 10768.020134/00-10)

“ CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO – DECADÊNCIA – A contribuição social sobre o lucro líquido, “ex vi” do disposto no art. 149, c.c. art. 195, ambos da C.F., e, ainda, em face de reiterados pronunciamentos da Suprema Corte, tem caráter tributário. Assim, em face do disposto nos arts. N. 146, III, “b”, da Carta Magna de 1988, a decadência do direito de lançar as contribuições sociais deve ser disciplinada em lei complementar. À falta de lei complementar específica dispondo sobre a matéria, ou de lei anterior recebida pela Constituição, a Fazenda Pública deve seguir as regras de caducidade previstas no Código Tributário Nacional ”. (Sétima Câmara – Ac. 107-06465 – Processo 10980-015669/98-96)

“CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO – NATUREZA JURÍDICA – CÔMPUTO DA DECADÊNCIA – A Contribuição Social sobre o Lucro, como imposto que é por excelência, subordina-se à regra do art. 173, I, do Código Tributário Nacional para efeitos da contagem do prazo decadencial e limitação do direito ao Fisco do pertinente lançamento. Não tem sentido a prevalência de legislação ordinária sobre a Lei Maior, extensiva deste prazo de 5 (cinco) para 10 (dez) anos.” (Terceira Câmara – Ac. 103-20724 – Processo 10980.018785/99-84)

“ PRELIMINAR. DECADÊNCIA. LANÇAMENTO IRPJ E CSLL. A partir de 1º de janeiro de 1992, o Imposto de Renda de Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido passaram a ser devidos mensalmente e na medida em que os lucros eram apurados e, portanto, os referidos tributos passaram a ser lançados na modalidade de lançamento por homologação conforme jurisprudência uniformizada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais e, por via de consequência, a contagem do prazo decadencial passou a ter início no mês seguinte ao da ocorrência do fato gerador”. (Primeira Câmara – Ac. 101-93576 – Processo 13830.001019/97-49)

“DECADÊNCIA –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” (Primeira Câmara – Ac. 101-93460 – Processo 10980.01812/99-61)

“DECADÊNCIA –CSLL- DECADÊNCIA – Por se tratar de tributo cuja modalidade de lançamento é por homologação, expirado cinco

Processo nº : 10980.012853/99-10
Acórdão nº : CSRF/01-04.690

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” (Primeira Câmara – Ac. 101-93356 – Processo 10980.017653/99-61)

Os julgados estão embasados na natureza tributária da contribuição social e no fato de que, tendo o artigo 146, III, “b” da CF, fixado que em matéria de decadência e prescrição só lei complementar é admitida, resta afastada a aplicação do disposto na Lei 8.212/91 em seu artigo 45.

Pacificou-se na Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF/01-1.036/90) o entendimento de que o lançamento do IRPJ, após o ano de 1992, em razão do disposto na Lei 8383/91, inclusive, passou a ter a natureza jurídica de lançamento por homologação e não mais podendo ser classificado como sendo por declaração.

Decorre daí que o prazo inicial da decadência, a partir de 1992, tem o marco definido no parágrafo 4º do art. 150 do CTN. Para as situações acontecidas antes de 1992, o lançamento restava classificado como por declaração.

Contado os 5 (cinco) anos a partir dos anos de 1992 e 1993, em que os períodos de apuração eram semestrais e 1993, mensal, somado ao fato de que as declarações de imposto de renda foram entregues em 23/12/93 e 31/05/94, enquanto o auto de infração data de **23/07/99**, retroagindo, resta claro que o lançamento de ofício agora enfrentado deveria ter acontecido antes de alcançados 5 (cinco) anos. Assim sendo os fatos geradores de 1992 e 93, entendo, efetivamente estavam decaídos, segundo jurisprudência já firmada na Câmara.

Quanto ao fato de se tratar a exação de CSLL e não de IRPJ, resta evidente que a natureza jurídica daquela é tributária, não se aplicando ainda o disposto no artigo 45 da Lei 8.212/91, que é dirigido ao direito envolvido com a Seguridade Social, para autorizar constituição de seus créditos. Já o artigo 33 estabelece que os créditos relativos à CSLL são constituídos – lançados – pela Secretaria da Receita Federal, órgão que se encontra fora do Sistema de Seguridade Social, ficando assim afastado o tratado no artigo 45 da mesma lei.

Sobre o tema, assim tem deixado fixado a Conselheira Sandra Maria Faroni:

“Por conseguinte, o prazo referido no art. 45 (cuja constitucionalidade não cabe aqui discutir) seria aplicável apenas às contribuições previdenciárias, cuja competência para constituição é do Instituto Nacional do Seguro Social- INSS (Note-se todos os parágrafos do artigo 45 da Lei 8.212/91 tratam apenas das contribuições previdenciárias, de competência do INSS). O artigo 45, incluído seus parágrafos, se referem claramente ao seu destinatário, que é a Seguridade Social, e não a Receita Federal. A seguridade Social, de cujo direito cuida o art. 45 da Lei 8212/91, é representada pelos órgãos descentralizados do Ministério da Previdência e Assistência Social (autarquias, que são entidades da administração indireta), ao passo que a Receita Federal é órgão da administração direta da União, conforme Decreto-lei 200/67”. (Ac. 101-93.460)

Processo nº : 10980.012853/99-10
Acórdão nº : CSRF/01-04.690

Quanto à questão inconstitucionalidade, não vejo nos autos tal declaração com respeito à lei 8.212/91, mesmo porque a via própria não seria a de um julgamento administrativo.

A questão como posta nos julgados decorre do entendimento de que estabeleceu a constituição federal em seu artigo 146, III, b, que em matéria de decadência e prescrição, só cabe lei complementar, no caso, então, por recepção, o disposto no CTN em seus artigos 150, § 4º e 173.

Veja que o caso não trata de se discutir sobre aqueles casos em que a CF faz referência tão só à lei, sem qualificá-la, pois se assim fosse ter-se-ia que considerar que:

“De há muito se firmou a jurisprudência desta Corte no sentido de que só é exigível lei complementar quando a Constituição expressamente a ela faz alusão com referência a determinada matéria, o que implica dizer que quando a Carta Magna alude genericamente a “lei” para estabelecer princípio de reserva legal, essa expressão compreende tanto a legislação ordinária, nas suas diferentes modalidades, quanto a legislação complementar”. (ADin. n. 2.028-5 – Rel. Ministro Moreira Alves)

A constituição federal estabelece lei complementar – arts. 150, § 4º e 173., para matéria específica. Com respeito aquele primeiro artigo citado, a sua menção à lei diz respeito à prazo menor que não fica vedado, nunca maior, em razão da especificidade .

Com respeito ainda aos dois artigos, cabe analisar o *dies a quo* de cada um.

O argumento extraído da lição do Prof. Alberto Xavier deve ser entendido segundo o contexto posto em sua obra “Do lançamento” (Ed. Forense), onde faz uma distinção entre lançamento definitivo e extinção do crédito. Diz que o artigo 150 § 4º, trata deste último. Por outro lado, lançamento definitivo nada tem haver com homologação do pagamento. O que se homologa, afirma, é o pagamento e não o lançamento, este, privativo da autoridade administrativa (art. 142 do CTN). Acrescenta ainda não há revisão do lançamento sem o devido lançamento, não podendo se confundir tal fato como revisão do pagamento.

Mais adiante na mesma obra (págs. 92 e 93), tratando dos artigos 150, § 4º e 173, afirma não serem de aplicação cumulativa ou concorrente, antes são reciprocamente excludentes, continuando:

“ ... o artigo 150, § 4º aplica-se exclusivamente aos tributos “cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa”; o artigo 173, ao revés, aplica-se aos tributos em que o lançamento, em princípio antecede o pagamento. O artigo 150, § 4º pressupõe *um pagamento prévio* – e daí que ele estabeleça um prazo mais curto, tendo como *dies a quo* a data do pagamento, dado que este fornece, por si só, ao Fisco uma informação suficiente para que permita exercer o controle. O artigo 173, ao contrário pressupõe *não ter havido pagamento prévio* – e daí que alongue o prazo para o

Processo nº : 10980.012853/99-10
Acórdão nº : CSRF/01-04.690

exercício do poder de controle, tendo como *dies a quo* não a data da ocorrência do fato gerador, mas o exercício seguinte àquele em que o lançamento deveria ter sido efetuado.

Precisamente porque o prazo mais longo do artigo 173 se baseia na inexistência de uma informação prévia, em que o pagamento consiste, o § único desse mesmo artigo *reduz* esse prazo tão logo se verifique a possibilidade de controle, contando o *dies a quo* não do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, mas “da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento”.

E é também por razões ligadas à inexistência de informações prévias que a lei deixa de submeter ao prazo mais curto do artigo 150, § 4º os casos de “dolo, fraude ou simulação”, pra implicitamente os sujeitar ao prazo mais longo do artigo 173”.

Nos atuais tempos de império da informática, das mudanças quanto os períodos de nascimento do fato gerador, das informações no cumprimento de deveres acessórios, das apurações do devido, resta importante analisar o posto pelo ilustre professor, com as adaptações necessárias.

Afirma o ilustrado mestre que a distinção na aplicação do prazo do artigo 150, § 4º, em relação ao prazo do artigo 173 do CTN, estaria em que naquele haveria o pagamento e sinalização da ocorrência do fato gerador em direção ao Fisco, enquanto neste, a falta de informação justificaria a prorrogação, para o exercício seguinte.

Assim, há de se ter **a informação** como sinalizadora da aplicação do artigo 150, § 4º. Posto isto, a conclusão é a de que o fato gerador necessitaria de um aviso ao Fisco, no qual o pagamento se constitui. Mas, tal há de ser tomado (o pagamento), então, **como espécie do gênero informação**, assim o sendo também qualquer outro, como também já fora afirmado, ao concluir pela redução do prazo de início da decadência, a entrega da declaração de rendimentos, assim como, atualmente, se dá pela entrega da dctf, que dispensam, inclusive, lançamentos.

O outro tema a exigir, no meu entender adequação, diz respeito ao que se deve entender, por **exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado**, *atualmente*, nesta era da informática onde os deveres acessórios e obrigações principais se apresentam, quanto a prazos, envolvendo informações e entrega ao Sujeito Ativo, pelo Sujeito Passivo, de dinheiro a título de impostos e contribuições.

No momento em que o prazo, por exemplo, do fato gerador do IRPJ, passou de anual para semestral; mensal ou trimestral, resta entender se devemos ainda considerar : exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, como sendo igual ao exercício civil.

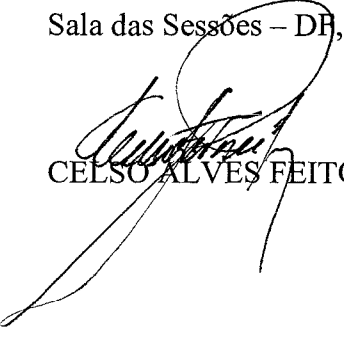
Entendo que não. Veja-se que o CTN não se refere a exercício civil, mas sim a exercício seguinte àquele em que já possível o lançamento fiscal. Logo, devo entender que

Processo nº : 10980.012853/99-10
Acórdão nº : CSRF/01-04.690

em sendo mensal a ocorrência do fato gerador, a conclusão lógica se apresenta como a de que, aplicando-se o disposto no CTN, cada mês equivaleria ao um exercício, a indicar que a partir do segundo mês estar-se-ia tratando do *dies a quo* do artigo 173, em relação ao *dies a quo* do artigo 150, § 4º, nascido com a ocorrência do fato gerador.

Voto assim no sentido de negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões – DF, em 13 de outubro de 2003



CELSON ALVES FEITOSA