



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11007.002199/99-06
Recurso nº : 131.525
Matéria : CSLL - Ex(s): 1995/1998
Recorrente : UNIMED LIVRAMENTO SOCIEDADE COOPERATIVA DE SERVIÇOS
MÉDICOS LTDA.
Recorrida : PRIMEIRA TURMA/DRJ-SANTA MARIA/RS
Sessão de : 14 de agosto de 2003
Acórdão nº : 103-21.340

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO -
DECADÊNCIA - O prazo decadencial, no que se refere à Contribuição
Social sobre o Lucro Líquido, é de 10 anos contados do primeiro dia do
exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto
por UNIMED LIVRAMENTO SOCIEDADE COOPERATIVA DE SERVIÇOS MÉDICOS
LTDA.

ACORDAM os membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de
Contribuintes, por maioria de votos, REJEITAR a preliminar de decadência do direito de
constituir o crédito tributário em relação ao ano de 1994, vencidos os Conselheiros
Julio Cezar da Fonseca Furtado (Relator), Alexandre Barbosa Jaguaribe e Victor Luís
de Salles Freire, e, no mérito por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao
recurso, nos termos e voto que passam a integrar o presente julgado. Designada para
redigir o voto vencedor a Conselheira Nadja Rodrigues Romero.


CANDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


NADJA RODRIGUES ROMERO
RELATORA DESIGNADA

FORMALIZADO EM: 22 JUL 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: MÁRCIO MACHADO
CALDEIRA, ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA e ANTONIO JOSÉ PRAGA DE
SOUZA (Suplente Convocado).





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11007.002199/99-06
Acórdão nº : 103-21.340

Recurso nº : 131.525
Recorrente : UNIMED LIVRAMENTO SOCIEDADE COOPERATIVA DE SERVIÇOS
MÉDICOS LTDA.

RELATÓRIO

A recorrente, em 17/12/1999, foi autuada em relação à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, conforme lançamentos de fls. 02/10, em relação aos fatos geradores 01/1994 a 12/1994, 31/12/1995, 31/12/1996 e 31/12/1997, no montante de R\$ 219.002,22, já inclusos os consectários legais até 30/11/1999, com aplicação de multa de 75%, com fundamento no artigo 2º, e seus parágrafos, da Lei nº 7.689/1998:

Segundo a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls. 03/04, a autuação fiscal o presente processo é decorrente das irregularidades referentes ao IRPJ objeto do lançamento de ofício feito através do PAF 11007.002200/99-75, em que se apurou ter a contribuinte dado tratamento incorreto aos rendimentos de aplicações financeiras e ao rateio das receitas e custos e despesas entre a atividade principal e auxiliar, tendo em vista que tais rendimentos não estão alcançados pela não incidência de que gozam as sociedade cooperativas.

A interessada, foi intimada do lançamento em 22/12/1999, tendo ocorrido o seguinte incidente processual, conforme se extrai do relatório constante do acórdão recorrido, que se transcreve:

**Após ter sido declarado revel (Termo de Revelia de fl. 127), a contribuinte apresentou requerimento à Delegacia da Receita Federal da jurisdição (fls. 136-137), para que fosse determinada a juntada da impugnação ao Auto de Infração objeto deste processo (fls. 139-148), tendo em vista a equivocada menção de outro processo (PAF nº 11080.011275/98) na defesa apresentada. Informa ter protocolado a impugnação, tempestivamente, em 20/01/2000.*

A petição apresentada não foi apreciada pela Delegacia da Receita Federal, por intempestiva (fls. 133-135).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11007.002199/99-06

Acórdão nº : 103-21.340

Atendendo a determinação judicial na ação ordinária impetrada pela contribuinte nº 2.001.71.06.000997-1 (fls. 308-309), o processo foi remetido à Delegacia da Receita Federal de Julgamento, para apreciação da impugnação de fls. 139 a 148, onde constam seus argumentos de defesa, que consistem em síntese, nas seguintes alegações:

- carece de base legal a autuação que recompôs a base de cálculo da contribuição social, com os resultados positivos que decorreram da prática de atos tipicamente cooperativos;

- os resultados positivos decorrentes da prática de atos cooperativos não são lucro, não são sequer receita da cooperativa, nela representando mero ingresso de recurso que é repassado, ao longo do exercício, aos verdadeiros destinatários das importâncias, que são os médicos cooperativados;

- O art. 2º da Lei nº 7.689, de 1988, determina que a base de cálculo da contribuição é o valor do resultado do exercício, antes da provisão para o imposto de renda. Se idênticas as bases de cálculo, somente pagaria a contribuição social sobre o lucro líquido, se sobre a mesma base pagasse o imposto de renda;

- reconhece o autuante, no relatório de sua atividade, que os atos cooperativos (atividade principal) não são tributados pelo imposto de renda, pela mesma razão não são incidentes à contribuição social sobre o lucro líquido. Esse é o entendimento da Receita Federal, conforme o Parecer Normativo CST nº 38, de 1980, item 3. 1;

- cita sobre o tema acórdão do Conselho de Contribuintes.

Diante do exposto, requer seja julgado improcedente o Auto de Infração."

A primeira Turma de Julgamento da Delegacia de Julgamento de Santa Maria/RS, apreciou e julgou a impugnação, tendo, à unanimidade, considerado procedente o lançamento, ficando a decisão assim ementada, consoante Acórdão DRJ/STM nº 558 de 31/05/2002:

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido -CSLL

Ano-calendário: 1994, 1995, 1996, 1997

Ementa: BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÕES. RESULTADOS NÃO



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11007.002199/99-06

Acórdão nº : 103-21.340

TRIBUTÁVEIS DE SOCIEDADES COOPERATIVAS

As sociedades cooperativas devem calcular a CSLL sobre a totalidade do resultado apurado no período-base. Inexiste dispositivo legal que autorize excluir da base de cálculo da CSLL os resultados obtidos com a prática de atos cooperados.

Lançamento Procedente

Intimada da Decisão (AR de fls. 317, a contribuinte, irresignada, recorreu a este Conselho, em 24/07/2002, com o recurso de fls. 318/324, e a documentação de fls. 325/350.

No apelo, fundamentado no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, levanta uma preliminar de decadência parcial da exigência, relativa aos fatos geradores do ano-calendário de 1994, uma vez que a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido é decorrente do regime de apuração mensal do imposto de renda.

No mérito, procura demonstrar que os resultados auferidos pelas cooperativas, se não são alcançados pelo Imposto de Renda, também, não podem constituir base para cálculo da CSLL., visto que não formam lucro operacional, nem lucro líquido, e anexa diversos acórdãos no sentido de ser ilegal adicionar à base de cálculo da CSLL, os resultados de atos cooperativos.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11007.002199/99-06
Acórdão nº : 103-21.340

VOTO

Conselheiro JULIO CEZAR DA FONSECA FURTADO, Relator

O Recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade.

Dele conheço.

Existe preliminar a ser analisada, relativa à decadência do direito de se constituir o crédito tributário sobre os fatos geradores de janeiro a dezembro de 1994, uma vez que se trata de lançamento que realizava mensalmente, classificado, pois, como lançamento por homologação.

Para o exercício de 1994, a recorrente entregou sua Declaração de Imposto de Renda - Pessoa Jurídica - com opção pelo Lucro Real - Apuração Mensal - fls. 150/158.

Compulsando os autos, verifica-se que a apuração e o lançamento do imposto relativo ao ano-calendário de 1994, foi efetuado de forma mensal, ou seja, discriminando mês a mês a ocorrência dos fatos geradores e sobre ele imputando juros de mora e multa, conforme o Auto de Infração de fls. 08/11.

O IRPJ e, depois de 1989 a CSLL, desde o advento do Decreto-lei nº 1.967/82, que impôs ao contribuinte a obrigação de recolher o tributo, após a sua apuração antecipada e independentemente de qualquer manifestação ou verificação por parte da Administração Tributária, é, por via de consequência, um tributo sujeito ao regime de lançamento por homologação.

De acordo com o entendimento majoritário da Câmara Superior de Recursos Fiscais, nesta modalidade de lançamento, o que se homologa não é o pagamento mas a atividade imprimida pelo contribuinte. Isto porque, se fosse o



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11007.002199/99-06
Acórdão nº : 103-21.340

pagamento o objeto da homologação, como ficaria a hipótese de existência de prejuízo, ao invés de lucro, quando não há qualquer pagamento?.

Segundo o magistério do Prof. Hugo de Brito Machado, aplica-se a regra especial da decadência ao lançamento quando:

"Por homologação é o lançamento é o lançamento feito quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa no que concerne à sua determinação. Opera-se pelo ato em que a autoridade, tomando conhecimento da determinação feita pelo sujeito passivo, expressamente o homologa (CTN art. 150).

O pagamento antecipado extingue o crédito sob condição resolutiva da ulterior homologação (CTN. Art. 150 § 1o). Isto significa que tal extinção não é definitiva. Sobrevindo ato homologatório do lançamento, o crédito se considera extinto por força do estipulado no art. 156, VI, do CTN.

As leis geralmente fixam prazos para homologação. Prevalece, pois, a regra da homologação tácita no prazo de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador. Findo esse prazo sem um pronunciamento da Fazenda Pública, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, ou fraude ou simulação (CTN, art. 150, § 4o)."

Sobre o tema, também se manifestou o Conselheiro José Antônio Minatel, no acórdão nº 108-04.974, lecionando o seguinte:

"Neste ponto está a distinção fundamental entre uma sistemática e outra, ou seja, para saber o regime de lançamento de um tributo, basta compulsar a sua legislação e verificar quando nasce o dever de cumprimento da obrigação tributária pelo sujeito passivo: se depende de atividade da administração tributária, com base em informações prestadas pelos sujeitos passivos - lançamento por declaração, hipótese em que, antes de notificado do lançamento, nada deve o sujeito passivo; se, independe do pronunciamento da administração tributária, deve o sujeito passivo ir calculando e pagando o tributo, na forma estipulada pela legislação, sem exame prévio do sujeito passivo - lançamento por homologação, que, a rigor técnico, não é lançamento, porquanto quando se homologa nada se constitui, pelo contrário,

Yulde



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11007.002199/99-06

Acórdão nº : 103-21.340

declara-se a existência de um crédito que já está extinto pelo pagamento."

Dentro desse diapasão, transparente está que, enquanto o artigo 150 do CTN preceitua a contagem do prazo decadencial para os casos de lançamento por homologação, e o artigo 173 o faz para os demais casos.

Assim, tendo em vista que o auto de infração somente foi lavrado em 22/12/1999 e dele tomou conhecimento o sujeito passivo, em 22/12/1998, por se tratar de tributo sujeito ao lançamento por homologação, não há como deixar de se reconhecer e declarar a superveniência da decadência em relação aos fatos geradores ocorridos entre janeiro de 1994 a novembro de 1994.

A Câmara Superior de Recursos Fiscais, tem, sistematicamente, adotado idêntico entendimento, a exemplo das decisões consignadas nos acórdãos 01-03.386, 01-03.391 e 01-03.385, cujas ementas abaixo são transcritas:

"IRPJ - DECADÊNCIA - GANHO DE CAPITAL - A regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. Se a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, o tributo amolda-se à sistemática de lançamento denominada de homologação, onde a contagem do prazo decadencial dá-se na forma disciplinada no § 4º do artigo 150 do CTN, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador.

IRPJ - PIS-REPIQUE - DECADÊNCIA - HOMOLOGAÇÃO - APLICAÇÃO DO CONTIDO NO § 4º DO ARTIGO 150 DO CTN: Os tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa amoldam-se à sistemática prevista no artigo 150 do CTN e a contagem do prazo decadencial se opera na forma de seu § 4º, iniciando-se com a ocorrência do fato gerador.

IRPJ - DECADÊNCIA - Até o ano calendário de 1991, o IRPJ era tributo sujeito ao lançamento por declaração. Nesta modalidade, o início do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser realizado, estabelecido no art. 173 do CTN, antecipado para o dia seguinte ao da entrega da declaração, nos termos do § único do mesmo artigo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11007.002199/99-06
Acórdão nº : 103-21.340

DECADÊNCIA - A partir de janeiro de 1992, por força do artigo 38 da Lei nº 8.383/91, o IRPJ passou a ser tributo sujeito ao lançamento pela modalidade homologação. Nesta modalidade, o início da contagem do prazo decadencial é o da ocorrência do fato gerador do tributo, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, nos termos do § 4º do artigo 150 do CTN.

LANÇAMENTOS REFLEXIVOS: IRFONTE, CONTRIBUIÇÃO SOCIAL, FINSOCIAL, COFINS E PIS REPIQUE - Estando os procedimentos reflexivos parte inclusos no processo é de se estender-lhes o decidido no processo principal em virtude de terem a mesma base factual. Cabe privativamente à Lei Complementar versar sobre normas gerais de direito Tributário."

Ex positis, acolho a preliminar de decadência argüida, declarando-a para os meses de janeiro de 1994 a novembro de 1994.

MÉRITO

No caso sob exame, está claramente demonstrado que a exigência da CSLL é decorrente do que ficou decidido em relação ao IRPJ de que trata o processo nº 11007.002200/99-85, objeto do recurso nº 131.364, através do qual se exigiu da recorrente o IRPJ sobre o resultado das aplicações financeiras e do rateio na apropriação das receitas entre a atividade principal e auxiliar de determinado período, segundo a regra geral do regime de competência e da vinculação com os custos e despesas contabilizados em determinado período.

Dessa forma, a base de cálculo da CSLL, na hipótese, e que se encontra às fls. 11/25, nada mais é do que o resultado do IRPJ, apurado antes da CSL, no processo nº 11007.002200/99-85, objeto do recurso nº 131.364, ajustado pelas adições e exclusões autorizadas pela legislação fiscal, não merecendo, pois, acolhida o apelo interposto, devendo ser mantida a decisão recorrida.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto no sentido de acolher a preliminar de decadência relativa aos fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro de 1994 a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11007.002199/99-06

Acórdão nº : 103-21.340

novembro 1994, e no mérito, negar provimento ao recurso, em relação aos períodos não alcançados pela decadência.

Sala de Sessões - DF, em 14 de agosto de 2003

JULIO CEZAR DA FONSECA FURTADO



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11007.002199/99-06
Acórdão nº : 103-21.340

VOTO VENCEDOR

Conselheira NADJA RODRIGUES ROMERO - Relatora-Designada

Divergi do Conselheiro Relator em relação à preliminar de decadência da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, em relação ao ano de 1994.

A exigência fiscal formalizada, formalizada através de Auto de Infração, refere-se a CSLL nos anos-calendário de 1994, 1995, 1996 e 1997.

A preliminar de decadência ora rejeitada por este Colegiado refere-se ao lançamento constituído para os fatos geradores CSLL, nos meses de janeiro a novembro de 1994, cientificada em 22/12/1999.

Diferentemente da posição adotada pelo Conselheiro Relator, entendo que no caso em exame, deve ser aplicado o disposto no art. 45 da Lei nº 8.212/91, pelos argumentos a seguir:

A alegada decadência do direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário relativo à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, formalizado em 22/12/1999, relativo a fatos ocorridos no ano-calendário de 1994, pelo decurso de mais de 5 (cinco) anos, de acordo com o comando legal estabelecido no § 4º do art. 150 do CTN, embora diversos os entendimentos sobre a matéria, adoto a posição de que a CSLL, decai em 10 (dez) anos do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído, pelas razões que passo a expor.

O art.150, §4º do Código Tributário Nacional que trata do direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário estabelece, *in verbis*:

"§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11007.002199/99-06

Acórdão nº : 103-21.340

o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.” (grifou-se)

Como se verifica, a norma do CTN estipula regra geral de prazo à homologação, mas faculta à lei estipular, de modo específico, prazo diverso para a ocorrência da extinção do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário.

Em relação à matéria, ressalve-se, desde logo, que a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, pela sua natureza, integra o rol das contribuições para a Seguridade Social, e têm como fundamento o art. 195, I, “c”, da Constituição da República Federativa do Brasil:

“Art. 195 - A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre:

a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício;

b) a receita ou o faturamento;

c) o lucro;”

À Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL , inserida no rol das contribuições destinadas a financiar a Seguridade Social, são aplicáveis as normas específicas da Lei nº 8.212, de 1991, que dispõem sobre a organização da Seguridade Social e que, em seu art. 45, atendendo à faculdade conferida pelo art. 150, § 4º, do CTN, estabelece:

“Art. 45. O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada. (grifou-se)

Para o caso em tela, em que as contribuições exigidas, cuja caducidade se pleiteia, reportam-se a fatos geradores ocorridos no ano-calendário de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11007.002199/99-06

Acórdão nº : 103-21.340

1994, não há que se falar em decadência de qualquer parcela do crédito lançado em 22/12/1999 e cientificado à contribuinte na mesma data.

Este é, inclusive, o entendimento expresso pelo Conselho de Contribuintes, em diversos Acórdãos. Transcrevo alguns:

"CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - É de 10 (dez) anos o prazo de decadência das contribuições para a seguridade social". Acórdão 108-05798/1999;

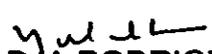
"NORMAS PROCESSUAIS - PRAZO DECADENCIAL - O direito da Fazenda Pública de efetuar o lançamento da contribuição fenece em 10 (dez) anos, contados da data prevista para o seu recolhimento (arts. 102 do Decreto nº 92.698/86; 9º do Decreto-Lei nº 2.049/83 e 45 da Lei 8.212/91)". Acórdão 203-06655/2000;

"PIS/FATURAMENTO. Segundo os artigos 3º e 10º. do DL. nº. 2.052/83 é de 10 (dez) anos o prazo para constituição do crédito sobre a contribuição PIS/PASEP, sobrepondo, assim, ao CTN, que regula em 5 anos. Na determinação da base de cálculo da contribuição, o IPI, quando se tratar de contribuintes deste imposto, como é o caso desse procedimento, fica excluído - DL 2.445/88 parágrafo 2º. do artigo 1º. Lançamento mantido na íntegra. Recurso negado." Acórdão 201-67658/1991.

Ante o exposto, não há que falar em decadência quanto a CSLL para os fatos geradores ocorridos em janeiro a novembro de 1994, tendo em vista o presente lançamento foi realizado em dezembro/1994, dentro do interregno decadencial de 10 (dez) anos.

Assim, oriento meu voto no sentido Negar provimento a preliminar de decadência.

Sala das Sessões - DF, em 13 de agosto de 2003


NADJA RODRIGUES ROMERO