



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA**

PROCESSO Nº : 11080.010908/99-08
RECURSO Nº : 126.081
MATÉRIA : CSLL – ANOS-CALENDÁRIO DE 1994 A 1998
RECORRENTE : DANA ALBARUS S/A – INDÚSTRIA E COMÉRCIO
RECORRIDA : DRJ EM PORTO ALEGRE(RS)
SESSÃO DE : 17 DE SETEMBRO DE 2002
ACÓRDÃO Nº : 101-93.937

PRELIMINAR. DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, com o decurso do prazo de cinco anos contados do dia ou mês seguinte ao da ocorrência do fato gerador, a atividade exercida pelo sujeito passivo para apurar a base de cálculo, com ou sem o pagamento de tributos, está homologada e não pode mais ser objeto de lançamento ou revisão de lançamento.

CSLL. CORREÇÃO MONETÁRIA DAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS. SALDO DEVEDOR DA DIFERENÇA IPC/BTNF-90. Quando o sujeito passivo já apropriou o saldo devedor da correção monetária das demonstrações financeiras, no exercício de 1991, período-base de 1990, aplicando o IPC, para a determinação da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, na declaração de rendimentos apresentada em 31/05/91, não cabe a exclusão da diferença IPC/BTNF-90, da base de cálculo nos anos de 1993 a 1998, parceladamente, na forma do artigo 3º, da Lei nº 8.200, de 28/06/91.

CSLL. COMPENSAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO NEGATIVA. Acolhida, em parte, a preliminar de decadência, deve ser reconstituída a compensação da base de cálculo negativa, adotando-se a mesma metodologia aplicada pela autoridade lançadora.

Acolhida, em parte, a preliminar de decadência e provido o recurso, em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **DANA ALBARUS S/A – INDÚSTRIA E COMÉRCIO**

PROCESSO Nº: 11080.010902/99-13
ACÓRDÃO Nº : 126.937

RECURSO Nº : 126.081
RECORRENTE: DANA ALBARUS S/A – INDÚSTRIA E COMÉRCIO

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, acolher os embargos de declaração para re-ratificar o Acórdão nº 101-93.855, de 19 de julho de 2002, e admitir a preliminar de decadência relativamente ao período de janeiro a abril de 1994 e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir da base de cálculo da contribuição a parcela de CR\$ 2.556.377,61, no mês de julho de 1994, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


KAZUKI SHIOHARA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 22 OUT 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, SANDRA MARIA FARONI, SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, PAULO ROBERTO CORTEZ e CELSO ALVES FEITOSA. Ausente, justificadamente, Conselheiro RAUL PIMENTEL.

PROCESSO Nº: 11080.010902/99-13
ACÓRDÃO Nº : 126.937

RECURSO Nº. : 126.081
RECORRENTE: DANA ALBARUS S/A – INDÚSTRIA E COMÉRCIO

RELATÓRIO

Em Acórdão nº 101-93.855, de 19 de junho de 2002, o presente recurso foi julgado e, por unanimidade de voto, foi acolhida a preliminar de decadência relativamente ao período de janeiro a maio de 1994 e, no mérito, foi negado provimento ao recurso voluntário.

Após o julgamento, no mesmo mês de junho de 2002, foi distribuído o recurso nº 128.914 (processo nº 11080.012111/98-38), versando a tributação da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido da mesma matéria relativamente ao ano-calendário de 1993.

Examinando o recurso nº 128.914, constatou-se que deveria ser acolhida a preliminar de decadência relativamente ao período de janeiro a novembro de 1993 e, por via de consequência, reconstituída a compensação da base de cálculo negativa de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, redundaria em repercussão no saldo a ser compensado e que afetou o presente recurso.

Desta forma, foi solicitado e autorizado pelo Senhor Presidente desta Primeira Câmara, o retorno dos autos a Câmara, com fundamento no artigo 27, § 1º, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF nº 55/98 (embargos de declaração do relator).

É o relatório.



VOTO

Conselheiro: KAZUKI SHIOBARA - Relator

Retornam os autos a esta Câmara, em virtude da alteração do saldo da base de cálculo negativa de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido em decorrência da distribuição do recurso nº 128.914, em junho de 2002, após o julgamento deste recurso.

Com efeito, no exame do recurso nº 128.914 constatou-se que remanesce um saldo da base de cálculo negativa de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido de Cr\$ 1.767.604.192,29, compensáveis no ano-calendário de 1994.

Além disso, foi cometido inexactidão material, por lapso manifesto relativamente aos períodos decadentes, porquanto, tendo sido lavrado o auto de infração no dia 31 de maio de 1999, nesta data não poderia constituir crédito tributário de período anterior a 1º de maio de 1994.

Assim, os fatos geradores ocorridos no período de 1º de janeiro de 1994 a 30 de abril de 1994 não poderiam mais ser objeto de lançamento tributário, porque decadente o direito de a Fazenda Pública da União de constituir crédito tributário de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

A declaração de rendimentos do exercício de 1995, ano-calendário de 1994, indicou LUCRO REAL MENSAL e, portanto, o fato gerador é mensal.



A questão da decadência, em relação ao Imposto de Renda de Pessoa Jurídica tem sido debatida tanto na doutrina quanto na jurisprudência, administrativa ou judicial.

No âmbito deste Primeiro Conselho de Contribuintes, as divergências se manifestavam quer quanto à caracterização da natureza do lançamento, quer quanto à fixação do *dies a quo* para a contagem do prazo de decadência.

A Câmara Superior de Recursos Fiscais, dirimindo as divergências, já em 1999, uniformizou a jurisprudência no sentido de que, antes do advento da Lei nº 8.383/91, o Imposto de Renda de Pessoa Jurídica era tributo sujeito a lançamento por declaração, passando a ser por homologação a partir desse diploma legal.

Uma vez aceito tratar-se de lançamento por homologação, resta fixar *dies a quo* para contagem do prazo de decadência.

O lançamento por homologação é o lançamento tipo de todos aqueles tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo a obrigação de quando ocorrido o fato gerador identificar a matéria tributável, apurar o imposto devido e efetuar o pagamento sem prévio exame da autoridade, como explicitado no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

A natureza do lançamento não se altera se, ao praticar essa atividade, o sujeito passivo não apura o imposto a pagar (por exemplo, se houver prejuízo, no caso de IRPJ, ou, na hipótese de Imposto de Importação, se for o caso de alíquota reduzida a zero).

O que se define se o lançamento é por declaração ou por homologação é a legislação do tributo e não a circunstância de ter ou não havido pagamento.

O Código Tributário Nacional prevê três modalidades de lançamento: por declaração, por homologação e de ofício. Quanto a este último, excetuada a hipótese em que a lei o prevê como lançamento original (caso do IPTU, por exemplo), é ele decorrente de infração (falta ou insuficiência de imposto nas hipóteses de lançamento por declaração ou por homologação), e portanto, subsidiário e sempre acompanhado de penalidade.

A Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes já firmou jurisprudência no sentido de que nos casos de lançamento por homologação, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial é o primeiro dia após a ocorrência do fato gerador.

Entre outros precedentes, transcrevo a ementa do Acórdão nº 101-93.783, de 21 de março de 2002, com a seguinte redação:

“PRELIMINAR DE DECADÊNCIA. A Câmara Superior de Recursos Fiscais uniformizou jurisprudência no sentido de que, a partir da Lei nº 8.383/91, o IRPJ sujeita-se a lançamento por homologação. Assim, sendo, o prazo para efeito da decadência é de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador. Recurso provido.”

No voto condutor do referido acórdão, a Conselheira Sandra Maria Faroni tece seguintes considerações sobre o tema:

“Assim, excetuada a hipótese de tributo cujo lançamento seja, por natureza, de ofício, e sem considerar os casos de dolo, fraude ou simulação, uma análise sistemática do CTN nos mostra que a legislação de cada tributo determina que, ocorrido o fato gerador, o sujeito passivo:

- a) preste à autoridade administrativa informações sobre a matéria de fato, aguardando que aquela autoridade efetue o lançamento para, então, pagar o crédito tributário (art. 147); ou*
- b) apure por si mesmo o tributo e faça o respectivo pagamento, independentemente de prévio exame da autoridade administrativa (art. 150).*

No caso da letra 'a' (lançamento por declaração), a ocorrência de omissão ou inexatidão na declaração ou nos esclarecimentos solicitados (art. 149, II, III e IV) dá ensejo ao lançamento de ofício, desde que não extinto o direito da Fazenda Nacional (art. 149, § único), o que só pode ser feito no prazo de cinco anos contados: (1) do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o tributo poderia ter sido lançado, nos casos de falta de declaração ou de entrega da declaração após esse termo; (2) da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado por vício formal o lançamento anterior, se for esse o caso; ou (3) da data da entrega da declaração, se essa foi entregue antes do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o tributo poderia ter sido lançado.

No caso da letra 'b' (lançamento por homologação), ocorrido o fato gerador a autoridade administrativa tem o prazo de cinco anos para verificar a exatidão da atividade exercida pelo contribuinte (apuração do imposto e respectivo pagamento, se for o caso) e homologá-la. Dentro desse prazo, apurando omissão ou inexatidão do sujeito passivo no exercício dessa atividade, a autoridade efetua o lançamento de ofício (art. 149, V). Decorrido o prazo de cinco anos sem que a autoridade tenha homologado expressamente a atividade do contribuinte ou tenha efetuado o lançamento de ofício, considera-se definitivamente homologado o lançamento e extinto o crédito (art. 150, § 4º), não mais se abrindo a possibilidade de rever o lançamento."

A Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, também, tem decidido que a partir do ano-calendário de 1992 os tributos são devidos mensalmente, na medida em que os lucros forem auferidos (artigo 38 da Lei nº 8.383/91) e que a regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento, independentemente de pagamento dos tributos, já que o sujeito passivo pode apurar prejuízo num determinado mês.

Entre outros acórdãos, pode ser citada a seguinte ementa:

“LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA - A regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. O imposto de renda das pessoas jurídicas (IRPJ), a contribuição social sobre o lucro (CSSL), o imposto de renda incidente sobre o lucro líquido (ILL) e a contribuição para o FINSOCIAL são tributos cujas legislações atribuem ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, pelo que amoldam-se à sistemática de

lançamento impropriamente denominada de homologação, onde a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral (173 do CTN), para encontrar respaldo no § 4º do artigo 150, do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos tem como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador, ressalvada a hipótese de existência de multa agravada por dolo, fraude ou simulação. Preliminar acolhida. Exame de mérito prejudicado. (Ac. 108-05.241, de 15/07/98)”

Não tenho dúvida, pois, que está caracterizada a decadência no período de janeiro a abril de 1994, no caso dos presentes autos.

Quanto ao artigo 45, da Lei nº 8.212/91, esta Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes já firmou jurisprudência no sentido de que o mencionado artigo aplica-se tão somente as contribuições previdenciárias de competência do Instituto Nacional de Seguridade Social.

No voto condutor do Acórdão nº 101-93.460, de 24 de maio de 2001, a eminente Conselheira Relatora, entre outras considerações apresenta as seguintes razões que fundamentaram a sua convicção:

“Todavia, entendo que o art. 45 da Lei nº 8.212/91 não se aplica à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, uma vez que aquele dispositivo se refere ao direito da Seguridade Social de constituir seus créditos, e, conforme previsto no art. 33 da Lei nº 8.212/91, os créditos relativos à CSLL são constituídos (formalizados por lançamento) pela Secretaria da Receita Federal, órgão que não integra o Sistema de Seguridade Social.

Por conseguinte, o prazo referido no artigo 45 (cuja constitucionalidade não cabe aqui discutir) seria aplicável apenas às contribuições previdenciárias, cuja competência para constituição é do Instituto Nacional de Seguridade Social – INSS.

O artigo 45, incluindo seus parágrafos, se refere claramente ao seu destinatário, que é a Seguridade Social, e não a Receita Federal. A Seguridade Social, de cujo direito cuida o artigo 45 da Lei nº 8.212/91, é representada por 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 nº 200/67.

Assim, sem se indagar quanto à constitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, tenho que as normas sobre decadência nele contidas se referem às contribuições previdenciárias, de competência do INSS, enquanto que para as contribuições cujo lançamento compete à Secretaria da Receita Federal, o prazo de decadência continua sendo de cinco anos, conforme previsto no Código Tributário Nacional. Esse, aliás, tem sido o entendimento deste Conselho.”

Concordo com o posicionamento desta Câmara que, em verdade, é a interpretação literal ou gramatical do artigo 45 da Lei nº 8.212/91 e, assim, não vejo como deixar de acolher a preliminar de decadência relativamente ao período de 1º de janeiro a 30 de abril de 1994 tendo em vista que Contribuição Social sobre o Lucro Líquido é um tributo com fato gerador complexo e ocorre no decorrer do mês e se completa apenas no final do mês.

Desta forma, em 31 de maio de 1999 só poderia constituir crédito tributário correspondente a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido cujo fato gerador tenha ocorrido a partir de 1º de maio de 1994

MÉRITO

No mérito, ratifica os fundamentos expostos no voto condutor do Acórdão nº 101-93.855, de 19 de junho de 2002, alterando-se apenas quanto a compensação da base de cálculo negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

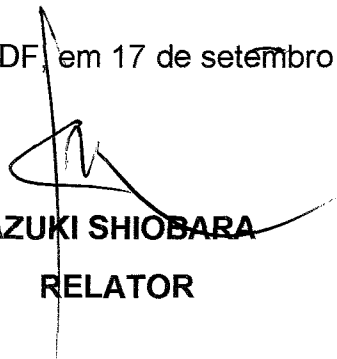
Uma vez acolhida a preliminar de decadência relativamente ao período de janeiro a abril de 1994, deve ser reconstituída a compensação da base de cálculo negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, adotando-se a mesma metodologia aplicada pela autoridade lançadora e demonstrada a fls. 24 a 31, destes autos.

PROCESSO Nº: 11080.010902/99-13
ACÓRDÃO Nº : 126.937

Nesta reconstituição, restou alterada a parcela tributada a título de compensação indevida da base de cálculo negativa, no mês de julho de 1994, onde a fiscalização havia glosado a parcela de CR\$ 3.066.127,35 e que, após a reconstituição realizada no QUADRO 01, anexo, foi alterado para CR\$ 509.749,74, com redução de CR\$ 2.556.377,61.

De todo o exposto e tudo o mais que consta dos autos, voto no sentido acolher os embargos de declaração para re-ratificar o Acórdão nº 101-93.855, de 19 de junho de 2002, e admitir a preliminar de decadência relativamente ao período de janeiro a abril de 1994 e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir da base de cálculo a parcela de Cr\$ 2.556.377,61, no mês de julho de 1994, correspondente à compensação indevida de base de cálculo negativa de períodos anteriores da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

Sala das Sessões - DF, em 17 de setembro de 2002



KAZUKI SHIOBARA
RELATOR

DEMONSTRATIVO DA COMPENSAÇÃO DE BASE DE CÁLCULO NEGATIVA - CSLL

DESCRIÇÃO	JAN/94	FEV/94	MAR/94	ABR/94	MAI/94	JUN/94
FATOR DE ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA	1,3885	1,3937	1,4635	1,4124	1,4157	1,4478
SALDO ANTERIOR DE BASES NEGATIVAS	1.767.604.192,29	2.554.317.584,53	5.490.946.770,74	7.908.941.353,23	12.983.089.877,97	12.286.826.416,73
BASE DA CSLL ANTES DA COMPENSAÇÃO	(65.155.788,00)	(1.197.610.513,00)	(108.700.180,00)	(1.261.850.395,00)	3.791.005.789,00	3.547.381.734,00
BASE NEGATIVA COMPENSADA NO PERÍODO	-	-	-	-	3.791.005.789,00	3.547.381.734,00
BASE DE CÁLCULO DO PERÍODO	(65.155.788,00)	(1.197.610.513,00)	(108.700.180,00)	(1.261.850.395,00)	-	-
INFRAÇÕES APURADAS NO PERÍODO	-	-	-	-	705.534.554,00	1.021.488.231,00
BASE DE CÁLCULO AJUSTADA	-	-	-	-	4.496.540.343,00	4.568.869.965,00
GLOSA DA BASE NEGATIVA COMPENSADA	-	-	-	-	-	-
BASE NEGATIVA DA CSLL A REDUZIR INFRAÇÕES	-	-	-	-	705.534.554,00	1.021.488.231,00
SALDO DA BASE NEGATIVA APÓS AJUSTE	1.832.759.980,29	3.751.928.097,53	5.599.646.950,74	9.170.791.748,23	8.486.549.534,97	7.717.956.451,73

DESCRIÇÃO	JUL/94	AGO/94	SET/94	OUT/94	NOV/94	DEZ/94
FATOR DE ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA	1,0707	1,0284	1,0376	1,019	1,0295	1,0225
SALDO ANTERIOR DE BASES NEGATIVAS	3.004.951,26	-	-	-	-	-
BASE DA CSLL ANTES DA COMPENSAÇÃO	3.514.701,00	1.663.545,00	1.725.100,00	521.371,00	984.334,00	71.794,00
BASE NEGATIVA COMPENSADA NO PERÍODO	3.514.701,00	1.663.545,00	1.725.100,00	521.371,00	472.157,00	-
BASE DE CÁLCULO DO PERÍODO	-	-	-	-	512.177,00	71.794,00
INFRAÇÕES APURADAS NO PERÍODO	397.743,00	409.047,00	424.457,00	423.531,00	445.316,00	455.342,00
BASE DE CÁLCULO AJUSTADA	3.912.444,00	2.072.592,00	2.149.557,00	944.902,00	1.429.650,00	527.136,00
GLOSA DA BASE NEGATIVA COMPENSADA	509.749,74	1.663.545,00	1.725.100,00	521.371,00	472.157,00	-
BASE NEGATIVA DA CSLL A REDUZIR INFRAÇÕES	-	-	-	-	-	-
SALDO DA BASE NEGATIVA APÓS AJUSTE	-	-	-	-	-	-

DANA ALBARUS S/A - INDÚSTRIA E COMÉRCIO

QUADRO 02

DEMONSTRATIVO DA COMPENSAÇÃO DE BASE DE CÁLCULO NEGATIVA - CSLL

DESCRIÇÃO	1995	1996	1997	1998
FATOR DE ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA	1,2246	1,0000	1,0000	1,0000
SALDO ANTERIOR DE BASES NEGATIVAS		2.354.676,80	3.674.634,86	-
BASE DA CSLL ANTES DA COMPENSAÇÃO	(9.046.125,52)	(3.159.952,89)	7.124.647,86	5.232.919,66
BASE NEGATIVA COMPENSADA NO PERÍODO	-	-	2.137.394,36	1.569.875,90
BASE DE CÁLCULO DO PERÍODO	(9.046.125,52)	(3.159.952,89)	4.987.253,50	3.663.043,76
INFRAÇÕES APURADAS NO PERÍODO	6.691.448,72	1.839.994,83	6.691.448,72	6.691.448,72
BASE DE CÁLCULO AJUSTADA	(2.354.676,00)	1.319.958,06	13.816.096,58	11.924.368,38
LIMITE DE 30%	-	-	4.144.828,97	3.577.310,51
GLOSA DA BASE NEGATIVA COMPENSADA INDEVIDAMENTE	-	-	-	-
SALDO INSUFICIENTE DE BASE DE CÁLCULO NEGATIVA	-	-	-	1.569.875,90
INOBSERVÂNCIA DO LIMITE DE 30%	-	-	-	-
BASE NEGATIVA DA CSLL A REDUZIR INFRAÇÕES	-	-	1.537.240,50	-
SALDO DA BASE NEGATIVA APÓS AJUSTE	2.354.676,80	3.674.634,86	-	-