MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 11080.018144/99-91
Recurso nº. : 141.625
Matéria : CSL - EX.: 1995
Recorrente : INDÚSTRIAS MICHELETTO S.A.
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ-PORTO ALEGRE/RS
Sessão de : 16 DE JUNHO DE 2005
Acórdão nº. : 108-08.369

DECADÊNCIA – CSLL – Considerando que a CSLL é tributo sujeito ao lançamento 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 acolhida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por INDÚSTRIAS MICHELETTO S.A.

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência suscitada de ofício pelo Conselheiro Luiz Alberto Cava Maceira. Vencidos os Conselheiros Nelson Lósso Filho (Relator), Ivete Malaquias Pessoa Monteiro e José Carlos Teixeira da Fonseca, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Designado o Conselheiro Luiz Alberto Cava Maceira para redigir o voto vencedor.

DORIVAL PADOVAN
PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA
RELATOR DESIGNADO

Processo nº. : 11080.018144/99-91
Acórdão nº. : 108-08.369
FORMALIZADO EM:
30 JAN 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: MARGIL MOURÃO GIL NUNES, KAREM JUREIDINI DIAS DE MELLO PEIXOTO e JOSÉ HENRIQUE LONGO.

Processo nº. : 11080.018144/99-91
Acórdão nº. : 108-08.369
Recurso nº. : 141.625
Recorrente : INDÚSTRIAS MICHELETTO S.A.

RELATÓRIO

Contra a empresa Indústrias Micheletto S/A., foi lavrado auto de infração da Contribuição Social sobre o Lucro, fls. 57/60, por ter a fiscalização constatado a seguinte irregularidade nos meses de outubro e novembro do ano-calendário de 1994, descrita às fls. 58 e no Relatório da Ação Fiscal de fls. 54/56: "Compensação indevida da contribuição. Falta de recolhimento da contribuição social sobre o lucro líquido. No ano-base 1994, a empresa apurou, conforme podemos ver em sua Declaração de Rendimentos os seguintes valores a pagar de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, nos meses de outubro e novembro (apuração pelo lucro real mensal) R$ 46.263,00 e R$ 63.420,00, respectivamente. O contribuinte não recolheu esses créditos tributários, optando por efetuar o depósito judicial desses valores. No quadro de fls. 48, preparado pelo contribuinte, temos o demonstrativo desses depósitos judiciais que o contribuinte realizou baseado no Mandado de Segurança nº 94.161128-0 (processo administrativo nº 11080.012616/94-51 protocolado em 08/12/1994, em que pleiteia a compensação de bases de cálculo negativa da CONSOC dos anos-base 1990 e 1991, cuja segurança foi denegada (vide decisão de fls. 41/46) em primeira instância e, posteriormente, teve negado também o provimento à sua apelação (vide cópia de ementa e de acórdão de fls. 47)."

O lançamento foi concretizado em 08/12/1999 sem a exigência da multa de ofício de 75%, em virtude dos depósitos judiciais realizados.

Inconformada com a exigência, apresentou impugnação protocolizada em 06 de janeiro de 2000, em cujo arrazoado de fls. 66/86, alega, em apertada síntese, o seguinte:

> 1 - durante o ano-base de 1994, outubro a dezembro, a empresa depositou judicialmente o valor da CSL considerando como aproveitável à base de cálculo negativa dos anos de 1990/1991;
>
> 2 - por força do art.151, inciso II do CTN, suspensa está a exigibilidade do crédito tributário, tornando ineficaz a autuação fiscal, qualquer que seja o resultado do litígio judicializado.

Em 30 de junho de 2000, a empresa, face à sua adesão ao REFIS-Programa de Recuperação Fiscal, protocolizou perante ao Juiz Federal da 2ª Vara da Justiça Federal de Porto Alegre requerimento de desistência da ação judicial.

Em 12 de novembro de 2000, a autuada informa a sua adesão ao REFIS e a desistência da ação judicial, bem como a conversão em renda dos depósitos a ela referentes, solicitando a amortização dos débitos constantes do REFIS com os valores dos depósitos judiciais, fls. 93/95.

Após imputação dos depósitos judiciais, constatou-se insuficiência de 7.132,97 UFIR e 1.294,99 UFIR para os períodos de apuração de 10/94 e 11/94.

A empresa solicitou sua exclusão do REFIS conforme documento de fls. 146.

Em 29 de abril foi prolatado o Acórdão nº 3.629, da 1ª Turma de Julgamento da DRJ em Porto Alegre, fls. 147/151, que considerou procedente o lançamento, expressando seu entendimento por meio da seguinte ementa:

Processo nº. : 11080.018144/99-91
Acórdão nº. : 108-08.369

> *"LANÇAMENTO. EFICÁCIA.*
> *O lançamento regularmente efetivado é eficaz, protegendo a Fazenda Pública de possíveis incidentes que possam a ocorrer no curso de ação judicial, somente sendo dispensável (mas não ineficaz) nos casos em que o montante do crédito tributário consta em título executivo, como no caso das DCTF.*
> *Lançamento Procedente."*

Cientificada em 07 de junho de 2004, AR de fls. 154, e novamente irresignada com o acórdão de primeira instância, apresenta seu recurso voluntário protocolizado em 05 de julho de 2004, em cujo arrazoado de fls. 155/159 repisa os mesmos argumentos expendidos na peça impugnatória, agregando, ainda, que:

1- para ingressar no sistema REFIS protocolizou desistência de ação judicial, com renúncia ao direito sobre o qual se fundava a mesma;

2- no âmbito administrativo, protocolou renúncia ao direito material que eventualmente pudesse litigar, requerendo a baixa e o arquivamento do procedimento;

3- apesar do número do processo não coincidir com o mencionado na decisão recorrida, o número da FM é o mesmo constante do auto de infração;

4- a intenção da recorrente era desistir do procedimento administrativo. O simples fato de ter sido protocolado pedido de desistência na esfera judicial é prova cabal da intenção da empresa;

5- a parcela controversa mencionada no acórdão de primeira instância, equivalente à diferença entre o valor depositado e o apurado sem considerar aproveitável as bases de cálculo negativas de anos anteriores, foi incluída no débito consolidado.

É o Relatório.

Processo nº. : 11080.018144/99-91
Acórdão nº. : 108-08.369

VOTO VENCIDO

Conselheiro NELSON LÓSSO FILHO, Relator

O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos para sua admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

À vista do contido no processo, constata-se que a contribuinte, cientificada do Acórdão de Primeira Instância, apresentou seu recurso arrolando bens, processo nº 13002.000248/2004-34, entendendo a autoridade local da Secretaria da Receita Federal, pelo despacho de fls. 192, restar cumprido o que determina o § 2º, do art. 33, do Decreto nº 70.235/72, na nova redação dada pelo art. 32 da Lei nº 10.522, de 19/07/02.

Não posso concordar com a preliminar de decadência do lançamento, suscitada de ofício, porque a partir do ano de 1991 o prazo decadencial para a exigência das contribuições sociais está determinado pela Lei nº 8.212/91, onde a previsão contida no artigo 45 estabelece o lapso temporal de dez anos para que a Fazenda Nacional efetue o lançamento de crédito tributário, *in verbis*:

> *"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."

Este também é o entendimento do ilustre Professor Roque Antonio Carrazza, em seu Curso de Direito Constitucional Tributário, 17ª Edição - 02/2002, fls. 793/794, de onde extraio o seguinte excerto:

> *"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, pomos em dúvida é o alcance destas "normas gerais em matéria de legislação tributária", que para nós, nem tudo podem fazer, inclusive nestas matérias.*
> *De fato, também a alínea b do inciso III do 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 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 abstrato 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."

Estando o artigo 45 da Lei nº 8.212/91 em regular vigência, fixando o prazo decadencial para a Contribuição Social sobre o Lucro em 10 anos, constato que não ocorreu a decadência suscitada, haja vista que a ciência do auto de infração, que lançou valores nos meses de outubro e novembro do ano-calendário de 1994, se deu em 08 de dezembro de 1999, fls. 57, dentro do prazo legal para a Fazenda Nacional efetuar a exigência.

Sala das Sessões – DF, em 16 de junho de 2005.

NELSON LOSSO FILHO

Processo nº. : 11080.018144/99-91
Acórdão nº. : 108-08.369

VOTO VENCEDOR

Conselheiro LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA, Relator Designado

Peço vênia ao ilustre Conselheiro Nelson Lósso Filho, para divergir de seu voto no tocante ao prazo de decadência da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL).

Note-se que a jurisprudência deste Colegiado vem consagrando o prazo de cinco anos para o lançamento tributário após a ocorrência do fato gerador, sendo cristalino o atual entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais deste Primeiro Conselho de Contribuintes de que somente até o ano de 1991 o lançamento do tributo era por declaração (e teria início no 1º dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido lançado); porém, a partir deste período – com é o caso vertente – 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 nº 8.212/91, que determina o prazo de 10 anos para o lançamento de tributos relativos à Seguridade Social, nestes incluída a CSLL, conforme refere o art. 23, incisos I e II, da já aludida lei. Vejamos o referido art. 45:

> *"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 e saudosa Conselheira Tânia Koetz Moreira (Acórdão 108-06.992), cujo trecho abaixo transcrito demonstra seu correto raciocínio:

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

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

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

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

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

Poder-se-ia argumentar que à lei ordinária não caberia introduzir ou modificar regra de decadência tributária, matéria reservada à lei complementar, nos termos do artigo 146, inciso III, alínea "b", da Constituição Federal.

Todavia, é ponto já pacificado, tanto na jurisprudência administrativa quanto da judicial, que, para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, prevalece o preceito contido no artigo 150 do mesmo Código Tributário Nacional,

cujo parágrafo 4º estabelece que se considera homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário no prazo de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

É também unânime o entendimento de que a Contribuição Social sobre o Lucro inclui-se entre as exações cujo lançamento se dá por homologação. Assim sendo, na data da ocorrência do fato gerador (antes, portanto, de 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 torna-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 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 suma, sendo a CSLL classificada como de lançamento por homologação, e tendo transcorrido prazo superior a 5 anos (art. 150, § 4º, do CTN) desde o fato gerador até o lançamento de ofício, é inquestionável a extinção da exigência destes tributos 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 nº 8.212/91, uma vez que somente lei complementar pode estabelecer limitações ao poder de tributar (Constituição Federal, artigo 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 noutros oportunidades (v. g. CSRF/1-3.906).

Diante do exposto, voto por acolher a preliminar de decadência suscitada em relação a CSLL.

Sala das Sessões – DF, em 16 de junho de 2005.

LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA