



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl. _____ _____

Processo nº : 13433.001106/99-78
Recurso nº. : 141.081
Matéria : IRPJ - EXS.: 1994 e 1995
Recorrente : ROSÁRIO CONSTRUÇÕES LTDA.
Recorrida : 5ª TURMA/DRJ em RECIFE/PE
Sessão de : 07 DE JULHO DE 2005
Acórdão nº. : 105-15.217

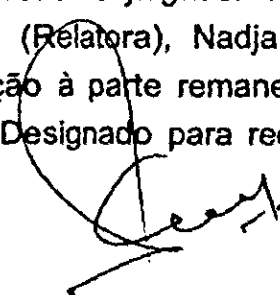
IRPJ - DECADÊNCIA - Os tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa amoldam-se à sistemática de lançamento denominada de homologação, prevista no artigo 150 do CTN, hipótese em que o prazo decadencial tem como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS - DECADÊNCIA - As contribuições sociais, embora não compondo o elenco dos impostos, têm caráter tributário, devendo seguir as regras inerentes aos tributos, no que não colidir com as constitucionais que lhe forem específicas. Em face do disposto nos arts. 146, III, "b" e 149 da CF/88, 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ROSÁRIO CONSTRUÇÕES LTDA.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência levantada de ofício em relação os fatos geradores ocorridos até o mês de novembro de 1994, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidas as Conselheiras Cláudia Lúcia Pimentel Martins da Silva (Relatora), Nadja Rodrigues Romero e Adriana Gomes Rego e, no mérito, em relação à parte remanescente por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Irineu Bianchi.


JOSE CLOVIS ALVES
PRESIDENTE





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

FL

Processo nº. : 13873.000165/98-87
Acórdão nº. : 105-15.217

IRINEU BIANCHI
RELATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 16 SET 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: ROBERTO BEKIERMAN (Suplente Convocado), EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT e JOSÉ CARLOS PASSUELLO. Ausente, justificadamente o Conselheiro DANIEL SAHAGOFF.



Processo nº. : 13873.000165/98-87
Acórdão nº. : 105-15.217

Recurso nº. : 141.081
Recorrente : ROSÁRIO CONSTRUÇÕES LTDA

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado em 02/12/1999, para exigência de Imposto sobre a Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), referente ao período de dezembro de 1993 e ano-calendário de 1994, com base no lucro arbitrado. Da autuação resultou também a lavratura de Autos de Infração, para exigência da Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) e Contribuição Sobre o Lucro Líquido (CSLL).

A autoridade fiscal justifica que o arbitramento do lucro da empresa foi necessário tendo em vista que o contribuinte, regularmente notificado a apresentar os livros e documentos da sua escrituração, deixou de apresentá-los.

Na Descrição dos Fatos constante do Auto de Infração (fl. 23), a autoridade fiscal relata que:

1. Em 15/05/96 o contribuinte foi intimado a apresentar livros e documentos fiscais, conforme intimação fiscal de fl. 65.
2. Em 16/05/96 foram retidos os documentos constantes do Termo de Retenção de Documentos de fl. 66.
3. Em 13/06/96, foram devolvidos os documentos ao contribuinte e dado um prazo até 30/06/96 para que o mesmo regularizasse sua situação fiscal.
4. Em 21/08/96 foi protocolado processo de representação nº 10469.003458/96-47 devido o contribuinte não ter regularizado sua situação fiscal (fl. 29 a 68).
5. Em 28/04/98 foi realizada diligência no endereço do contribuinte constante no cadastro (fl. 69), onde se constatou que a empresa não funciona mais no mesmo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl. _____

Processo nº. : 13873.000165/98-87
Acórdão nº. : 105-15.217

6. Em 19/11/1999, o processo foi encaminhado à DRF em Mossoró -RN para prosseguimento da ação fiscal, que constatou que o contribuinte não apresentou a sua escrita fiscal, ainda se encontrando omissa na entrega das DIRPJ referentes aos anos-calendário de 1993 e 1994.

Com base em Notas Fiscais emitidas pela autuada (fls. 33 a 64), e respectivos recibos de pagamentos, relativamente a serviços por ela prestados à Prefeitura Municipal de Macau-RN, foi efetuado o arbitramento do lucro.

Inconformada, a autuada, por meio do seu representante legal devidamente habilitado nos autos, apresentou impugnação (fls. 73 e 74), na qual alega que:

- o arbitramento do lucro com base na falta de apresentação de livros e documentação não procede pois, em 16/05/1996, apresentou 3 (três) talões de notas fiscais série B à fiscalização, e nada mais foi exigido da recorrente, não tendo recebido os talões em devolução.
- o contribuinte efetuou os recolhimentos devidos conforme Documentos de Arrecadação de Receitas Federais (DARF) respectivos anexados aos autos.

Pela Decisão de fls. 470/475, a DRJ/Recife julgou o lançamento procedente em parte, nos termos da ementa que se transcreve:

***APURAÇÃO DO IMPOSTO. ARBITRAMENTO DO LUCRO.** Justifica-se o arbitramento do lucro, para fins de incidência do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, quando a empresa, obrigada a apuração do lucro real, não mantém escrituração contábil, na forma da legislação comercial e fiscal.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. PAGAMENTOS ESPONTANEAMENTE EFETUADOS ANTES. EXCLUSÃO. Exclui-se do lançamento de ofício as parcelas correspondentes a pagamentos realizados pelo sujeito passivo, antes de iniciada a ação fiscal.

LANÇAMENTOS REFLEXOS – PIS, COFINS, IRRF e CSLL . A decisão adotada no Auto de Infração principal se estende aos



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
QUINTA CÂMARA

FL. _____

Processo nº. : 13873.000165/98-87
Acórdão nº. : 105-15.217

lançamentos dele decorrentes, dada a relação de causa e efeito que os vincula.”

Inconformada, a contribuinte apresenta recurso a este Colegiado alegando que:

1. desconhecia o procedimento fiscal iniciado pela DRF de Natal uma vez que a intimação fiscal de fl. 65 foi recebida pelo Sr. Francisco das Chagas Gama que não era seu contador, portanto não habilitado para ciência do termo.
2. o Sr. Gama teria agido de má-fé ao receber a intimação, com o intuito de prejudicá-la, já que possuía empresa de construções atuante na mesma área, constituindo verdadeiro adversário do Sr. Francisco Elias do Rosário, sócio-gerente da recorrente.
3. os documentos apresentados pelo Sr. Francisco Elias Rosário, conforme fl. 67, foram devolvidos à pessoa estranha a empresa.
4. é improcedente a cobrança do IRRF, pois à época possuía apenas três funcionários.

Diante das considerações expostas no recurso, requer a este Conselho que:

1. sejam declarados nulos a intimação fiscal de fl. 65 e o prazo para regularização da situação fiscal de fl. 66, pois foram feitos à pessoa estranha a recorrente, contendo vícios insanáveis;
2. sejam considerados extraviados pela SRF os documentos constantes de fl. 67 entregues ao Sr. Francisco das Chagas Gama, em razão da devolução ter-se dado à pessoa estranha à recorrente;
3. seja considerada cumprida pela recorrente todas as obrigações fiscais dos períodos de 1993 e 1994 em razão de os documentos fiscais terem sido extraviados pela própria SRF;
4. se inverta o ônus da prova, obrigando a SRF a comprovar o lucro real da recorrente, caso não seja anulado o procedimento fiscal;
5. não sendo deferidos os pedidos anteriores, sejam desconsiderados os arbitramentos dos meses em que foram comprovados os recolhimentos.

É o Relatório.



Processo nº. : 13873.000165/98-87
Acórdão nº. : 105-15.217

VOTO VENCIDO

Conselheira CLÁUDIA LÚCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA, Relatora

O recurso atende aos pressupostos para sua admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

PRELIMINAR DE NULIDADE

Preliminarmente, cabe afastar a alegação de nulidade do auto de infração por não ter sido intimado o contribuinte.

O termo de intimação marca o início do procedimento fiscal e, em regra, pode ser efetuado pessoalmente ou por via postal. A ciência deve ser dada ao próprio sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, sendo que, no caso de pessoa jurídica, considera-se preposto o gerente, o contabilista, o empregado encarregado do cumprimento das obrigações tributárias pela empresa.

No caso em tela, a ciência do Termo de Intimação Fiscal (fl. 65) foi dada pessoalmente no domicílio fiscal eleito pelo contribuinte, no endereço Rua Pereira Carneiro nº 51, Macau - RN. A recorrente confirma que à época a empresa operava neste endereço (fl.161).

Durante a fiscalização, o Sr. Francisco Gama se encontrava no endereço da empresa, com acesso a área gerencial, a ponto de poder se apresentar como contador, e assinar o termo de intimação fiscal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl. _____ _____

Processo nº. : 13873.000165/98-87
Acórdão nº. : 105-15.217

Causa estranha o fato de um concorrente, conforme relatado na peça impugnatória, ter acesso total às dependências da empresa, mormente sendo esta de pequeno porte, e facilmente se fazer passar por funcionário, sem ser notado, e ainda interferindo em suas transações comerciais.

Mais estranho ainda é o fato de o Sr. Francisco Elias do Rosário, sócio-gerente da recorrente, no dia seguinte, ter comparecido espontaneamente à Delegacia da Receita Federal em Natal (fl. 67) com parte da documentação solicitada no termo assinado pelo Srº Francisco Gama e, em sua peça impugnatória, alegar não ter conhecimento de nenhum procedimento de fiscalização em curso.

Entretanto, o § 5º do art. 26 da Lei nº 9.784, de 1999, dispõe que o atendimento ou comparecimento do contribuinte supre eventuais falhas ou irregularidades na formulação das intimações.

A presunção estabelecida neste dispositivo configura uma fuga ao rigor formal exigido para validade da intimação, e tem como fundamento o fato que a interação fisco e contribuinte não foi ferida em qualquer fase do procedimento fiscal, ou seja, as intimações, ainda que de forma indireta, foram conhecidas pelo contribuinte.

Sendo assim, o comparecimento do Srº Francisco Elias do Rosário à DRF demonstra de forma clara que, se ele não tinha conhecimento por completo do procedimento fiscal que se iniciara em sua empresa no dia anterior, passou a tê-lo a partir desse momento, afastando qualquer falha na intimação.

Aos lançamentos decorrentes, PIS, IRRF, CSLL E COFINS aplica-se a decisão contida no principal de IRPJ visto terem a mesma base factual.

DECADÊNCIA

7



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl. _____ _____

Processo nº. : 13873.000165/98-87
Acórdão nº. : 105-15.217

A decadência é matéria de ordem pública e, portanto, deve ser reconhecida de ofício quando verificada pela autoridade julgadora.

O Código Tributário Nacional (CTN), ao dispor sobre as hipóteses de extinção do crédito tributário, contempla o instituto da decadência com as disposições contidas no art. 173, a seguir transcrito:

"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 tomar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento."

Portanto, o termo inicial para contagem do prazo decadencial tributário, em regra geral, está definido no inciso I do art. 173 do CTN.

Entretanto, a Câmara Superior de Recursos Fiscais já uniformizou a jurisprudência no sentido de que, antes do advento da Lei 8.383, de 30/12/91, o Imposto de Renda era tributo sujeito a lançamento por declaração, passando a sê-lo por homologação a partir desse novo diploma legal.

Tratando-se de lançamento por homologação, deveremos observar as disposições contidas no art. 150 do CTN, em especial, o seu parágrafo 4º, que estabelece:

"Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

FL. _____

Processo nº. : 13873.000165/98-87
Acórdão nº. : 105-15.217

§ 4º Se a lei não fixar prazo a 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 o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação." (grifei)

É importante observar que, no lançamento por homologação, o contribuinte tem o dever de se antecipar à atuação do fisco para a constituição do crédito tributário, identificando a matéria tributável, apurando o imposto devido e efetuar o pagamento sem prévio exame da autoridade.

A lei determina que seja efetuado o pagamento, portanto, quando não se efetua o pagamento antecipado, não há possibilidade de ocorrer o lançamento por homologação, pois não há o que se homologar. Neste caso, o prazo a ser aplicado é o do art. 173 do CTN, ou seja, cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser feito.

Conforme documentos apresentados pela recorrente (fls. 76 a 103) e consulta ao sistema "Sinal 04" efetuada pela DRJ (fls. 107 a 117), confirmou-se que foram efetuados recolhimentos de IRPJ nos meses de fevereiro a junho e setembro de 1994.

Conforme acima exposto, no presente caso, tratando-se de lançamento por homologação, em 2 de dezembro de 1998, data da ciência dos autos de infração, não mais estava a Fazenda autorizada a rever os lançamentos relativos ao IRPJ e ao IRRF referentes aos meses de fevereiro a junho e setembro de 1994.

Em relação à CSLL, à Contribuição para o PIS e à COFINS existe norma expressa determinando ser o prazo decadencial de dez anos, qual seja, o art. 45, I, da Lei no 8.212, de 24 de julho de 1991:

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



Processo nº. : 13873.000165/98-87
Acórdão nº. : 105-15.217

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

Ressalto que esta norma encontra-se em plena vigência, não existindo, até o presente momento, qualquer manifestação que retire sua eficácia *erga omnes*.

Portanto, em relação a essas contribuições não ocorreu a decadência do poder-dever do fisco em constituir o crédito tributário objeto do lançamento em apreço.

Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF)

Apenas com o advento da Lei no 9.249, de 1995, art. 10, os lucros ou dividendos calculados com base nos resultados apurados a partir do mês de janeiro de 1996, pagos ou creditados pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, presumido ou arbitrado não estão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte, nem integrarão a base de cálculo do imposto de renda do beneficiário, pessoa física ou jurídica, domiciliado no País ou no exterior.

Até 1995, a distribuição de lucros da pessoa jurídica estava sujeita à retenção de imposto de renda na fonte conforme art. 733 do RIR/94:

"Art. 733. Presume-se rendimento pago aos sócios ou acionistas das pessoas jurídicas, na proporção da participação no capital social, ou integralmente ao titular da empresa individual, o lucro arbitrado deduzido do imposto de renda da pessoa jurídica e da contribuição social sobre o lucro (Leis n.ºs 8.383/91, art. 41, §§ 1º e 2º, e 8.541/92, art. 22)."

Portanto, o IRRF lançado é reflexo da apuração do IRPJ com base no lucro arbitrado, que considera-se distribuído.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº. : 13873.000165/98-87
Acórdão nº. : 105-15.217

Com essas considerações, voto no sentido de negar provimento ao recurso, e de reconhecer de ofício a decadência dos lançamentos relativos ao IRPJ e ao IRRF referentes aos meses de fevereiro a junho e setembro de 1994.

Sala das Sessões - DF, em 07 de julho de 2005.


CLÁUDIA LÚCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA



Processo nº. : 13873.000165/98-87
Acórdão nº. : 105-15.217

VOTO VENCEDOR

Conselheiro IRINEU BIANCHI, Redator Designado

Muito se tem discutido sobre a natureza do lançamento do imposto de renda, se por declaração ou se por homologação. Essa definição é indispensável na análise da decadência, pois que diverso será seu termo inicial segundo se trate de lançamento por declaração (artigo 173 do CTN) ou por homologação (artigo 150 do CTN).

Há corrente de entendimento preponderante na Câmara Superior de Recursos Fiscais, já manifestada em inúmeros e recentes julgados, no sentido de que o lançamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica somente passou a ter a natureza de homologação a partir do ano de 1992, com a vigência da Lei nº 8.383/91.

Em tal linha de entendimento, a partir daí a legislação impõe ao contribuinte a obrigação de recolher o tributo, após a devida apuração, antecipada e independentemente de qualquer manifestação ou verificação por parte do ente tributante.

Tal sistemática enquadra-se perfeitamente nos ditames do artigo 150 do Código Tributário Nacional, que define o lançamento por homologação como sendo aquele que *"ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa"* e que *"opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa"*.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl. _____ _____

Processo nº. : 13873.000165/98-87
Acórdão nº. : 105-15.217

As infrações apuradas pela fiscalização ocorreram nos meses de dezembro de 1993 a dezembro de 1994, enquanto que a recorrente foi cientificada da autuação em 02/12/1998.

Em cada um desses meses ocorreu o respectivo fato gerador. Não tendo a autoridade administrativa competente, no prazo de cinco anos, tomado qualquer providência contra a recorrente, operou-se a decadência do direito da Fazenda Pública constituir os créditos tributários deles decorrentes.

Resta saber se o fato de o sujeito passivo não ter efetuado, na época própria, qualquer pagamento do tributo, tem por conseqüência o deslocamento da questão da decadência para as regras do artigo 173 do CTN, como defendido voto da ilustre relatora.

Na análise, reporto-me ao Voto do ilustre Conselheiro José Antônio Minatel, proferido no Recurso nº 114.164, de que resultou o Acórdão nº 108-04.393, no qual, após concluir pela natureza do lançamento por homologação para o Imposto de Renda Pessoa Jurídica, diz ainda:

Refuto, também, o argumento daqueles que entendem que só pode haver homologação de pagamento e, por conseqüência, como o lançamento efetuado pelo Fisco decorre da insuficiência de recolhimentos, o procedimento fiscal não mais estaria no campo da homologação, deslocando-se para a modalidade de lançamento de ofício, sempre sujeito à regra geral de decadência do art. 173 do CTN.

Nada mais falacioso. Em primeiro lugar, porque não é isto que está escrito no caput do art. 150 do CTN, cujo comando não pode ser sepultado na vala da conveniência interpretativa, porque, queiram ou não, o citado artigo define com todas as letras que "o lançamento por homologação opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente o homologa.

O que é passível de ser ou não homologada é a atividade exercida pelo sujeito passivo, em todos os seus contornos legais, dos quais



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl. _____

Processo nº. : 13873.000165/98-87
Acórdão nº. : 105-15.217

sobressaem os efeitos tributários. Limitar a atividade de homologação exclusivamente à quantia paga significa reduzir a atividade da administração tributária a um nada, ou a um procedimento de obriedade absoluta, visto que toda quantia ingressada deveria ser homologada e, a contrario sensu, não homologado o que não está pago.

Em segundo lugar, mesmo que assim não fosse, é certo que a avaliação da suficiência de uma quantia recolhida implica, inexoravelmente, no exame de todos os fatos sujeitos à tributação, ou seja, o procedimento da autoridade administrativa tendente à homologação fica condicionado ao "conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado", na linguagem do próprio CTN.

Não é outro o entendimento do respeitado AURÉLIO PITANGA SEIXAS FILHO, que assim se manifesta:

A homologação, como ato de declaração de ciência ou de verdade, exige que a autoridade fiscal examine todos os fatos praticados pelo contribuintes relevantes para a determinação do imposto ..." (grifo do original – in PRINCÍPIOS FUNDAMENTAIS DO DIREITO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – A FUNÇÃO FISCAL)

Quero lembrar que a homologação do conjunto de atos praticados pelo sujeito passivo não é atividade estranha à fiscalização federal. Para não alongar, cito a hipótese em que o sujeito passivo apresenta declaração com prejuízo fiscal num exercício e a fiscalização reconhece esse resultado para reduzir matéria a ser lançada em período subsequente, ou no mesmo período-base. Há nítida homologação daquele resultado, a despeito de inexistir pagamento, porque indevido. O mesmo ocorre, na área do IPI, com a apuração de saldo credor num determinado período de apuração, o que traduz inexistência de obrigação a cargo do sujeito passivo. Ao admitir a compensação daquele saldo em períodos subsequentes, estará a fiscalização homologando aquele resultado, mesmo sem pagamento. Os exemplos são muitos, e os trazidos à colação têm o único objetivo de desmistificar a singela tese de que só há homologação de pagamento.

Tratando-se, pois, de caso de lançamento por homologação, a regra a ser aplicada é aquela do artigo 150, § 4º, do CTN, pela qual o prazo decadencial de cinco anos tem início com a ocorrência do fato gerador.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº. : 13873.000165/98-87
Acórdão nº. : 105-15.217

Em assim sendo, na data da autuação – 02.12.1998 – já havia decaído o direito de a Fazenda proceder ao lançamento do IRPJ em decorrência de fatos geradores ocorridos até o mês de novembro de 1994.

O mesmo se dá em relação à CSLL.

Ao enfrentar a questão a ilustre conselheira relatora afastou a decadência sob o argumento de que o prazo decadencial para o lançamento das contribuições sociais é de dez (10) anos, *ex vi* do art. 45, da Lei nº 8.212.

Então, faz-se necessário analisar a questão da aplicabilidade do prazo decadencial de 10 (dez) anos estabelecido no art. 45, *caput* e inciso I da Lei nº 8.212/91:

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;

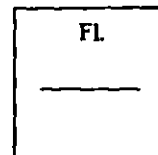
As contribuições sociais, embora não compondo o elenco dos impostos, têm caráter tributário, devendo seguir as normas inerentes aos tributos, no que não colidir com as constitucionais que lhe forem específicas.

Em face do disposto nos arts. 146, III, “b” e 149, 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 disposta sobre a matéria, ou de lei anterior recebida pela Constituição, a Fazenda Pública deve seguir as regras de caducidade previstas no Código Tributário Nacional.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA



Processo nº. : 13873.000165/98-87
Acórdão nº. : 105-15.217

Com efeito, diz o art. 146 da CF/88

Art. 146 – Cabe à Lei Complementar:

(...)

III – Estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

(...)

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;

Imperioso esclarecer, apenas para espancar eventuais dúvidas, que no tocante às contribuições sociais, a própria Carta Constitucional, através do seu artigo 149, cuidou de estender-lhe as regras inseridas no Sistema Tributário Nacional.

Com efeito, reza o artigo 149:

Art. 149 - Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I, III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, par. 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.

Indubitavelmente, a Lei Complementar vigente, a que se refere o artigo 146, é a de nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional), que em seu artigo 173, estabelece:

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

Neste ponto é importante transcrever parte do voto do Ministro Relator, cujo voto foi acompanhado pelos demais Ministros, no julgamento pelo Supremo Tribunal Federal do Recurso Extraordinário nº 138.284-8-CE:

Todas as contribuições, sem exceção, sujeitam-se à lei complementar de normas gerais, assim ao C. T.N. (art. 146, III, ex vi do disposto no art. 149). Isto não quer dizer que a instituição dessas contribuições exige lei complementar: porque não são impostos, não há exigência no sentido de que seus fatos



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl. _____

Processo nº. : 13873.000165/98-87
Acórdão nº. : 105-15.217

geradores, bases de cálculo e contribuintes estejam definidos em lei complementar (art. 146, III, a), A questão da prescrição e da decadência, entretanto, parece-me pacificada. É que tais institutos são próprios de lei complementar de normas gerais (art. 146, III, "b"). Quer dizer, os prazos de decadência e de prescrição inscritos na lei complementar de normas gerais (CTN) são aplicáveis, agora, por expressa previsão constitucional, às contribuições parafiscais (C.F., art. 146, III, b; art. 149).

Embora o julgamento tenha versado sobre a exigência ou não de Lei Complementar para instituição das contribuições sociais a que se refere o art. 195, I, II e III da CF, o trecho citado é didático para o ponto aqui abordado. (*grifei*)

Assim, embora seja verdadeiro que o art. 45 da Lei nº 8.212 dispõe que o direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após dez (10) anos, é inegável que decadência e prescrição são matérias restritas à Lei Complementar.

Portanto não se trata de negar vigência à Lei nº 8.212/91, mas de respeitar dispositivo da Lei Complementar, no caso, o Código Tributário Nacional – CTN, que rege a matéria.

Nem se diga que o § 4º do art. 150 do CTN estaria a autorizar prazo maior de decadência, pois qualquer prazo fixado não poderá ser superior ao prazo da regra que é a do Art. 173 do referido Código.

Registre-se, assim, que não cabe a este órgão colegiado, integrante do Poder Executivo, negar aplicação a dispositivo legal em vigor enquanto não reconhecida sua inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal.

Entendo, contudo, que o art. 45 da Lei 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.



Processo nº. : 13873.000165/98-87
Acórdão nº. : 105-15.217

33 da Lei 8.212/91, os créditos relativos à CSLL são "constituídos" (formalizados pelo lançamento) pela Secretaria da Receita Federal, órgão que não integra o Sistema da Seguridade Social.

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 que todos os parágrafos do artigo 45 da Lei 8.212/91 tratam apenas das contribuições previdenciárias, de competência do INSS, além do que, o dispositivo e 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 8.212/91, 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 administração direta da União, conforme Decreto-lei 200/67 e reafirmado no art. 33 da Lei nº 8.212/91, *in verbis*:

Art. 33. Ao Instituto Nacional do Seguro Social - INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11, bem como as contribuições incidentes a título de substituição; e à Secretaria da Receita Federal - SRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas d e e do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente.

Também aqui, os parágrafos do dispositivo legal acima fazem perfeita diferenciação entre as competências cometidas à Seguridade Social – leia-se INSS – e à Secretaria da Receita Federal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº. : 13873.000165/98-87
Acórdão nº. : 105-15.217

Assim, sem se indagar quanto à constitucionalidade do art. 45 da Lei 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 CTN.

Por isto, na data do lançamento - 2 de dezembro de 1998 -, a autoridade lançadora só poderia constituir crédito tributário correspondente a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido cujos fatos geradores tivessem ocorrido a partir de 1º de dezembro de 1994.

Isto posto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso para acolher a decadência relativamente aos fatos geradores ocorridos até o mês de novembro de 1994.

Sala das Sessões - DF, em 07 de julho de 2005.

IRINEU BIANCHI