



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº : 13807.012362/00-19
Recurso nº : RP 103-129758
Matéria : IRPJ E CSL
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessada : SIMÉIA INDÚSTRIA DE RAÇÕES E ÓLEOS LTDA.
Recorrida : 3ª CÂMARA DO 1º CONSELHO DE CONTRIBUINTE
Sessão de : 20 de setembro de 2005
Acórdão nº : CSRF/01-05.273

IRPJ – DECADÊNCIA – AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – A classificação do lançamento, se por homologação e portanto com o prazo de decadência fixado pelo art. 150, parágrafo 4º, do CTN, não depende do recolhimento do tributo. Tributo sujeito por homologação é aquele em que a lei estabelece ao contribuinte o dever de apurar e recolher o tributo independentemente de ato administrativo prévio.

CSL/COFINS – DECADÊNCIA – Considerando que a Contribuição Social Sobre o Lucro e a COFINS são lançamentos do tipo 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.

Recurso especial negado.

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 processo. Vencidos os Conselheiros Cândido Rodrigues Neuber e Marcos Vinícius Neder de Lima, que deram provimento integral ao recurso, e os Conselheiros Mário Junqueira Franco Júnior e Manoel Antônio Gadelha Dias que deram provimento parcial ao recurso, para afastar a decadência em relação à CSL e à COFINS.

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

Processo nº : 13807.012362/00-19
Acórdão nº : CSRF/01-05.273


JOSE HENRIQUE LONGO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 14 DEZ 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE, JOSÉ CLÓVIS ALVES, IRINEU BIANCHI (Substituto convocado), CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES e DORIVAL PADOVAN. Ausente justificadamente o Conselheiro JOSÉ CARLOS PASSUELLO.



Processo nº : 13807.012362/00-19
Acórdão nº : CSRF/01-05.273

Recurso nº : RP 103-129758
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessada : SIMÉIA INDÚSTRIA DE RAÇÕES E ÓLEOS LTDA.

RELATÓRIO

A Fazenda Nacional interpôs o Recurso Especial contra decisão da 3ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes (Acórdão 103-21.084) que, por maioria de votos, acolheu a preliminar de decadência de IRPJ, PIS, COFINS, IRF e CSL relativa ao direito de constituir o crédito tributário referente aos meses de janeiro a novembro de 1995 considerando a ciência do lançamento em 15/12/2000.

O Recurso Especial de fls. 526 e seguintes apresentou argumentos de dois pontos de vista:

a) lançamento por homologação

a.1) o recorrido não recolheu nenhum tributo no ano de 1995, e não havia por consequência o que homologar;

a.2) caberia à autoridade administrativa apenas o dever de proceder o lançamento de ofício, nos termos do art. 173 do CTN;

a.3) o prazo do art. 150, § 4º, do CTN, está reservado à homologação de um pagamento, e que não possui natureza jurídica de um lançamento tributário;

b) aplicação do art. 45 da Lei 8212/91 em relação ao PIS, COFINS, CSL

b.1) julgar inaplicável o art. 45 da Lei 8212 sob argumento que somente cabe à lei complementar dispor sobre prazo decadencial pressupõe a superação de questão prévia de constitucionalidade;

b.2) de acordo com o art. 22-A do Regimento Interno da CSRF (redação da Portaria 103/2002) não resta mais dúvida de que o Conselho de Contribuintes não possui competência para apreciar e declarar a inconstitucionalidade de lei

b.3) o afastamento da aplicabilidade da lei significa declarar inconstitucionalidade;

Processo nº : 13807.012362/00-19
Acórdão nº : CSRF/01-05.273

b.4) o art. 45 da Lei 8212 é dispositivo especial frente ao art. 150, § 4º, do CTN, sendo que este comando permite a edição de normas específicas sobre o prazo decadencial;

b.5) o art. 146 da Constituição Federal, apesar de mencionar que cabe à lei complementar estabelecer normas gerais, inclusive sobre decadência, também abrange a possibilidade de edição de lei ordinária;

b.6) o próprio § 4º do art. 150 do CTN estipula que a lei pode fixar o prazo à homologação;

b.7) assim, na esteira da jurisprudência firmada no E. Tribunal Regional Federal da 1ª Região, não há que se falar em decadência do lançamento, uma vez que o auto foi lavrado em data anterior à do término do prazo de 10 anos disposto no art. 45 da Lei 8212.

O i. Presidente da 3ª Câmara pelo Despacho 103-0.056/2004 deu seguimento ao Recurso Especial porque entendeu demonstrado que a decisão, no entendimento da Fazenda Nacional, seria contrária à lei (fls. 543/544).

É o Relatório.



Processo nº : 13807.012362/00-19
Acórdão nº : CSRF/01-05.273

VOTO

Conselheiro JOSÉ HENRIQUE LONGO, Relator

Considerando que estão presentes os pressupostos de admissibilidade, conheço do Recurso Especial.

O primeiro item em debate é sobre a natureza do lançamento do IRPJ e outros tributos na situação em que o contribuinte não tenha efetuado nenhum recolhimento.

Pelo entendimento da Fazenda Nacional, o que se homologa é o pagamento. Se não houver pagamento ou se este for em desacordo com a interpretação do Fisco, então tem-se o lançamento de ofício, e não o lançamento por homologação.

Completamente equivocado o raciocínio da recorrente. Com efeito, o dispositivo do CTN não deixa margem a dúvida de que a homologação é da atividade do contribuinte, sendo que o pagamento (se ocorrido) apenas compõe o leque de procedimentos do contribuinte. Considerando que o contribuinte deve antecipar a apuração de sua obrigação fiscal, escriturando lançamentos, apresentando declarações, etc, é evidente que o pagamento decorrente de toda essa cadeia de atos interligados também se submete à apreciação do Fisco, e não apenas o pagamento. Tanto é que, se o contribuinte apresentar apenas a guia de recolhimento, sem qualquer documento contábil e/ou fiscal, não haverá homologação mas provavelmente arbitramento do lucro.

O raciocínio não se sustenta também pelo fato de que somente seria lançamento por homologação se houvesse concordância da Fazenda com o valor recolhido pelo contribuinte, caso contrário haveria lançamento de ofício sujeito ao prazo do art. 173 do CTN. Ora, o prazo de decadência ficaria então sujeito à condição de



Processo nº : 13807.012362/00-19
Acórdão nº : CSRF/01-05.273

agente fiscal concordar com o procedimento do contribuinte, o que certamente afronta no mínimo o princípio da segurança.

Leia-se o dispositivo:

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.

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 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.

O *caput* do artigo menciona pagamento antecipado, mas não condiciona que o tributo seja considerado da categoria lançamento por homologação somente se houver pagamento, e mais, condicionado à concordância do Fisco. A identificação do tipo de lançamento é pela "atribuição" ao sujeito passivo do dever de antecipar o pagamento; isto é, aquele tributo que a lei determina o pagamento sem apuração prévia pela autoridade administrativa, e não para quando houver pagamento efetivamente.

Ademais, essa linha de pensamento é coerente com a fixação do prazo que está no § 4º cujo termo inicial é o fato gerador, e não o recolhimento efetuado. Os §§ 1º e 2º também fornecem elementos no sentido de que a homologação é dos atos praticados pelo contribuinte, independentemente de recolhimento.



Processo nº : 13807.012362/00-19
Acórdão nº : CSRF/01-05.273

Por fim, esta E. Turma já se manifestou no mesmo sentido no recente acórdão CSRF/01-05.094.

A segunda matéria em discussão gira em torno do prazo de decadência para constituição de crédito das contribuições sociais, e tem cabimento pelo fato do improvimento do primeiro item com o reconhecimento da aplicação do art. 150, § 4º, do CTN, para contagem do prazo de decadência mesmo quando não haja recolhimento de tributo. Estão, pois, em contraponto o § 4º, do art. 150, do CTN, de um lado, e o art. 45 da Lei 8212, de outro.

Cabe contudo reflexão sobre o art. 45 da Lei 8212/91 que determina o prazo de 10 anos para o lançamento de contribuição social, nos seguintes termos:

"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 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, a discussão acerca da constitucionalidade de lei extrapola a competência atribuída aos órgãos administrativos, e não cabe aqui examiná-la.

Portanto, abstraindo-se a questão da constitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, deve-se concluir que, para as contribuições submetidas à regra nele estipulada, **aquele prazo que, pelo artigo 173 do CTN é de cinco anos, passa a ser de dez anos.** O artigo 45 da Lei nº 8.212/91 trata do **mesmo instituto** tratado no artigo 173 do CTN, impondo-lhe prazo mais dilatado.

Todavia, é ponto já pacificado, tanto na jurisprudência administrativa quanto na 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 torná-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 assim sendo, o lançamento sob exame, alcançando o período de dezembro de 1991 a dezembro de 1994, foi efetuado quando já transcorrido o prazo de cinco anos estabelecido no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, de vez que o auto de infração foi lavrado apenas em 19/12/2000.

Por outras palavras, em face da identidade de redação dos dispositivos, o art. 45 da Lei 8212 corresponde – para as contribuições sociais – ao art. 173, I, do CTN; isto é, aplicar-se-ia o art. 45 da Lei 8212 para as contribuições sociais que não se sujeitam à homologação do procedimento do contribuinte.



Processo nº : 13807.012362/00-19
Acórdão nº : CSRF/01-05.273

Como se sabe, até 1991 a CSL era considerada como do tipo lançamento por declaração, de modo que até esse ano estaria sujeita ao art. 45 da Lei 8212 (deixando de lado a possibilidade de uma lei ordinária regular sobre decadência). É possível que a intenção do legislador fosse a de atingir também a CSL deslocando a regra de decadência do art. 173, I, do CTN para a nova do art. 45 da Lei 8212; mas no mesmo ano de 1991, com a edição de Lei 8383, foi alterada a sistemática do IRPJ e da CSL e estes passaram a ser considerados como lançamentos por homologação, cujo prazo de decadência de ambos passou a ser regulado pelo art. 150, § 4º, do CTN.

Em suma, considerando que a CSL é tributo classificado como lançamento por homologação, assim como as demais contribuições, considerando que a única norma no sistema jurídico tributário de decadência para lançamento por homologação é o art. 150, § 4º, CTN, e considerando também que transcorreu prazo superior a 5 anos desde o fato gerador e até o lançamento de ofício, então é inquestionável a extinção de eventual crédito tributário 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 8212/91, uma vez que somente lei complementar pode estabelecer limitações ao poder de tributar (Constituição Federal, art. 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 noutras oportunidades (v.g. CSRF/1-3.906).

Em face do exposto, nego provimento ao recurso da Fazenda Nacional.

Sala das Sessões - DF, em 20 de setembro de 2005.


JOSÉ HENRIQUE LONGO