



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Mfaa-6

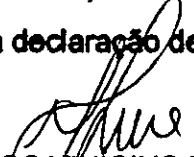
Processo nº. : 13808.001753/97-77
Recurso nº. : 138.287
Matéria : CSLL – EX.: 1992
Recorrente : ADVOCACIA FRANCISCO R. S. CALDERARO S/C
Recorrida : 4ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP I
Sessão de : 16 DE JUNHO DE 2004
Acórdão nº. : 107-07.681

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA QUINQUÊNAL. A Contribuição Social sobre o Lucro Líquido é tributo classificado como contribuição de seguridade social e sujeito ao lançamento pela modalidade homologatória. Desse modo, sujeita-se ao prazo decadencial previsto no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, que é a lei complementar que estabelece normas gerais em direito tributário a que alude o artigo 146, III, "b", da Constituição Federal. Inexiste autorização constitucional para veiculação da matéria por lei ordinária. A lei que disponha sobre a homologação somente poderá estipular prazo inferior a 5 (cinco anos). Inteligência do artigo 150, § 4º, CTN.

Preliminar acolhida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ADVOCACIA FRANCISCO R. S. CALDERARO S/C.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência, nos termos do voto e relatório que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os conselheiros Luiz Martins Valero, Marcos Rodrigues de Mello e Marcos Vinicius Neder de Lima. Ausente, momentaneamente, o Conselheiro Octávio Campos Fischer. O Conselheiro Neicyr de Almeida fará declaração de voto.

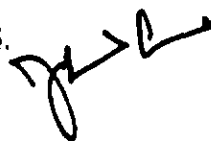

MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA
PRESIDENTE


JOÃO LUÍS DE SOUZA PEREIRA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 06 DEZ 2004

Processo nº : 13808.001753/97-77
Acórdão nº : 107-07.681

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NATANAEL MARTINS e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.

A handwritten signature in black ink, consisting of a stylized initial 'N' followed by a horizontal line and a final flourish.

Processo nº. : 13808.001753/97-77
Acórdão nº. : 107-07.681

Recurso nº : 138.287
Recorrente : ADVOCACIA FRANCISCO R. S. CALDERARO S/C

RELATÓRIO

Cuida-se de recurso voluntário contra decisão da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo que manteve integralmente a exigência da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido relativa ao exercício de 1992, em razão da existência de depósitos realizados pela recorrente em contas-correntes de domiciliados no exterior, conforme apurado no auto de infração de fls. 22 e seus anexos.

Às fls. 28/77, o sujeito passivo apresentou sua impugnação sustentando, em apertada síntese: (a) a nulidade do lançamento, porque a autuação foi procedida por autoridade fora de seu domicílio fiscal; (b) a nulidade do lançamento em razão de erro na identificação do sujeito passivo; (c) a nulidade do lançamento em razão da decadência; (d) a nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa; (e) a improcedência do lançamento pela inexistência de acréscimo patrimonial; (f) a improcedência do lançamento realizado exclusivamente com base em depósitos bancários; (g) a existência de indevida quebra indireta do seu sigilo bancário.

A 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo manteve integralmente a exigência, através do Acórdão DRJ/SPO I nº 2.693/2003 (fls. 92/98) recebeu a seguinte ementa:

DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA. O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após dez anos contados, como no presente caso, do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído, nos moldes do inciso I, do art. 45, da Lei nº 8.212/1991.



Processo nº. : 13808.001753/97-77
Acórdão nº. : 107-07.681

SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA. IMPEDIMENTO AO EXERCÍCIO DA AMPLA DEFESA E AO CONTRADITÓRIO. INOCORRÊNCIA. Nas formas em que realizados os trabalhos fiscais, que culminaram com a lavratura de Auto de Infração e, mesmo após a constituição do respectivo crédito tributário, não se vislumbra, pelos autos, a existência de qualquer obstáculo impeditivo ao livre exercício de tais mandamentos constitucionais.

OMISSÃO DE RECEITAS. NÃO COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DE RECURSOS. PRESUNÇÃO LEGAL. Apesar de regularmente intimada a comprovar a origem de recursos entregues na aquisição de cheques administrativos, que tiveram por destino não-residente ou não-domiciliado no país, não logrou fazê-lo no decorrer dos trabalhos fiscais, tampouco com a impugnação apresentada. Correta, portanto, a exigência relativa à Contribuição Social sobre o Lucro, nos moldes em que efetuada, por se tratar de sociedade civil.

Lançamento procedente.

Devidamente intimado desta decisão em 21/10/2003, o sujeito passivo em 19/11/2003 interpôs seu recurso voluntário de fls. 178/246, através do qual, embora com mais ênfase e apoiado em manifestações doutrinárias e jurisprudenciais, reitera os fundamentos de sua impugnação.

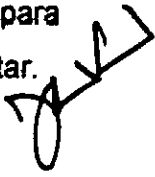
Consta às fls. 257/258 requerimento da Procuradoria da Fazenda Nacional, acompanhado dos documentos de fls. 259/278 requerendo o não conhecimento do recurso em razão de concomitância de matérias e objeto com o processo judicial nº 97.0016409-8, originário do juízo federal da 22ª. Vara da Seção Judiciária do Estado de São Paulo, ora em tramitação junto ao Tribunal Regional Federal da 3ª. Região.

Às fls. 280/281 consta petição da recorrente comunicando a desistência do recurso interposto na via judicial (documento de fls. 282).



Processo nº : 13808.001753/97-77
Acórdão nº : 107-07.681

Processado regularmente em primeira instância, inclusive com a prova do depósito recursal de fls. 247, os autos foram remetidos a este Colegiado para apreciação do recurso voluntário interposto. É o que havia de importante para relatar.

A handwritten signature in black ink, appearing to be 'J. V. L.', is written over the end of the text block.

Processo nº. : 13808.001753/97-77
Acórdão nº. : 107-07.681

VOTO

Conselheiro JOÃO LUÍS DE SOUZA PEREIRA, Relator

O recurso é tempestivo e também estão presentes todos os demais pressupostos legais e regimentais de admissibilidade. A inequívoca manifestação da recorrente em desistir do processo judicial espanca qualquer dúvida quanto à alegada concomitância de questionamentos entre via administrativa e judicial. Nada obsta, pois, o conhecimento do recurso.

A matéria objeto do recurso, refere-se à exigência da CSLL sobre operações realizadas pela recorrente durante o ano-calendário de 1991 que se restringem à aquisição de cheques administrativos e posterior creditamento em contas-correntes de domiciliados no exterior.

A recorrente argüi diversas matérias preliminares, destacando-se a decadência do direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário exigido.

Há de ser acolhida a preliminar de decadência.

Muito se tem discutido sobre a contagem e a determinação do prazo atribuído à Fazenda Pública para constituir o crédito tributário relativo à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL).

A decisão recorrida, no que se refere a esta preliminar, está fundamentada na existência de norma específica para tratar da decadência das

Processo nº. : 13808.001753/97-77
Acórdão nº. : 107-07.681

contribuições de seguridade social, nada obstando, portanto, o prazo de 10 (dez) anos previsto no artigo 45 da Lei nº 8.212/91.

Mas isto não é suficiente para manter a decisão recorrida. Vejamos.

Preliminarmente, convém lembrar que as contribuições a que alude o art. 195 da Constituição Federal – em cujo rol está incluída a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - são tributos. Desde há muito é esta a orientação da jurisprudência do Supremo Tribunal, merecendo indicar o julgado no Recurso Extraordinário nº 138.284/CE, de onde se destaca a seguinte passagem do voto do relator, Ministro CARLOS VELLOSO, da qual não constam os grifos:

"As diversas espécies tributárias, determinadas pela hipótese de incidência ou pelo fato gerador da respectiva obrigação (CTN, art. 4º), são as seguintes: a) os impostos (C.F., arts. 145, I, 153, 154, 155 e 156); b) as taxas (C.F., art. 145, II); c) as contribuições, que podem ser assim classificadas: c.1. de melhoria (C.F., art. 145, III); c.2. parafiscais (C.F., art. 149), que são: c.2.1. sociais, c.2.1.1. de seguridade social (C.F., art. 195, I, II, III), c.2.1.2. outras de seguridade social (C.F., art. 195, parág. 4º), c.2.1.3. sociais gerais (o FGTS, o salário-educação, C.F. art. 212, parág. 5º, contribuições para o SESI, SENAI, SENAC, C.F., art. 240); c.3. especiais: c.3.1. de intervenção no domínio econômico (C.F., art. 149) e c.3.2. corporativas (C.F., art. 149). Constituem; ainda, espécie tributária: d) os empréstimos compulsório (C.F., art. 148)."

Sendo tributos, tais contribuições devem obedecer às normas gerais de Direito Tributário previstas no Código Tributário Nacional.

A decadência, para o direito tributário, será sempre estabelecida em uma norma geral e, de acordo com o artigo 146, III, "b" da Constituição, veiculada por

Processo nº. : 13808.001753/97-77
Acórdão nº. : 107-07.681

lei complementar. A decadência é garantia do contribuinte em relação ao fisco e somente poderá ser plenamente assegurada se prevista em lei complementar. A decadência, aliás, é instituto vinculado ao princípio da segurança jurídica daí a necessidade de receber tratamento uniforme, sob pena de ser instalado um absoluto estado de insegurança jurídica.

Sem sombra de dúvida, contrariaria os desígnios do legislador constituinte a possibilidade de fixação de prazos decadenciais específicos e variáveis para cada tributo. Logo, já por este motivo é necessária a previsão uniforme de prazos decadenciais para todos os tributos em sua só lei complementar definidora de normas gerais de direito tributário. Exatamente por este motivo que LUCIANO DA SILVA AMARO informa que *"as normas gerais padronizam o regramento básico da obrigação tributária (nascimento, vicissitudes, extinção), conferindo-se, dessa forma, uniformidade ao sistema tributário nacional"* (cfr. Direito Tributário Brasileiro, Saraiva, 6ª edição, pág. 161).

Refletindo sobre o tema, IVES GANDRA DA SILVA MARTINS informa que:

"Por esta razão, as normas gerais de direito tributário surgem com o perfil próprio de linhas mestras do sistema, postando-se como garantia deste e do pagador de tributos, em nossa Federação, que oferta nível impositivo a Estados e Municípios, além do poder federal.

Sem tal ordenamento intermediário correr-se-ia o risco de se ter um sistema dessistematizado, não ofertando nem a liberdade que a Emenda Constitucional nº 18/65 pretendeu combater, nem aquela pertinente à segurança a que se refere o art. 5º, caput, da Constituição Federal."

(cfr. Comentários à Constituição do Brasil, 6º vol., 2ª edição, Saraiva, pág. 94).



Processo nº. : 13808.001753/97-77
Acórdão nº. : 107-07.681

Também é preciso deixar definitivamente de lado a idéia defendida aqui e acolá, segundo a qual seria possível ao legislador ordinário estipular prazo maior que 5 (cinco) anos para a homologação dos pagamentos dos tributos sujeitos a esta modalidade de lançamento.

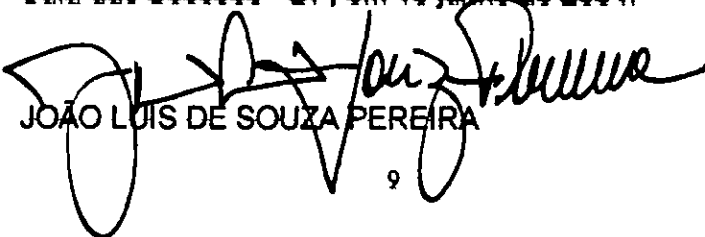
Considerando que na modalidade homologatória é dever do contribuinte promover o pagamento antecipado do tributo, o cumprimento desta conduta somente pode levar à conclusão de que o prazo a que alude o artigo 150, § 4º, do CTN, poderá ser fixado por lei em período inferior a cinco anos, sob pena de penalizar indevidamente aquele que já antecipou o pagamento do tributo.

Este ponto de vista, aliás, já foi desde há muito esposado por ALIOMAR BALEEIRO ao afirmar que: *"O direito de o fisco rever o lançamento de sujeito passivo e, em consequência, exigir diferença ou suplementação do tributo, ou, ainda, aplicar penalidade, salvo caso de dolo, fraude ou simulação, caduca em cinco anos, reservado à lei do Poder tributante fixar outro prazo menor"* – grifamos (cfr. Direito Tributário Brasileiro, Forense, 11ª edição, pág. 829).

No caso dos autos, a intimação do lançamento ocorreu em 30 de abril de 1997. Desta forma, admitindo-se o termo inicial para a contagem do prazo de decadência em 31/12/1991, já estaria extinto o direito da fazenda pública de constituir o crédito tributário respectivo. O mesmo ocorrerá se contado o prazo a partir da data da entrega declaração, que ocorreu tempestivamente em 27 de abril de 1992.

Diante do exposto, ACOLHO A PRELIMINAR de decadência suscitada pela recorrente.

Sala das Sessões - DF, em 16 junho de 2004.


JOÃO LUIS DE SOUZA PEREIRA
9

Processo nº. : 13808.001753/97-77
Acórdão nº. : 107-07.681

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheiro Neicyr de Almeida, Relator.

Na sessão de 16 de junho de 2004, ocasião em que essa Câmara decidira, por maioria de votos, acolher a preliminar de decadência, tive a oportunidade de me perfilhar à decisão proferida pelo ilustre Conselheiro Dr. João Luís de Souza Pereira, precipuamente em face do aspecto finalista do voto proferido. Entretanto, mantenho-me, alinhado às minhas convicções, as quais me impõem o dever de coligi-las a seguir:

" O eminente tributarista Sacha Calmon Navarro Coelho, *in* Comentários à Constituição Federal de 1988, Sistema Tributário, 5ª Edição, p. 164, conclui: "*Pelo caráter unilateralmente compulsório, as contribuições parafiscais, já vimos "ab initio", são ontológicas e sistematicamente tributos.*"

Nesta mesma direção, o Ministro Carlos Velloso do STF, no julgamento do RE n.º 148754-2, sobre a inconstitucionalidade dos Decretos-lei n.ºs 2.445 e 2.449 – ambos de 1988 (DJ., de 04.03.94), asseverou: "*Acho que diante do direito positivo brasileiro, as contribuições, **que são tributos**, podem e devem ser classificadas ou como contribuições, ou como contribuições especiais ou parafiscais.*" (o grifo não consta do original).

Ainda por força do disposto no artigo 239 da Constituição Federal de 1988, tais contribuições sociais se inserem no gênero tributo por serem destinadas à

Processo nº. : 13808.001753/97-77
Acórdão nº. : 107-07.681

seguridade social e à materialidade das finanças públicas, de cuja instituição sujeitam-se às normas de lei complementar (conforme artigo 149 da CF/88 – parte final).

Isto posto e como tributos (ou de natureza tributária) que são, submetem-se aos recolhimentos antecipados, subordinados a ulterior homologação.

Esta matéria já é propecta no seio desta Câmara. É consabido que se o pagamento do IRPJ de que aqui se cuida não for antecipado, já não será o caso de lançamento por homologação de que trata o artigo 150 §4º do CTN, porque lhe faltará objeto. Nesse caso o prazo decadencial rege-se pelo artigo 173, inciso I. Não menos diferente é a decisão da 2ª Turma do Superior Tribunal de Justiça, quando do Recurso Especial n.º 169.246/SP. – Processo n.º 98.22674-5, DJ., de 29.06.1998, relato da lavra do eminente Ministro Ari Pargendler:

“Tributário. Decadência. Tributos Sujeitos ao Regime do Lançamento por Homologação. Nos tributos sujeitos ao regime do lançamento por homologação, a decadência do direito de constituir o crédito tributário se rege pelo artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, isto é, o prazo para esse efeito será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; a incidência da regra supõe, evidentemente, hipótese típica de lançamento por homologação, aquela em que ocorre o pagamento antecipado do tributo. Se o pagamento do tributo não for antecipado, já não será o caso de lançamento por homologação, hipótese em que a constituição do crédito tributário deverá observar o disposto no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional. “

Aqui, como no caso do IRPJ, se o pagamento não for antecipado, já não será o caso de lançamento por homologação, porque lhe faltará objeto. Não menos diferente é a decisão da 2ª Turma do Superior Tribunal de Justiça, quando do Recurso Especial; n.º 169.246/SP. – Processo n.º 98.22674-5, DJ., de 29.06.1998, relato da lavra do eminente Ministro Ari Pargendler:

Processo nº. : 13808.001753/97-77
Acórdão nº. : 107-07.681

“Tributário. Decadência. Tributos Sujeitos ao Regime do Lançamento por Homologação. Nos tributos sujeitos ao regime do lançamento por homologação, a decadência do direito de constituir o crédito tributário se rege pelo artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, isto é, o prazo para esse efeito será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; a incidência da regra supõe, evidentemente, hipótese típica de lançamento por homologação, aquela em que ocorre o pagamento antecipado do tributo. Se o pagamento do tributo não for antecipado, já não será o caso de lançamento por homologação, hipótese em que a constituição do crédito tributário deverá observar o disposto no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional. “

A teor do artigo 146, inciso III, letra “b” da Constituição Federal de 1988, somente a lei complementar cabe estabelecer normas gerais em matéria tributária, especialmente sobre obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários. Não obstante a Lei n.º 8.212/91, em seu art. 45, “caput” e inciso I, terem prescritos o prazo decadencial para as citadas contribuições, em 10 (anos), tal determinação, como se viu, não encontra abrigo na Carta Magna. Vale dizer: a lei ordinária não tem o condão de substituir a lei complementar.

Em face do exposto, considero que o prazo decadencial para a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) cujos fatos geradores ocorreram em 1991 operara-se, com todas as luzes, em 1996. Como a ciência do lançamento fiscal ocorrera em 30.04.1997, por força do art. 23, § 2º, inciso II do Decreto n.º 70.235/72, concluo pela decadência do direito de se lançar.

BRASÍLIA (DF), 16 de junho de 2004.

NEICYR DE ALMEIDA ICM.