



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº : 13808.001753/97-77
Recurso nº : 107-138287
Matéria : CSL
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessada : ADVOCACIA FRANCISCO R. S. CALDERARO S/C.
Recorrida : Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes
Sessão de : 20 de março de 2006.
Acórdão nº : CSRF/01-05.400

CSLL - DECADÊNCIA - LANÇAMENTO DE OFÍCIO - 1) A Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, antes do advento da Lei nº 8.381, de 30/12/91, era uma contribuição de natureza tributária sujeita a lançamento por declaração, operando-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, consoante o disposto no art. 173 do Código Tributário Nacional. O termo inicial da contagem do prazo de caducidade seria antecipada para a data da notificação de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento ou da entrega da declaração de rendimentos (CTN., art. 173 e seu par. ún.) 2) Tendo sido o lançamento de ofício efetuado, em 30/04/97, após a fluência do prazo de cinco anos contado da data da entrega da declaração de rendimentos da pessoa jurídica, ocorrida em 29/04/92, operou-se a caducidade do direito de a Fazenda Nacional lançar a CSLL.

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 julgado. Vencidos os Conselheiros Mário Junqueira Franco Júnior (Relator), Manoel Antonio Gadelha Dias e Marcos Vinícius Neder de Lima que deram provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Carlos Alberto Gonçalves Nunes.

MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES
REDATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 11 ABR 2007

Processo nº : 13808.001753/97-77
Acórdão nº : CSRF/01-05.400

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER, VÍCTOR LUÍS DE SALLES FREIRE, JOSÉ CLÓVIS ALVES, JOSÉ CARLOS PASSUELLO, DORIVAL PADOVAN e JOSÉ HENRIQUE LONGO.



Processo nº : 13808.001753/97-77
Acórdão nº : CSRF/01-05.400

Recurso nº : 107-138287
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessada : ADVOCACIA FRANCISCO R. S. CALDERARO S/C.

RELATÓRIO

Trata-se de especial aviado pela douta Procuradoria da Fazenda Nacional, em face do acórdão 107-07.681, que, por maioria de votos, acolheu a preliminar de decadência de lançamento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, pela aplicação do disposto no artigo 150, § 4º, do CTN.

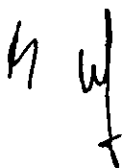
Alega a recorrente ter a colenda Câmara recorrida ultrapassado sua competência constitucional, ao negar vigência ao disposto no artigo 45 da Lei 8.212/91, que dispõe ter a Fazenda o prazo de dez anos para lançar, apresentando inclusive divergência jurisprudencial com a colenda Quinta Câmara.

Em contra-razões, suscita inicialmente a interessa falta de pré-questionamento da tese jurídica e deficiência de fundamentação.

No mérito, defende a necessidade do Poder Executivo em observar os ditames constitucionais. Fundamenta, também, a ocorrência da decadência pelos mesmos fundamentos da decisão vergastada.

O lançamento refere-se ao ano-calendário de 1991, com ciência ao autuado em 30/04/97. A declaração de rendimentos foi protocolizada em 29/04/92.

É o Relatório.



Processo nº : 13808.001753/97-77
Acórdão nº : CSRF/01-05.400

VOTO VENCIDO

Conselheiro MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR, Relator:

O recurso é tempestivo. Entendo também ter preenchido os requisitos de admissibilidade.

Inicialmente, a fundamentação no artigo 45 da lei 8.212/91 vem desde a decisão da DRJ, o que comprova o pré-questionamento, tendo sido a matéria ventilada desde então.

Adicionalmente, há plausibilidade no pedido formulado no especial, haja vista o texto do citado artigo 45, em confronto com o decidido pela Câmara recorrida. Existindo plausibilidade, ainda que no mérito não venha a recorrente ter sucesso, preenchido está o requisito da demonstração da contrariedade à lei.

Assim sendo, conheço do especial.

A questão da aplicação do disposto no artigo 45 da Lei 8.212/91 tem sido objeto de acaloradas discussões neste sodalício.

Em algumas oportunidades, ressaltando meu entendimento contrário, acompanhei a jurisprudência da Primeira Turma da CSRF, que é favorável à interessada. No entanto, agora participando das demais Turmas da egrégia CSRF, percebo que a matéria ensejará recurso ao Tribunal Pleno, dada a divergência que se instaurou, e, portanto, mantereí meu entendimento original até que isso venha a ocorrer.

A Lei 8.212/91 ainda não foi declarada inconstitucional pelos Tribunais Superiores. Assim sendo, não há hipótese desse colegiado administrativo simplesmente afastá-la do mundo jurídico, retirando-lhe a eficácia. Somente se houver reiterados pronunciamentos das Cortes Superiores acerca da incompatibilidade da lei com o CTN, ou daquela com a Carta Magna, é que então este órgão, em nome da

Processo nº : 13808.001753/97-77
Acórdão nº : CSRF/01-05.400

economia e celeridade processuais, em benefício de ambas as partes, poderá reverberar esta incompatibilidade na órbita administrativa. Até que isto ocorra, não vejo competência legal para tanto.

Outrossim, não são unânimes as vozes de juristas de escol no sentido desse conflito da referida lei com o CTN ou de sua inconstitucionalidade.

Roque Carraza assim se manifesta, exatamente ao tratar do pretenso conflito entre a Lei 8.212/91 e o Código Tributário Nacional:

“Em suma, para estes juristas, os arts. 45 e 46 da Lei n. 8.212/91 seriam inconstitucionais, já que entrariam em testilhas com o art. 146, III, “b”, da Lei Maior.

Com o devido acatamento, este modo de pensar não nos convence. Vejamos.

3. 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 devem 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 art. 146 da CF não se sobrepõe ao sistema constitucional tributário. Pelo contrário, com ele deve se coadunar, inclusive obedecendo aos princípios *federativo*, 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.

Processo nº : 13808.001753/97-77
Acórdão nº : CSRF/01-05.400

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 (arts. 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 (arts. 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 estes 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 abstracto* de tributos, o modo de apurar o crédito tributário e a forma de se extinguirem obrigações tributárias, inclusive a decadência e a prescrição,¹² estão no campo privativo das pessoas políticas, que lei complementar alguma poderá restringir, nem, muito menos, anular.

Eis por que, segundo pensamos, a fixação dos prazos prescricionais e decadenciais depende de lei da própria entidade tributante. Não de lei complementar.

Nesse sentido, os arts. 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 arts. 45 e 46 da Lei n. 8.212/91, que, segundo procuramos demonstrar, passam pelo teste da constitucionalidade."¹

Nem também unânimes os provimentos jurisdicionais, como se depreende deste julgado do Superior Tribunal de Justiça:

¹ CARRAZA, Roque, Curso de Direito Constitucional Tributário, São Paulo, Malheiros, 19ª Edição, pp. 816 e 817.

Processo nº : 13808.001753/97-77
Acórdão nº : CSRF/01-05.400

"TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. CONTRIBUIÇÃO REVIDENCIÁRIA. PRESCRIÇÃO. PRAZO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CF/88 E LEI Nº 8.212/91. 1. A Constituição Federal de 1988 tornou indiscutível a natureza tributária das contribuições para a seguridade. A prescrição e decadência passaram a ser regidas pelo CTN cinco anos e, após o advento da Lei nº 8.212/91, esse prazo passou a ser decenal. 2. In casu, o débito relativo a parcelas não recolhidas pelo contribuinte referentes aos anos de 1989, 1990 e 1991, sendo a notificação fiscal datada de 07.04.97, acha-se atingido pela decadência, salvo quanto aos fatos geradores ocorridos a partir de 25 de julho de 1991, quando entrou em vigor o prazo decenal para a constituição do crédito previdenciário, nos termos do art. 45 da Lei nº 8.212/91. 3. Recurso Especial parcialmente provido.(STJ - REsp 475559 – SC) "

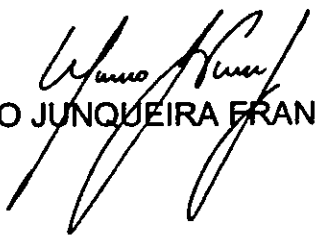
Ademais, para aqueles que defendem a aplicação restrita do artigo 45 à Previdência Social, contesto no sentido de que a Lei 8.212/91 cuida da Seguridade Social, conceito maior, que compreende inclusive a Previdência Social, esta de alcance restrito. Daí o porquê de sua aplicação também para contribuições que não somente as previdenciárias. Outrossim, seria inconcebível, *permissa venia*, considerar o prazo decadencial em função do órgão arrecadador, haja vista que, independentemente de quem as cobre, o interesse da arrecadação – Seguridade Social – é absolutamente o mesmo.

Por esses motivos, entendo que, para as contribuições expressamente relacionadas pela Lei 8.212/91, dentre elas a CSL, o prazo para o lançamento é de dez anos contados do primeiro dia útil do exercício seguinte ao que poderia ser realizado.

Ex positis, voto por dar provimento ao recurso, para afastar a decadência.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 20 de março de 2006.


MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR



Processo nº : 13808.001753/97-77
Acórdão nº : CSRF/01-05.400

VOTO VENCEDOR

Conselheiro CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, Redator Designado.

O recurso da Fazenda Nacional está previsto no inciso I do artigo 5º, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 55, de 16 de março de 1998, guardando observância ao prazo de 15 (quinze) dias para sua interposição, estabelecido no artigo 33, do mesmo regimento.

Peço vênia ao ilustre relator sorteado, a quem tenho tido a satisfação de acompanhar em diversas assentadas pelo acerto de suas posições, para, nesta oportunidade, discordar de sua decisão, pelas razões seguintes.

A Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, após várias tentativas de definir o marco inicial da contagem da decadência do direito de a Fazenda Nacional lançar o seu crédito tributário, dentre elas a materializada no Ac. CSRF/01-02.403, gerando posições divergentes e que, em relação ao Imposto de Renda e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), foram pacificadas da seguinte forma:

A Contribuição Social sobre o Lucro Líquido era uma contribuição de natureza tributária sujeita a lançamento por declaração, operando-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, consoante o disposto no art. 173 do Código Tributário Nacional. O termo inicial da contagem do prazo de caducidade seria antecipada para a data da notificação de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento ou da entrega da declaração de rendimentos (CTN., art. 173 e seu par. ún.).

Com o advento da Lei nº 8.383/91, passou a competir ao sujeito passivo verificar a ocorrência do fato gerador, quantificar o tributo e proceder ao seu pagamento, no prazo devido, independentemente de qualquer participação da

Processo nº : 13808.001753/97-77
Acórdão nº : CSRF/01-05.400

Fazenda Nacional, cabendo à repartição fiscal verificar a atividade assim exercida, no prazo de 5 (cinco) anos, contado da ocorrência do fato gerador, nos termos do disposto no artigo 150, § 4º do CTN, homologando ou não o resultado dessa atividade que poderá ser positivo, negativo ou neutro.

No caso concreto, o lançamento, que por força do disposto no artigo 144 do Código Tributário Nacional, rege-se pela lei vigente à data do fato gerador, refere-se ao ano-calendário de 1991, a declaração de rendimentos da pessoa jurídica foi apresentada em 29/04/92, oportunidade em que a declarante foi notificada do lançamento (fls. 14) e a ciência do auto de infração pelo contribuinte ocorreu em 30/04/97 (fls. 22).

Destarte, quando a contribuição foi lançada já havia transcorrido o lustro decadencial, contado na forma do art. 173 e seu parágrafo único, assim redigidos:

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.

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.

Com efeito, em relação ao prazo da decadência da CSLL, a CSRF tem reiterado em diversas oportunidades, o entendimento de que é de 5 (cinco) anos e não de 10 (dez) anos, como pretende a Douta Procuradoria.

O artigo 45 da Lei nº 8.212/91 aplica-se apenas às contribuições previdenciárias, na constituição de seus créditos. O Plenário do Supremo Tribunal Federal, no RE nº 146.733-9-SÃO PAULO, que declarou inconstitucional o art. 8º da

Processo nº : 13808.001753/97-77
Acórdão nº : CSRF/01-05.400

Lei nº 7.689/88, acolheu o voto do insigne relator que sustentou a natureza tributária das contribuições instituídas pelo art. 195 da Carta Magna, e a ementa desse acórdão não deixa dúvida sobre a fundamentação do voto do relator, necessária, aliás, como base para a decisão plenária.

A ementa do referido acórdão está assim redigida:

EMENTA : Contribuição Social sobre o lucro das pessoas jurídicas. Lei 7689/88.

Não é inconstitucional a instituição de contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas, **cujas natureza é tributária**. Constitucionalidade dos artigos 1º, 2º e 3º da Lei 7689/88. Refutação dos diferentes argumentos com que se pretende sustentar a inconstitucionalidade desses dispositivos legais. (negritei)

Ao determinar, porém, o artigo 8º da Lei 7689/88 que a contribuição em causa já seria devida a partir do lucro apurado no período-base a ser encerrado em 31 de dezembro de 1988, violou ele o princípio da irretroatividade contido no artigo 150, III, "a", da Constituição Federal, que proíbe que a lei que institui tributo tenha, como fato gerador deste, fato ocorrido antes do início da vigência dela.

Recurso extraordinário conhecido com base na letra "b" do inciso III do artigo 102 da Constituição Federal, mas a que se nega provimento porque o mandado de segurança foi concedido para impedir a cobrança das parcelas da contribuição social cujo fato gerador seria o lucro apurado no período-base que se encerrou em 31 de dezembro de 1988. Declaração de inconstitucionalidade do artigo 8º da Lei 7689/88."

Sendo de natureza tributária aplica-se à contribuição, o disposto no art. 146, III, da Constituição Federal, que dispõe:

"Art. 146. Cabe à lei complementar:

I -....."omissis".....;

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a)....."omissis".....;

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

(grifei)



Processo nº : 13808.001753/97-77
Acórdão nº : CSRF/01-05.400

Se a decadência segue a lei complementar, cujo prazo de caducidade é de cinco anos, e a Lei nº 8.212/91 estabelece prazo de dez anos, é óbvio que esse prazo não se aplica à Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido, que, como já se demonstrou tem natureza tributária.

Vale lembrar o que dispõe a Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, no artigo 6º e seu parágrafo único:

"Art. 6º - A administração e fiscalização da contribuição social de que trata esta Lei compete à secretaria da Receita Federal.

Parágrafo único. Aplicam-se à contribuição social, no que couber, as disposições da legislação do Imposto sobre a Renda referentes à administração, ao lançamento, à consulta, à cobrança, às penalidades, às garantias e ao processo administrativo."

Nada mais razoável que a lei assim dissesse na medida em que, tanto o imposto como a contribuição em tela partem do mesmo ponto: o lucro líquido do exercício, cada um com os ajustes que lhes são pertinentes.

A apuração da CSLL é feita juntamente com a do imposto de renda e não teria o menor sentido que os lançamentos tivessem prazos decadenciais díspares

Se a lei manda que se aplique a legislação pertinente ao imposto de renda referente ao lançamento, e a legislação inerente ao imposto de renda estabelece o prazo de 5 (cinco) anos (CTN., artigo 150, § 4º), esse mesmo prazo deverá ser adotado na caducidade para o lançamento da contribuição.

E nem se diga que, com essa interpretação sistemática está-se negando aplicação à Lei 8.212/91, porque, quando se conclui pela aplicação de uma lei está-se deixando de aplicar a concorrente.

O que há de concreto é que ofisco deveria lançar a contribuição dentro do prazo decadencial de que trata o art. 173 e seu parágrafo único do CTN, e não o fez.



Processo nº : 13808.001753/97-77
Acórdão nº : CSRF/01-05.400

E essa necessidade de lançar o crédito tributário e a consequência de sua inobservância foram objeto do Resp nº 332.693 (2001-0096668), relatora Ministra Eliana Calmon, da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, unânime, cuja ementa está assim redigida:

"TRIBUTÁRIO – CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA. 1) O fato gerador faz nascer a obrigação tributária, que se aperfeiçoa com o lançamento, ato pelo qual se constitui o crédito correspondente à obrigação (arts. 113 e 142 do CTN).
2. Dispõe a FAZENDA do prazo de cinco anos para exercer o direito de lançar, ou seja, constituir o seu crédito tributário.
3. O prazo para lançar não se sujeita a suspensão ou interrupção, nem por ordem judicial nem por depósito do devido.
4) Com depósito ou sem depósito, após cinco anos do fato gerador, sem lançamento, ocorre a decadência.
5. Recurso especial provido".

Merece especial atenção os seguintes excertos do voto da ilustre relatora: Quero aqui destacar que não houve pagamento antecipado ou não antecipado, como pode sugerir o disposto no art. 150 do CTN.

A empresa apenas se antecipou, com a cautelar, para barrar a execução, se assim fosse procedido pelo Fisco que, antecedentemente, ainda teria de constituir o crédito tributário, o qual deixou escapar pelo decurso do tempo. Sabendo-se que é decadencial o prazo para a constituição do crédito tributário e que o prazo decadencial não sofre suspensões ou interrupções, pois, como a história, tem marcha irreversível, surge a obrigação pela ocorrência do fato gerador e, a partir daí, nada pode barrar a fluência da decadência, senão o lançamento, que é da alçada única do Fisco, que terminou por não fazê-lo, na hipótese dos autos."

Na esteira dessas considerações, mantenho o aresto recorrido, com base no artigo 173 e seu parágrafo único, do Código Tributário Nacional.

Brasília (DF), em 20 de março de 2006



CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES

