



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA**

PROCESSO N° : 13808.001890/2001-12
RECURSO N° : 130.950
MATÉRIA : CSLL – ANO-CALENDÁRIO DE 1995
RECORRENTE : VIAÇÃO AÉREA SÃO PAULO S/A
RECORRIDA : DRJ EM SÃO PAULO(SP)
SESSÃO DE : 05 DE DEZEMBRO DE 2002
ACÓRDÃO N° : 101-94.031

PRELIMINAR. DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, com o decurso do prazo de cinco anos contados do dia seguinte ao da ocorrência do fato gerador, a atividade exercida pelo sujeito passivo para apurar a base de cálculo, com ou sem o pagamento de tributos, está homologada e não pode mais ser objeto de lançamento ou revisão de lançamento.

Acolhida a preliminar.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **VIAÇÃO AÉREA SÃO PAULO S/A.**

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, acolher a preliminar de decadência, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


KAZUKI SHIOBARA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 20 DEZ 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, SANDRA MARIA FARONI, SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, RAUL PIMENTEL, PAULO ROBERTO CORTEZ e CELSO ALVES FEITOSA.

PROCESSO Nº: 13808.001890/2001-12
ACÓRDÃO Nº : 101-94.031

RECURSO Nº : 130.950
RECORRENTE: VIAÇÃO AÉREA SÃO PAULO S/A

RELATÓRIO

A empresa **VIAÇÃO AÉREA SÃO PAULO S/A**, inscrita no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas sob nº 60.703.923/0001-31, inconformada com a decisão de 1º grau proferida pelo Delegado da Receita Federal de Julgamento em São Paulo(SP), apresenta recurso voluntário a este Primeiro Conselho de Contribuintes objetivando a reforma da decisão recorrida.

No Auto de Infração, de fls. 178 e 179, e seus anexos foi constituído crédito tributário de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, no valor de R\$ 17.094.218,56, acrescido da multa de lançamento de ofício de 75% (setenta e cinco por cento) e dos juros moratórios.

Este crédito tributário incidiu sobre lucro líquido alterado para maior em virtude da limitação de 30% do mesmo lucro ajustado, na compensação da base de cálculo negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido de períodos anteriores, nos seguintes meses:

FATO GERADOR	VALOR TRIBUTÁVEL
30/04/1995	28.944.643,78
31/05/1995	17.843.071,81
30/06/1995	50.196.852,62
31/07/1995	31.465.095,19
30/10/1995	136.523,33
31/12/1995	59.450.217,84
TOTAL	188.036.404,57

O sujeito passivo compensou a base de cálculo negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, sem a observância do limite de 30% do lucro líquido ajustado, com amparo na sentença de mérito proferida no processo de Mandado de Segurança nº 95.0005867-7, pelo Juiz da 3ª Vara Federal da Seção Judiciária de São Paulo.

A autuação fiscal capitulou infração nos artigos 57, 'caput', §§ 2º, 3º e 4º e 58 da Lei nº 8.981/95, combinado com o artigo 2º e §§, da Lei nº 7.689/88.

Na decisão de 1º grau, a exigência foi mantida na sua totalidade, consubstanciada na seguinte ementa:

“CONCOMITÂNCIA ENTRE O PROCESSO JUDICIAL E O ADMINISTRATIVO. *A propositura pelo contribuinte, contra a Fazenda, de ação judicial, antes da autuação, como o mesmo objeto, importa renúncia às instâncias administrativas.*

DECADÊNCIA. *O direito de proceder a lançamento relativo à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido extingue-se após 10 anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito tributário poderia ter sido constituído.*

INCONSTITUCIONALIDADE. *À esfera administrativa não compete a análise da constitucionalidade ou legalidade das normas jurídicas.*

MULTA DE OFÍCIO. *Caberá o lançamento da multa de ofício nos casos de falta de recolhimento ou pagamento do tributo.*

JUROS DE MORA. *A falta de pagamento do tributo na data do vencimento implica a exigência dos juros moratórios calculados até a data do efetivo pagamento. A cobrança de juros moratórios equivalentes à taxa SILIC tem previsão legal, devendo prosperar sua exigência.*

LANÇAMENTO PROCEDENTE.”

No recurso voluntário, de fls. 270 a 305, a recorrente insiste na preliminar de decadência e de nulidade do lançamento, pela carência da tipificação e enquadramento legal para o lançamento.

No mérito, tece longas considerações sobre a inconstitucionalidade da tributação pretendida especialmente quanto ao direito adquirido e princípio de capacidade contributiva.

Sustenta a recorrente que o direito a compensação foi adquirido no período em que foi apurado o prejuízo ou a base de cálculo negativa e que uma vez incorporado este prejuízo ou a base negativa ao patrimônio da pessoa jurídica, o resultado apurado em período subsequente deve, necessariamente, compensar os prejuízos ou as bases negativas de períodos anteriores, sob pena de tributação de lucro inexistente e ferindo a capacidade contributiva.

Além disso, insurge-se contra a cobrança da multa de lançamento de ofício, face ao disposto no artigo 63 da Lei nº 9.430/96 e, também, porque a recorrente estava protegida pela medida liminar em mandado de segurança assegurando-lhe o direito de compensar os prejuízos fiscais ou as bases negativas de períodos anteriores.

Manifesta contrariedade, também, quanto à exigência de juros moratórios tendo em vista que a exigência do crédito tributário estava suspensa por medida liminar e, também, contra a utilização da taxa SELIC que representa remuneração de capital e atualização monetária de aplicações financeiras.

No Memorial, o patrono da causa reforça a tese da preliminar de decadência demonstrando que a Câmara Superior de Recursos Fiscais já uniformizou a jurisprudência no sentido de que a decadência para constituição de crédito tributário relativo as contribuições sociais é de cinco anos contados da data da ocorrência do fato gerador e que a inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91 já foi sentenciada pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região, na Arguição de Inconstitucionalidade nº 2000.04.01.092228-3/PR.

É o relatório.

V O T O

Conselheiro: KAZUKI SHIOBARA - Relator

O sujeito passivo foi intimado da decisão de 1º grau em 20 de fevereiro de 2002 (A.R. de fl. 269) e o recurso voluntário foi protocolizado no dia 09 de abril de 2002 (carimbo de recebimento em 09/04/20020).

Aparentemente, recurso voluntário é intempestivo, mas pelo consta dos autos o atraso está relacionado com o depósito recursal, como tem ocorrido em outros casos na Delegacia da Receita Federal em São Paulo e este fato fica patente pelo fato de a autuada ter obtido a liminar em mandado de segurança, onde ficou assentada a seguinte decisão judicial:

*“Presentes, como exposto, os requisitos ensejadores da concessão do provimento liminar, inscritos no artigo 7º, II, da Lei nº 1.533/51, pelo que **DEFIRO A LIMINAR**, determinando à autoridade impetrada que receba e processe o recurso interposto pelo Impetrante ao E. Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, em face do Processo Administrativo nº 13808.001890/2001-12, independentemente de depósito prévio de, pelo menos, 30% do valor dos débitos.”*

Como se vê, foi concedida a liminar no sentido de assegurar ao sujeito passivo o direito de que o **recurso voluntário seja recebido e processado** e, portanto, não vejo como deixar de examinar o pleito da recorrente.

Entretanto, mesmo preemto o recurso voluntário (Direito Processual Tributário), a decadência do direito de constituir crédito tributário (Direito Material) foi alegado pelo sujeito passivo desde a fase impugnativa.

Se a decadência é tema de direito material e extintiva do direito de constituir crédito tributário, a perda do prazo de impugnação ou recurso voluntário que é tema do direito processual tributário ou mesmo o lançamento (direito formal) não pode prejudicar o direito material.

A doutrina predominante sobre o tema não comporta qualquer dúvida e entre outros ensinamentos, transcrevo a lição do Professor Fábio Fanucchi, no seu livro Curso de Direito Tributário Brasileiro, volume I, 3ª edição (1975), página 346:

“96.4. a sua decretação independe da alegação do interessado, devendo o juiz atuar de ofício nesse sentido. Isto porque a decadência não é objeto de renúncia ou de recusa de aceitação. Representa direito anterior extinto, independentemente da manifestação do sujeito ativo da decadência. A esses critérios distintivos, aduzimos mais um até agora não contestados validamente.

96.5. é extintiva de relações exclusivamente reguladas pelo direito material. Em relação à decadência, não entram em cogitação efeitos de direito formal, reservados exclusivamente à prescrição.”

Desta forma, a decadência do direito de constituir crédito tributário pode e deve ser examinado, em qualquer tempo, mesmo de ofício, independentemente da intempestividade da impugnação ou do recurso voluntário.

PRELIMINAR DE DECADÊNCIA

Já na fase impugnativa, a recorrente havia levantado a preliminar de decadência tendo em vista que a exigência diz respeito ao ano-calendário de 1995 (abril a dezembro) e o auto de infração foi lavrado e cientificado ao sujeito passivo no dia 19 de abril de 2001.

Na decisão de 1º grau, a preliminar de decadência foi afastada porque a autoridade julgadora entendeu que se aplicaria o disposto no 45, da Lei nº

8.212/91, por se tratar de lançamento correspondente a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

A declaração de rendimentos do exercício de 1996, ano-calendário de 1995, indicou LUCRO REAL MENSAL e, portanto, o sujeito passivo elegeu o mês como fato gerador do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica e, conseqüentemente, da base de cálculo mensal da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

A questão da decadência, em relação ao Imposto de Renda de Pessoa Jurídica e, também, da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, tem sido debatida tanto na doutrina quanto na jurisprudência, administrativa ou judicial.

No âmbito deste Primeiro Conselho de Contribuintes, as divergências se manifestavam quer quanto à caracterização da natureza do lançamento, quer quanto à fixação do *dies a quo* para a contagem do prazo de decadência.

A Câmara Superior de Recursos Fiscais, dirimindo as divergências, já em 1999, uniformizou a jurisprudência no sentido de que, antes do advento da Lei nº 8.383/91, o Imposto de Renda de Pessoa Jurídica era tributo sujeito a lançamento por declaração, passando a ser por homologação a partir desse diploma legal.

Uma vez aceito tratar-se de lançamento por homologação, resta fixar *dies a quo* para contagem do prazo de decadência.

O lançamento por homologação é o lançamento tipo de todos aqueles tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo a obrigação de quando ocorrido o fato gerador identificar a matéria tributável, apurar o imposto devido e efetuar o pagamento sem prévio exame da autoridade, como explicitado no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

A natureza do lançamento não se altera se, ao praticar essa atividade, o sujeito passivo não apura o imposto a pagar (por exemplo, se houver prejuízo, no caso de IRPJ, ou, na hipótese de Imposto de Importação, se for o caso de alíquota reduzida a zero).

O que se define se o lançamento é por declaração ou por homologação é a legislação do tributo e não a circunstância de ter ou não havido pagamento.

O Código Tributário Nacional prevê três modalidades de lançamento: por declaração, por homologação e de ofício. Quanto a este último, excetuada a hipótese em que a lei o prevê como lançamento original (caso do IPTU, por exemplo), é ele decorrente de infração (falta ou insuficiência de imposto nas hipóteses de lançamento por declaração ou por homologação), e portanto, subsidiário e sempre acompanhado de penalidade.

A Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes já firmou jurisprudência no sentido de que nos casos de lançamento por homologação, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial é o primeiro dia após a ocorrência do fato gerador.

Entre outros precedentes, transcrevo a ementa do Acórdão nº 101-93.783, de 21 de março de 2002, com a seguinte redação:

“PRELIMINAR DE DECADÊNCIA. A Câmara Superior de Recursos Fiscais uniformizou jurisprudência no sentido de que, a partir da Lei nº 8.383/91, o IRPJ sujeita-se a lançamento por homologação. Assim, sendo, o prazo para efeito da decadência é de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador. Recurso provido.”

No voto condutor do referido acórdão, a Conselheira Sandra Maria Faroni tece seguintes considerações sobre o tema:

“Assim, excetuada a hipótese de tributo cujo lançamento seja, por natureza, de ofício, e sem considerar os casos de dolo, fraude ou simulação, uma análise sistemática do CTN nos mostra que a legislação de cada tributo determina que, ocorrido o fato gerador, o sujeito passivo:

a) preste à autoridade administrativa informações sobre a matéria de fato, aguardando que aquela autoridade efetue o lançamento para, então, pagar o crédito tributário (art. 147); ou

b) apure por si mesmo o tributo e faça o respectivo pagamento, independentemente de prévio exame da autoridade administrativa (art. 150).

No caso da letra ‘a’ (lançamento por declaração), a ocorrência de omissão ou inexatidão na declaração ou nos esclarecimentos solicitados (art. 149, II, III e IV) dá ensejo ao lançamento de ofício, desde que não extinto o direito da Fazenda Nacional (art. 149, § único), o que só pode ser feito no prazo de cinco anos contados: (1) do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o tributo poderia ter sido lançado, nos casos de falta de declaração ou de entrega da declaração após esse termo; (2) da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado por vício formal o lançamento anterior, se for esse o caso; ou (3) da data da entrega da declaração, se essa foi entregue antes do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o tributo poderia ter sido lançado.

No caso da letra ‘b’ (lançamento por homologação), ocorrido o fato gerador a autoridade administrativa tem o prazo de cinco anos para verificar a exatidão da atividade exercida pelo contribuinte (apuração do imposto e respectivo pagamento, se for o caso) e homologá-la. Dentro desse prazo, apurando omissão ou inexatidão do sujeito passivo no exercício dessa atividade, a autoridade efetua o lançamento de ofício (art. 149, V). Decorrido o prazo de cinco anos sem que a autoridade tenha homologado expressamente a atividade do contribuinte ou tenha efetuado o lançamento de ofício, considera-se definitivamente homologado o lançamento e extinto o crédito (art. 150, § 4º), não mais se abrindo a possibilidade de rever o lançamento.”

A Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, também, tem decidido que a partir do ano-calendário de 1992 os tributos são devidos mensalmente, na medida em que os lucros forem auferidos (artigo 38 da Lei nº 8.383/91) e que a regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de

seu lançamento, independentemente de pagamento dos tributos, já que o sujeito passivo pode apurar prejuízo num determinado mês.

Entre outros acórdãos, pode ser citada a seguinte ementa:

“LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA - A regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. O imposto de renda das pessoas jurídicas (IRPJ), a contribuição social sobre o lucro (CSSL), o imposto de renda incidente sobre o lucro líquido (ILL) e a contribuição para o FINSOCIAL são tributos cujas legislações atribuem ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, pelo que amoldam-se à sistemática de lançamento impropriamente denominada de homologação, onde a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral (173 do CTN), para encontrar respaldo no § 4º do artigo 150, do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos tem como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador, ressalvada a hipótese de existência de multa agravada por dolo, fraude ou simulação. Preliminar acolhida. Exame de mérito prejudicado.(Ac. 108-05.241, de 15/07/98)”

Além disso, a Câmara Superior de Recursos Fiscais já uniformizou a jurisprudência conforme Acórdão nº CSRF/01-03.424/2001, com a seguinte ementa:

“CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO. PRELIMINAR DE DECADÊNCIA. HOMOLOGAÇÃO. ART. 45 DA LEI Nº 8.212/91. INAPLICABILIDADE. PREVALÊNCIA DO ART. 150, § 4º, DO CTN, COM RESPALDO NO ART. 146, III, 'b', DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. A regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. A CSSL é tributo cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, pelo que amolda-se à sistemática de lançamento denominada de homologação, onde a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral (art. 173, do CTN) para encontrar respaldo no § 4º, do artigo 150, do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador. É inaplicável ao caso o artigo 45, da Lei nº 8.212/91, que prevê o prazo de 10 anos como sendo o lapso decadencial, já que a natureza tributária da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido assegura a aplicação do § 4º, do artigo 150 do CTN, em estrita obediência ao disposto no artigo 146, III 'b', da Constituição Federal. Recurso especial do contribuinte conhecido e provido.”

Não tenho dúvida, pois, que está caracterizada a decadência relativamente ao ano-calendário de 1995, no caso dos presentes autos.

Quanto ao artigo 45, da Lei nº 8.212/91, esta Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes já firmou jurisprudência no sentido de que o mencionado artigo aplica-se tão somente as contribuições previdenciárias de competência do Instituto Nacional de Seguridade Social.

No voto condutor do Acórdão nº 101-93.460, de 24 de maio de 2001, a eminente Conselheira Relatora, entre outras considerações apresenta as seguintes razões que fundamentaram a sua convicção:

“Todavia, entendo que o art. 45 da Lei nº 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. 33 da Lei nº 8.212/91, os créditos relativos à CSLL são constituídos (formalizados por lançamento) pela Secretaria da Receita Federal, órgão que não integra o Sistema de Seguridade Social.

Por conseguinte, o prazo referido no artigo 45 (cuja constitucionalidade não cabe aqui discutir) seria aplicável apenas às contribuições previdenciárias, cuja competência para constituição é do Instituto Nacional de Seguridade Social – INSS.

O artigo 45, incluindo seus parágrafos, se refere claramente ao seu destinatário, que é a Seguridade Social, e não a Receita Federal. A Seguridade Social, de cujo direito cuida o artigo 45 da Lei nº 8.212/91, é representada por órgãos descentralizados do Ministério da Previdência e Assistência Social (autarquias, que são entidades da administração indireta), ao passo que a Receita Federal é órgão da administração direta da União, conforme Decreto-Lei nº 200/67.

Assim, sem se indagar quanto à constitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 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 Código Tributário Nacional. Esse, aliás, tem sido o entendimento deste Conselho.

O posicionamento desta Câmara é a da interpretação literal ou gramatical do artigo 45 da Lei nº 8.212/91 e, assim, não vejo como deixar de acolher a preliminar de decadência relativamente ao ano-calendário de 1995.

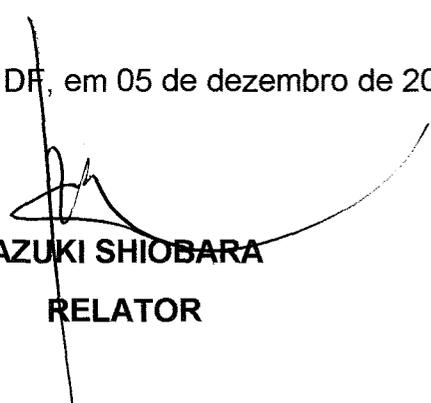
O Poder Judiciário já vem decidindo que o artigo 45, da Lei nº 8.212/91 é inconstitucional e entre outros acórdãos, transcrevo a ementa do acórdão proferido no processo nº 2000.04.01.092228-3/PR, pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região:

“ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. CAPUT DO ART. 45 DA LEI NN. 8.212/91. É inconstitucional o caput do artigo 45 da Lei nº 8.212/91 que prevê o prazo de 10 anos para que a Seguridade Social apure e constitua seus créditos, por invadir a área reservada à lei complementar, vulnerando, dessa forma, o art. 146, III, ‘b’, da Constituição Federal.”

Desta forma, em 19 de abril de 2001 só poderia constituir crédito tributário correspondente a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido cujo fato gerador tenha ocorrido a partir de 1º de abril de 1996 e, portanto, está fora de cogitação o lançamento relativo ao ano-calendário de 1995.

De todo o exposto e tudo o mais que consta dos autos, voto no sentido de acolher a preliminar de decadência do direito de constituir crédito tributário.

Sala das Sessões - DF, em 05 de dezembro de 2002


KAZUKI SHIOBARA
RELATOR