



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13819.000996/2001-70
Recurso nº : 134.229
Matéria : CSSL - Ex(s):1994, 1995
Recorrente : PROQUIGEL INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS QUÍMICOS
LTDA.
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ-CAMPINAS/SP
Sessão de : 17 de março de 2004
Acórdão nº : 103-21.547

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS - DECADÊNCIA QUINQUENAL - CTN -
ART. 150, § 4º - As chamadas Contribuições são, também, uma de
forma de tributo e como tal, cabe, somente à Lei Complementar,
estabelecer normas gerais de direito tributário, não sendo, portanto, a lei
ordinária, o meio correto para definir regras gerais em matéria de
tributos, como a decadência, por exemplo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto
por PROQUIGEL INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS QUÍMICOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de
Contribuintes por maioria de votos, DAR provimento ao recurso para acolher a
preliminar de decadência do direito de constituir o crédito tributário, vencida a
Conselheira Nadja Rodrigues Romero,, nos termos do relatório e voto que passam a
integrar o presente julgado.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE
RELATOR

FORMALIZADO EM: 15 ABR 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ALOYSIO
JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, PAULO JACINTO DO
NASCIMENTO, NILTON PÊSS e VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13819.000996/2001-70
Acórdão nº : 103-21.547

Recurso nº : 134.229
Recorrente : PROQUIGEL INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS QUÍMICOS
LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se do auto de infração de fls. 73 a 76, acompanhado do demonstrativo de fls. 69 a 72, relativo à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), lavrado contra a contribuinte em epígrafe, ciente da exigência em 09/05/2001, formalizando crédito tributário, multa de ofício no percentual de 75% e juros de mora cálculos até 30/04/2001.

2. Estamos efetuando o presente lançamento de ofício, relativo somente aos anos calendário de 1993 e 1994, nos termos do art. 926 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda 1999), tendo em vista que foi(ram) apurada(s) a(s) infração (ções) abaixo descrita(s), aos dispositivos legais mencionados.

01 - COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DE PERÍODOS ANTERIORES

No período-base de apuração de agosto de 1993 o contribuinte utilizou-se, em sua DIRPJ (fls. 54 a 56), de compensação de valor superior ao existente de bases de cálculo negativa de períodos anteriores, como consta do Demonstrativo da Compensação de Bases Negativas, fls. 63, e planilha de atualização dos saldos de bases de cálculo negativa fl.57.

De julho a novembro de 1994, segundo o Demonstrativo da Compensação de Bases Negativas, fls. 63 a 68, o contribuinte não possuía saldo suficiente que lhe permitisse compensação com as bases de cálculo positivas neste período.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13819.000996/2001-70
Acórdão nº : 103-21.547

2 - Redução Indevida do Lucro Líquido

No período de janeiro a dezembro/94, o contribuinte promoveu redução indevida do lucro líquido em virtude de utilizar os efeitos da diferença de correção monetária IPC/BTNF na apuração da base de cálculo da CSLL. Assim sendo, estamos procedendo à glosa dos valores indevidamente aproveitados pelo contribuinte, segundo declaração de fl. 22 e DIRPJ do ano calendário de 1994, às fls. 17 a 19.

Observamos, também, que o contribuinte apresentou retificação da DIRPJ do ano calendário de 1994, em 31/05/2000, alterando o valor lançamento a título de outras exclusões na apuração da base de cálculo da CSLL no mês de dezembro de 1994, de R\$ 896.926,00 para R\$ 8.441.533,00. Intimado, conforme fl. 03, a esclarecer tal fato, declarou, à fl. 22, trata-se de aproveitamento da diferença de correção monetária "Plano Verão IPC 89", para o qual teria uma ação judicial pendente de decisão. Como consta do processo 13819.001568/95-09, a ação judicial referida é o Mandado de Segurança 95.0035728-3, que teve sua sentença julgando improcedente o pedido do contribuinte e denegando a segurança (fls. 58 a 62), transitada em julgado em 14/03/2000 e os autos arquivados em 28/03/2000 (fl.62). Dessa forma, também estamos glosando o valor excluído a este título".

3. Assim, foi constituído o crédito tributário decorrente da compensação indevida de bases de cálculo da contribuição social, por insuficiência de saldo compensável nos anos-calendário de 1993 e 1994 e provocado pela glosa das exclusões efetuadas ao longo do ano-calendário de 1994 a título de diferença de correção monetária IPC/BTNF-1990 e IPC/OTN-1989 (Plano Verão).

4. Em 11/06/2001 a empresa autuada protocolou a impugnação de fls. 82/92 argumentando em síntese o que segue.

5. Preliminarmente alega que, com exceção do lançamento que se refere à glosa da diferença ipc/otn-1989 (Plano Verão), as demais exigências já estariam extintas porque, desde 31/05/2000, isto é, cinco anos contados da data da entrega da



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13819.000996/2001-70
Acórdão nº : 103-21.547

declaração de rendimentos mais recente, relativa ao ano-calendário de 1994, não mais seria possível a Fazenda Pública proceder à constituição do crédito tributário em comento.

6. A autuada observa que a retificação de declaração de rendimentos efetivada em 31/05/2000, não transgrediu a coisa julgada uma vez que a ação judicial impetrada, relativa à apropriação dos efeitos do Plano Verão teria sido extinta sem o exame de mérito, razão pela qual também não se teria operado qualquer renúncia à discussão do mesmo tema na esfera administrativa.

7. Aduz ser legítima a utilização dos índices representativos das diferenças entre o IPC e a OTN e o BTNF para fins de correção monetária do balanço, procedimento que estaria respaldado por firme jurisprudência do Primeiro Conselho de Contribuintes inclusive no que respeita á determinação da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro.

8. Nos termos do art. 2º da Lei nº 7.689, de 1988, a base de cálculo da contribuição social sobre o lucro recai sobre o resultado ajustado do período-base, apurado de acordo com observância da legislação comercial.

9. Por outro lado, Lei nº 8.200 de 1991, teria reconhecido para fins fiscais e societários a apropriação da diferença IPC/BTNF verificada no ano-base de 1990. A seu ver, o Decreto nº 332, de 1991, que norteia a ação fiscal, restringiu ilegalmente o alcance da Lei nº 8.200/91 a que visou regulamentar ao prever que os efeitos da diferença de correção monetária IPC/BTNF não poderiam influir na base de cálculo da CSLL. À ilegalidade da norma regulamentar já teria sido acolhida em inúmeros acórdãos do Primeiro Conselho de Contribuintes de acordo com ementário que fez juntar à impugnação.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13819.000996/2001-70
Acórdão nº : 103-21.547

10. Argumenta, ademais, que direito à compensação das bases de cálculo negativas da contribuição social está contemplado na edição da Lei nº 8.383/1991, conforme reza o parágrafo único de seu artigo 44.

11 Por fim, a impugnante assevera que o limite de 30% do lucro líquido ajustado estabelecido pelo art. 58 da Lei nº 8.981, de 1991 para fins de compensação das bases de cálculo negativas da contribuição social sobre o lucro não se aplica às bases de cálculo negativas acumuladas até 31/12/1994 por força do princípio constitucional da anterioridade nonagesimal previsto no § 6º do art. 195 da CF, que governa a tributação das contribuições sociais.

A 3ª Turma de Julgamento, da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Campinas, julgou o lançamento procedente.

“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1993, 1994

Ementa: DECADÊNCIA. CSLL. PRAZO.

O direito de a Fazenda Pública proceder ao lançamento relativo à Contribuição Social sobre o Lucro extingue-se após dez anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 1993, 1994

Ementa: JULGAMENTO ADMINISTRATIVO DE CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO.

É a atividade onde se examina a validade jurídica dos atos praticados pelos agentes do fisco, sem perscrutar da legalidade ou constitucionalidade dos fundamentos daqueles atos. O julgador administrativo deve observar as normas legais e regulamentares, bem como o entendimento da Secretaria da Receita Federal, expresso em atos tributários e aduaneiros.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 1994

Ementa: CORREÇÃO MONETÁRIA DO BALANÇO. DIFERENÇA IPC/BTNF- 1990.

O resultado da correção monetária complementar decorrente da diferença verificada em 1990 entre o IPC e o BTNF não influirá na base de cálculo da contribuição social.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13819.000996/2001-70
Acórdão nº : 103-21.547

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 1993, 1994

Ementa; NORMAS PROCESSUAIS. DISCUSSÃO JUDICIAL E PROCESSO ADMINISTRATIVO. (IPC-OTN/1989 - PLANO VERÃO). RENÚNCIA À DISCUSSÃO PELA VIA ADMINISTRATIVA.

A busca da tutela jurisdicional do Poder Judiciário, antes ou após o procedimento fiscal de lançamento de ofício, com o mesmo objeto, acarreta a renúncia ao litígio administrativo e impede a apreciação das razões de mérito por parte da autoridade administrativa a quem caberia o julgamento, ainda que o feito na esfera judicial tenha sido extinto sem o exame do mérito.

Lançamento Procedente.”

Irresignada com a Decisão, recorre ordinariamente a este Conselho repetindo as mesmas razões aduzidas na impugnação.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13819.000996/2001-70
Acórdão nº : 103-21.547

VOTO

Conselheiro ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE - Relator

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos para a sua admissibilidade.

Dele conheço.

Existe matéria preliminar a ser apreciada.

Decadência

Relativamente à decadência, razão, assiste à recorrente, uma vez que os lançamentos se reportam a fatos geradores de **08/1993** e ano-calendário de **1994**, com ciência em **27/03/2000**, configurando o lapso temporal de 5 anos, preconizado no artigo 150, § 4º, do CTN, sendo irrelevante o fato do sujeito passivo haver ou não retificado a sua DIRPJ, uma vez que a decadência não se interrompe.

Sabe-se que o IRPJ, desde o advento do Decreto-lei nº 1.967/82 - que impôs ao contribuinte a obrigação de recolher o tributo, após a sua apuração antecipada e independentemente de qualquer manifestação ou verificação por parte da Administração Tributária - é um tributo sujeito ao regime de lançamento por homologação.

E, nesta modalidade de lançamento, o que se homologa não é o pagamento e sim a atividade imprimida pelo contribuinte. Isto porque, se fosse o pagamento o objeto da homologação, como ficaria a hipótese de existência de prejuízo, ao invés de lucro, quando não há qualquer pagamento?.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13819.000996/2001-70
Acórdão nº : 103-21.547

Segundo o magistério do Prof. Hugo de Brito Machado¹, aplica-se a regra especial da decadência ao lançamento quando:

“Por homologação é o lançamento é o lançamento feito quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa no que concerne à sua determinação. Opera-se pelo ato em que a autoridade, tomando conhecimento da determinação feita pelo sujeito passivo, expressamente o homologa (CTN art. 150).

“O pagamento antecipado extingue o crédito sob condição resolutiva da ulterior homologação (CTN. Art. 150 § 1º). Isto significa que tal extinção não é definitiva. Sobrevindo ato homologatório do lançamento, o crédito se considera extinto por força do estipulado no art. 156, VI, do CTN.

As leis geralmente fixam prazos para homologação. Prevalece, pois, a regra da homologação tácita no prazo de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador. Findo esse prazo sem um pronunciamento da Fazenda Pública, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, ou fraude ou simulação (CTN, art. 150, § 4º).”

Sobre o tema, também se manifestou o Conselheiro José Antônio Minatel, no acórdão nº 108-04.974, lecionando o seguinte:

“Neste ponto está a distinção fundamental entre uma sistemática e outra, ou seja, para saber o regime de lançamento de um tributo, basta compulsar a sua legislação e verificar quando nasce o dever de cumprimento da obrigação tributária pelo sujeito passivo: se depende de atividade da administração tributária, com base em informações prestadas pelos sujeitos passivos – lançamento por declaração, hipótese em que, antes de notificado do lançamento, nada deve o sujeito passivo; se, independe do pronunciamento da administração tributária, deve o sujeito passivo ir calculando e pagando o tributo, na forma estipulada pela legislação, sem exame prévio do sujeito passivo – lançamento por homologação, que, a rigor técnico, não é lançamento, porquanto quando se homologa nada se constitui, pelo contrário, declara-se a existência de um crédito que já está extinto pelo pagamento.”

¹ Curso de Direito Tributário, 13ª Edição, Editora Malheiros, pág. 124



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13819.000996/2001-70
Acórdão nº : 103-21.547

Dentro desse diapasão, transparente que, enquanto o artigo 150 do CTN preceitua a contagem do prazo decadencial para os casos de lançamento por homologação e o artigo 173 o faz para os demais casos.

A Câmara Superior de Recursos Fiscais tem, sistematicamente adotado idêntico entendimento, a exemplo das decisões consignadas nos acórdãos 01-03.386, 01-03.391 e 01-03.385, cujas ementas abaixo transcrevo:

"IRPJ - DECADÊNCIA - GANHO DE CAPITAL - A regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. Se a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, o tributo amolda-se à sistemática de lançamento denominada de homologação, onde a contagem do prazo decadencial dá-se na forma disciplinada no § 4º do artigo 150 do CTN, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador."

"IRPJ - PIS-REPIQUE - DECADÊNCIA - HOMOLOGAÇÃO - APLICAÇÃO DO CONTIDO NO § 4º DO ARTIGO 150 DO CTN: Os tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa amoldam-se à sistemática prevista no artigo 150 do CTN e a contagem do prazo decadencial se opera na forma de seu § 4º, iniciando-se com a ocorrência do fato gerador."

"IRPJ - DECADÊNCIA - Até o ano calendário de 1991, o IRPJ era tributo sujeito ao lançamento por declaração. Nesta modalidade, o início do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser realizado, estabelecido no art. 173 do CTN, antecipado para o dia seguinte ao da entrega da declaração, nos termos do § único do mesmo artigo."

"DECADÊNCIA - A partir de janeiro de 1992, por força do artigo 38 da Lei nº 8.383/91, o IRPJ passou a ser tributo sujeito ao lançamento pela modalidade homologação. Nesta modalidade, o início da contagem do prazo decadencial é o da ocorrência do fato gerador do tributo, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, nos termos do § 4º do artigo 150 do CTN.

LANÇAMENTOS REFLEXIVOS: IRFONTE, CONTRIBUIÇÃO SOCIAL, FINSOCIAL, COFINS E PIS REPIQUE - Estando os procedimentos reflexivos parte inclusos no processo é de se estender-lhes o decidido no processo principal em virtude de terem a mesma base factual. Cabe



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13819.000996/2001-70
Acórdão nº : 103-21.547

privativamente à Lei Complementar versar sobre normas gerais de direito Tributário."

As contribuições, a seu turno, segundo entendimento firmado pelo Supremo Tribunal Federal, que já pacificou o entendimento de que após a promulgação da Constituição de 1988, elas estão submetidas ao prazo decadencial previsto no Código Tributário Nacional, eis que as chamadas Contribuições são, também, são uma de forma de tributo e como tal, cabe, somente à Lei Complementar, estabelecer normas gerais de direito tributário, não sendo, portanto, a lei ordinária, o meio correto para definir regras gerais em matéria de tributos, como a decadência, por exemplo.

A nova Carta Política, diversamente da Carta de 1967, definiu quais são essas regras gerais como sendo: obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributária. O Supremo Tribunal Federal, por meio da ADIN 1-102-2 DF sufragou tal entendimento. E, no julgamento do RE 138.284 CE, o Sr. Ministro Carlos Mário Velloso deixou consignado no voto condutor do aresto importante lição sobre a classificação das espécies tributárias:

"a) As diversas espécies tributárias, determinadas pela hipótese de incidência ou pelo fato gerador da respectiva obrigação (CTN, art. 4º), são as seguinte: a) 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); parafiscais (C.F. art. 149) que são: c. 2.1. sociais, c.2.1.1. de seguridade social (C.F. art 195, parágrafo 4º); c.2.1.3. sociais gerais (o FGTS, o salário-educação, C.F. art 212, parágrafo 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). Constituem, ainda, espécie tributária: d) os empréstimos compulsórios (C.F. art. 148).

As contribuições parafiscais têm o caráter tributário. Sustento que constituem essas contribuições uma espécie própria de tributo ao lado dos impostos e das taxas, na linha, aliás, da lição de Rubens Gomes de Souza ('Natureza tributária da contribuição do FGTS'. RDA 112/27, RDP 17/305) Quer dizer, as contribuições não são somente as de melhoria. Estas são uma espécie do gênero contribuição; ou uma subespécie da espécie contribuição. Para boa compreensão do meu pensamento, reporto-me ao voto que proferi, no antigo TFR, na AC 71.525 (RD Trib. 51/264)."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13819.000996/2001-70
Acórdão nº : 103-21.547

Destarte, não poderia a Lei 8.212/91 – lei ordinária que é – legislar sobre matéria de competência restrita de Lei Complementar.

Assim, tendo em vista que o auto de infração somente foi lavrado e dele tomou conhecimento o sujeito passivo, em 27/03/2000, e os fatos geradores se reportam a AGOSTO de 1993 e ao ano-calendário de 1994 (janeiro a dezembro), não há como deixar de se reconhecer e declarar a superveniência da decadência relativamente a esses períodos.

CONCLUSÃO

Voto no sentido de acatar a preliminar suscitada, reconhecendo e declarando a decadência do direito de se constituir o crédito tributário nos períodos de 08/1993 e no ano-calendário de 1994, cancelando o auto de infração.

Sala de Sessões - DF, em 17 de março de 2004

ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE