



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº : 13819.002952/00-13
Recurso nº : RP 101-128523
Matéria : CSL – Ex: 1996
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Recorrida : 1ª CÂMARA DO 1º CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Interessada : MERCEDES BENZ DO BRASIL S/A
Sessão de : 27 de março de 2007
Acórdão nº : CSRF/01-05.656

CSL – DECADÊNCIA – Considerando que a Contribuição Social Sobre o Lucro é lançamentos do tipo por homologação, o prazo para o fisco efetuar lançamento, quando não ficar comprovado o evidente intuito de fraude, 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 por FAZENDA NACIONAL,

ACORDAM os Membros da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, Por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso especial, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Marcos Vinícius Neder de Lima e Manoel Antônio Gadelha Dias que deram provimento ao recurso.

MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

JOSE HENRIQUE LONGO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 30 ABR 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER, PAULO JACINTO DO NASCIMENTO, JOSÉ CLÓVIS ALVES, JOSÉ CARLOS PASSUELLO, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES e DORIVAL PADOVAN. Declarou-se impedido de participar do julgamento o Conselheiro MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR.

Processo nº : 13819.002952/00-13
Acórdão nº : CSRF/01-05.656

Recurso nº : RP 101-128523
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessada : MERCEDES BENZ DO BRASIL S/A

RELATÓRIO

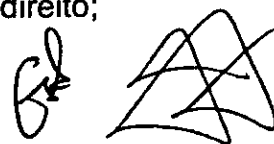
A Fazenda Nacional interpôs o Recurso Especial contra decisão da 1ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes (Acórdão 101-94.644, fls. 519 e segs.) que, por maioria de votos, acolheu a preliminar de decadência do **CSL em relação ao ano de 1995**. A ementa do acórdão está assim redigida:

I.R.P.J. – LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA – A CSLL se submete à modalidade de lançamento por homologação, eis que é exercida pelo contribuinte a atividade de determinar a matéria tributável, cálculo do tributo e o pagamento do “quantum” devido, independente de notificação, sob condição resolutória de ulterior homologação. Assim, o fisco dispõe do prazo de 5 anos, contado da ocorrência do fato gerador, para homologá-lo ou exigir seja complementado o pagamento antecipadamente efetuado, caso a lei não tenha fixado prazo diferente (*ex-vi* do disposto no parágrafo 4º do art. 150 do CTN).

A petição do Sr. Procurador, Fernando Netto Boiteux, de fls. 540 interpõe o Recurso Especial e “requer, mais, desde logo, caso o julgamento seja mantido, a remessa de cópia dos autos ao Ministério Público Federal para que este aprecie a eventual responsabilidade pessoal dos Ilustres Conselheiros pela decisão que extravasa sua competência legal e regimental e dispõe, indevidamente, de crédito público”.

Os argumentos apresentados no Recurso Especial podem ser assim resumidos:

- a) competência dos Conselhos de Contribuintes, que devem seguir a jurisprudência dos Tribunais Judiciais Superiores;
- b) indisponibilidade dos bens públicos, inclusive do crédito público; o ato dos Conselhos que deixam de aplicar a legislação, seja por qualquer motivo, representa dispor de bem público, e por isso é nulo de pleno direito;

Handwritten signature and a circular stamp with a cross inside.

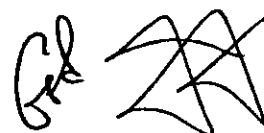
Processo nº : 13819.002952/00-13
Acórdão nº : CSRF/01-05.656

- c) o art. 77 da Lei 9430/96 não prevê a hipótese de se declarar a disponibilidade do crédito por inconstitucionalidade formal ou material;
- d) o art. 4º do Decreto 2346/97 somente autoriza que se deixe de aplicar a lei quando assim interpretado pelo Supremo Tribunal Federal e houver autorização do Secretário da Receita Federal e do Procurador Geral da Fazenda Nacional;
- e) a Portaria MF 103/2002 acrescentou o art. 22-A ao Regimento Interno que impede seja afastada a aplicação de lei;
- f) a 1ª Câmara entendeu que o art. 45 da Lei 8212/91 era inconstitucional, pois a lei expressamente prescreve que o direito de apurar e constituir crédito da Seguridade Social extingue-se após 10 anos;
- g) Roque Carrazza e Marcelo Leonardo Tavares são categóricos em relação ao prazo de 10 anos da contribuição social;
- h) o STJ alterou seu entendimento inicial para estabelecer que a prescrição de contribuição previdenciária é de 10 anos (REsp 475.559-SC, rel. Min. Castro Meira, DJ 17.11.2003).

Intimada, a empresa interessada apresentou suas contra-razões às fls. 570 e seguintes, onde reforça a decisão recorrida com os seguintes fundamentos:

- i. não há que se falar na aplicação do art. 45 da Lei 8212 para a CSL, tendo em vista que o dispositivo legal trata do prazo decadencial das contribuições de competência do INSS;
- ii. ademais, não se trata de declaração de inconstitucionalidade de dispositivo de lei por órgão administrativo, mas sim da correta aplicação da norma prevista no CTN, qual seja o art. 150, § 4º;
- iii. o STF já pacificou o entendimento de que todas as contribuições sociais, incluindo aquelas do art. 195 têm natureza tributária e estão sujeitas, por consequência, aos princípios e características que regem impostos de demais tributos (RE 138.284).

É o Relatório.



Processo nº : 13819.002952/00-13
Acórdão nº : CSRF/01-05.656

VOTO

Conselheiro JOSÉ HENRIQUE LONGO, Relator

Inicialmente, merece ser refutada a ameaça contida na petição de fl. 540, da qual se pode entender que, caso a Fazenda não tenha seu recurso provido, então serão tomadas providências contra os Julgadores.

Trata-se evidentemente de uma ameaça pois a solicitação, antes mesmo do julgamento, sequer leva em conta os motivos da decisão que, naquele momento, não havia sido proferida. Ademais, ainda que tivesse razão, teria o Sr. Procurador condições de ele mesmo extrair cópia do processo e representar ao Ministério Público.

Esse tipo de conduta reprovável do Sr. Procurador da Fazenda Nacional já foi apreciada por esta E. Câmara, no voto do Dr. Cândido Rodrigues Neuber, condutor do Acórdão CSRF/01-05.321, que está parcialmente transcrito em nota de rodapé¹, bem como no Acórdão CSRF/01-05.510 deste mesmo relator.

¹ Inicialmente anoto que o Procurador da Fazenda Nacional, signatário do presente recurso especial, extrapolou suas funções de advogado da União, como uma das partes interessadas neste processo administrativo, coagindo indevidamente os membros deste Colegiado a votar a favor da Fazenda Nacional, sob pena de instigar a instauração de processo de responsabilidade junto ao Ministério Público Federal contra cada Conselheiro que votar a favor da contribuinte.

A Fazenda Nacional andou mal desta feita, eis que, geralmente representada neste órgão judicante por advogados de reconhecida capacidade técnico-jurídica, de que é imbuída a quase totalidade dos quadros dos Procuradores da Fazenda Nacional, o signatário do recurso especial vacilou ao coagir o Colegiado, caso este não acolher a tese da constitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/91.

Possivelmente tal indelicadeza resulta do desconhecimento ou da inconformidade com a sistemática de constituição dos créditos tributários da União, que tem gênese constitucional, disciplinada por lei complementar, o Código Tributário Nacional, e pela legislação ordinária, regulamentação na qual a decisão administrativa final favorável ao sujeito passivo tem o poder, inclusive, de extinguir o crédito tributário.

Essa atitude do Procurador da Fazenda Nacional signatário revela também um desrespeito ou desconhecimento quanto à vigente sistemática administrativa, constitucional e legal, de solução dos conflitos tributários no âmbito da União, disciplinada pelo Decreto nº 70.235/72 (decreto que possui o status de lei), que garante ao julgador formar livremente a sua convicção de acordo com as provas contidas nos autos (art. 29, do Decreto nº 70.235/72) e garante a exoneração do crédito tributário discutido, caso a decisão administrativa final seja favorável ao sujeito passivo (art. 42, II e art. 45, do Decreto nº 70.235/72).

O mais compreensível é que estamos diante de uma atitude de desespero do Procurador da Fazenda Nacional signatário, eis que, por dever de ofício acompanhar e ter conhecimento da jurisprudência administrativa oriunda das Câmaras do Primeiro Conselho de Contribuintes bem como desta Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, a respeito do tema sob exame, expresso já em uma plethora de outros julgados, possivelmente, sentindo-se prévia e inexoravelmente derrotado. Com efeito, a tese do prazo decadencial de dez anos para constituição de créditos tributários relativos às contribuições sociais, idealizada e socada pelo legislador ordinário no art. 45 da Lei nº 8.212/91, não encontrou guarida no seio das Câmaras do Primeiro Conselho de Contribuintes e nem nesta Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, ao passo que também começa a ser rejeitada pelo Poder Judiciário, o Superior Tribunal de Justiça, que mais recentemente vem sendo chamado a se manifestar sobre a questão, ressaltando-se o fato, repita-se, de o recorrente conhecer a jurisprudência dessa Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais,

Processo nº : 13819.002952/00-13
Acórdão nº : CSRF/01-05.656

Enfim, a função dos Julgadores Administrativos é de revisar o lançamento promovido pelo Agente Fiscal da Receita Federal que, assim como todo e qualquer indivíduo, pode cometer erro, tanto de entendimento dos fatos quanto de interpretação do comando legal em relação ao caso concreto. Esse é o motivo do duplo grau de jurisdição.

Pois bem, passemos ao Recurso Especial propriamente dito.

É cristalino o atual entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais deste 1º Conselho de Contribuintes de que somente até o ano de 1991 o lançamento do tributo (IR ou CSL) era por declaração (e teria início no 1º dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido lançado), e que a partir desse período – como é o caso em tela – o lançamento é considerado por homologação.

Assim, o dispositivo aplicável para a contagem da decadência é o § 4º do art. 150 do CTN ao se tratar de lançamento por homologação, e não pela regra geral do art. 173, I, do CTN. Aquele dispositivo prevê a ocorrência da decadência se expirado o prazo de 5 anos a contar da ocorrência do fato gerador, e este no mesmo

a respeito do tema ora discutido, entendimento, majoritariamente, prevalecente já há longa data.

Deseja o Procurador da Fazenda Nacional signatário que os membros deste Colegiado sejam processados pelo Ministério Público Federal, caso mantenham a decisão recorrida, alegando que sendo o crédito tributário um bem público seria o mesmo indisponível por parte dos senhores Conselheiros.

É possível que nesta passagem o Procurador da Fazenda Nacional signatário tenha laborado em erro, pois o escopo do processo administrativo fiscal da União, disciplinado pelo Decreto nº 70.235/72, segundo dispõe o seu art. 1º, é um processo de determinação e exigência dos créditos tributários da União, o que demanda, em primeiro lugar procedimentos no sentido de investigar, verificar a ocorrência ou não do fato gerador, quantificar o montante do tributo devido, se devido, a teor das disposições do art. 142 do CTN, seguindo-se o contraditório administrativo fiscal, se o sujeito passivo manifesta discordância com a pretensão fiscal, de modo que somente ao final da lide administrativa é que se pode afirmar com segurança e certeza sobre a existência ou não do crédito tributário que se encontrava em procedimentos de constituição, valendo dizer que até a decisão administrativa final, da qual não caiba mais recurso, revela-se inadequado acusar os julgadores, legalmente incumbidos de verificar a legalidade da exigência do “crédito tributário” em processamento, de estarem disponibilizando crédito público, caso decidam pela improcedência da pretensão fiscal, até porque neste passo, ainda inexistente o alegado “crédito tributário” discutido, mas uma expectativa de crédito tributário que se está discutindo se existe ou não, e depois dessa fase processual, se julgado procedente a exigência fiscal, aí teremos a existência do crédito tributário, líquido e certo, cessando, a partir daí, a participação dos julgadores, que nenhuma influência têm mais sobre o processo, de modo que impossível a eles, eventualmente, disponibilizar crédito tributário regularmente constituído.

Outro aspecto interessante e conflituoso na postura do Procurador da Fazenda Nacional signatário é que, num primeiro momento, se vale do instituto do processo administrativo fiscal da União e dos dispositivos dos Regimentos Internos dos Conselhos de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais, para interpor o seu recurso especial, como que acreditando no sistema e nele ingressando para, ato contínuo, paradoxalmente, desanca-lo, querendo que o Colegiado decida de acordo com o seu pensamento de advogado de uma das partes, sob a ameaça de, em caso contrário, submeter os senhores Conselheiros a processo de responsabilidade funcional junto ao Ministério Público Federal, o que significa que ele próprio, o Procurador da Fazenda Nacional signatário, não acredita na higidez de sua tese de defesa, apelando para a intimidação dos senhores Conselheiros, numa atitude incompreensível e inusitada, até onde tenho conhecimento, sem precedentes nos anais dos Conselhos de Contribuintes, além de desrespeitosa também em relação ao contribuinte, que desde o início da lide também acreditou e se submeteu ao ritual do processo administrativo fiscal da União, rito que lhe é facultado mas, ao mesmo tempo, também lhe é imposto pelo poder público, se discordar e quiser rever e discutir o lançamento tributário, valendo ainda lembrar a garantia constitucional ao amplo direito de defesa no processo administrativo ou judicial, assegurado aos contribuintes no inciso LV, do artigo 5º, do Estatuto Político da Nação.

Processo nº : 13819.002952/00-13
Acórdão nº : CSRF/01-05.656

prazo mas a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Mesmo no caso dos lançamentos por homologação, deve-se aplicar a regra do art. 173, I, se ficar evidenciado o evidente intuito de fraude (vide art. 150, § 4º, *in fine*)

Pois bem, especificamente para as contribuições sociais, o art. 45 da Lei 8212/91 trouxe novo prazo para a situação em que se aplicava a contagem prevista no art. 173, I, do CTN, relativamente às contribuições sociais. Assim, se se tratava de contribuição social com contagem pelo art. 173, I (isto é, em face de evidente intuito de fraude), então passou-se a aplicar o prazo previsto no art. 45 da Lei 8212, em razão de possuírem a mesma redação, excetuado o prazo maior do dispositivo de 1991. Houve, pois, a derrogação do art. 173, I, do CTN pelo art. 45 da Lei 8212 no pertinente às contribuições sociais.

Porém, se o prazo de decadência é contado nos termos do art. 150, § 4º, por não haver evidente intuito de fraude, então não há que se falar em prazo de 10 anos previsto na Lei 8212, porque a derrogação é apenas no tocante ao art. 173, I, do CTN. A saudosa e eminente Conselheira Tania Koetz Moreira inaugurou tal raciocínio no brilhante voto condutor do Acórdão 108-06.992 do qual transcrevo parte em nota de rodapé².

²A 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.

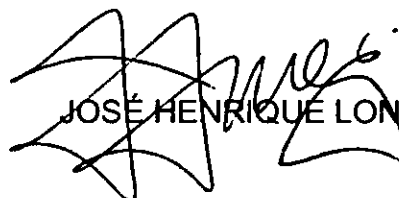
A Lei nº 8.212/91, tratando especificamente da Seguridade Social, introduziu prazo maior de decadência, mantendo termo *a quo* idêntico ao do CTN (primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido feito o lançamento ou a data da decisão anulatória, quando presente vício formal).

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.

Processo nº : 13819.002952/00-13
Acórdão nº : CSRF/01-05.656

Assim, levando em consideração que a ciência do lançamento é de 19/12/2000, reconheço a decadência do lançamento cujo fato gerador ocorreu em 31/01/1995.

Sala das Sessões - DF, em 27 de março de 2007.


JOSÉ HENRIQUE LONGO

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.