



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº	13854.000196/2003-94
Recurso nº	142.689 Embargos
Matéria	IRPJ e OUTROS - EX.: 1999
Acórdão nº	105-16.005
Sessão de	21 de setembro de 2006
Embargante	JOSÉ CLÓVIS ALVES
Interessado	JOSÉ SILES CAGNIN

CONTRADIÇÃO – EMBARGOS DE DECLARAÇÃO – A contradição entre o que restou decidido pela Câmara e o que ficou consignado no voto condutor deve ser dirimida através de Embargos Declaratórios.

IRPJ - DECADÊNCIA – Os tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa amoldam-se à sistemática de lançamento denominada de homologação, prevista no artigo 150 do CTN, hipótese em que o prazo decadencial tem como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador.

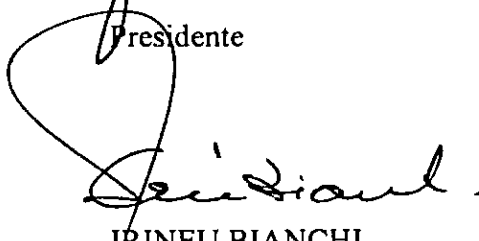
CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS - DECADÊNCIA - As contribuições sociais, embora não compondo o elenco dos impostos, têm caráter tributário, devendo seguir as regras inerentes aos tributos, no que não colidir com as constitucionais que lhe forem específicas. Em face do disposto nos arts. 146, III, “b” e 149 da CF/88, a decadência do direito de lançar as contribuições sociais deve ser disciplinada em lei complementar. À falta de lei complementar específica dispondo sobre a matéria, ou de lei anterior recebida pela Constituição, a Fazenda Pública deve seguir as regras de caducidade previstas no Código Tributário Nacional.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto pelo embargante JOSÉ CLÓVIS ALVES

ACORDAM os Membros da QUINTA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, ACOLHER os embargos para rerratificar o Acórdão nº 105-15.162 de 16 de junho de 2005, para suprimir a contradição existente entre o voto e o Acórdão e declarar que foram vencidos as Conselheiras Nadja Rodrigues Romero (Relatora), Adriana Gomes Rego e Cláudia Lúcia Pimentel Martins da Silva, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. E designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Irineu Bianchi.


JOSÉ CLÓVIS ALVES

Presidente


IRINEU BIANCHI

Relator

20 OUT 2006

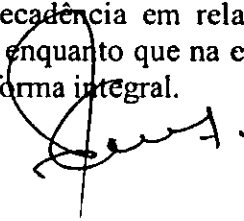
Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LUÍS ALBERTO BACELAR VIDAL, DANIEL SAHAGOFF, CLÁUDIA LÚCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA (Suplente Convocada), EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT, WILSON FERNANDES GUIMARÃES e JOSÉ CARLOS PASSUELLO.

Relatório

O Presidente da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, nos termos do art. 27, § 1º do Regimento Interno, interpôs EMBARGOS DE DECLARAÇÃO contra a decisão contida no Acórdão nº 105-15.162, de 16 de junho de 2005, em virtude de constatação de contradição entre a ementa e o voto prolatado pela Conselheira Nadja Rodrigues Romero.

Afirmou o Embargante que “no corpo do acórdão a decisão da Câmara contida na pauta e ata foi por acolher a preliminar de decadência em relação aos fatos geradores ocorridos em 31 de março e 30 de junho de 1998”, enquanto que na ementa e no voto constou como tendo sido negado provimento ao recurso de forma integral.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro IRINEU BIANCHI, Relator

Opostos os embargos pelo próprio presidente desta Câmara e constatada a contradição, devem os mesmos serem conhecidos.

Efetivamente, na parte que interessa no presente voto, constata-se do acórdão de fls. 1539, que a decisão da Câmara, por maioria de votos, foi no sentido de acolher a preliminar de decadência em relação aos fatos geradores ocorridos em 31 de março e 30 de junho de 1998.

Assinalo, por oportuno, que do acórdão não constam os nomes dos conselheiros que restaram vencidos. Contudo, a conselheira relatora, em seu voto, deixou consignado que rejeitava a preliminar de decadência, cujo entendimento também foi adotado pelas conselheiras Adriana Gomes Rego e Cláudia Lúcia Pimentel Martins da Silva, que na oportunidade participaram do julgamento.

Assim sendo, é evidente a contradição entre o acórdão e a ementa e respectivo voto, a qual deve ser dirimida pela via dos embargos.

Os fatos geradores que esta Câmara considerou como alcançados pela decadência, como já afirmado, ocorreram nas datas de 31 de março e 30 de junho de 1998, enquanto que a interessada tomou ciência da lavratura do auto de infração na data de 1º de julho de 2001.

Os fundamentos do voto condutor para rejeitar a preliminar de decadência são no sentido da não aplicação da regra contida no art. 150, § 4º do CTN, tendo em vista que não houve pagamento antecipado de tributos, com o que, a regra aplicável seria aquela do art. 173, I do mesmo diploma. Quanto às contribuições, considerou a relatora que o prazo decadencial era de dez (10) anos, segundo o que dispõe o art. 45 da Lei nº 8.212/1991.

Muito se tem discutido sobre a natureza do lançamento do imposto de renda, se por declaração ou se por homologação. Essa definição é indispensável na análise da decadência, pois que diverso será seu termo inicial segundo se trate de lançamento por declaração (artigo 173 do CTN) ou por homologação (artigo 150 do CTN).

Há corrente de entendimento preponderante na Câmara Superior de Recursos Fiscais, já manifestada em inúmeros e recentes julgados, no sentido de que o lançamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica somente passou a ter a natureza de homologação a partir do ano de 1992, com a vigência da Lei nº 8.383/91.

Em tal linha de entendimento, a partir daí a legislação impõe ao contribuinte a obrigação de recolher o tributo, após a devida apuração, antecipada e independentemente de qualquer manifestação ou verificação por parte do ente tributante.

Tal sistemática enquadra-se perfeitamente nos ditames do artigo 150 do Código Tributário Nacional, que define o lançamento por homologação como sendo aquele que *"ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa"* e



que *“opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa”*.

As infrações apuradas pela fiscalização ocorreram nas datas de 31/03 e 30/06/1998, enquanto que o contribuinte foi cientificado da autuação em 1º/07/2003.

Em cada uma dessas datas ocorreu o respectivo fato gerador. Não tendo a autoridade administrativa competente, no prazo de cinco anos, tomado qualquer providência contra o contribuinte, operou-se a decadência do direito da Fazenda Pública constituir os créditos tributários deles decorrentes.

Resta saber se o fato de o sujeito passivo não ter efetuado, na época própria, qualquer pagamento do tributo, tem por consequência o deslocamento da questão da decadência para as regras do artigo 173 do CTN, como defendido no voto condutor.

Na análise, reporto-me ao Voto do ilustre Conselheiro José Antônio Minatel, proferido no Recurso nº 114.164, de que resultou o Acórdão nº 108-04.393, no qual, após concluir pela natureza do lançamento por homologação para o Imposto de Renda Pessoa Jurídica, diz ainda:

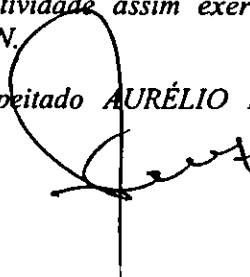
Refuto, também, o argumento daqueles que entendem que só pode haver homologação de pagamento e, por consequência, como o lançamento efetuado pelo Fisco decorre da insuficiência de recolhimentos, o procedimento fiscal não mais estaria no campo da homologação, deslocando-se para a modalidade de lançamento de ofício, sempre sujeito à regra geral de decadência do art. 173 do CTN.

Nada mais falacioso. Em primeiro lugar, porque não é isto que está escrito no caput do art. 150 do CTN, cujo comando não pode ser sepultado na vala da conveniência interpretativa, porque, queiram ou não, o citado artigo define com todas as letras que “o lançamento por homologação opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente o homologa.

O que é passível de ser ou não homologada é a atividade exercida pelo sujeito passivo, em todos os seus contornos legais, dos quais sobressaem os efeitos tributários. Limitar a atividade de homologação exclusivamente à quantia paga significa reduzir a atividade da administração tributária a um nada, ou a um procedimento de obviada absoluta, visto que toda quantia ingressada deveria ser homologada e, a contrario sensu, não homologado o que não está pago.

Em segundo lugar, mesmo que assim não fosse, é certo que a avaliação da suficiência de uma quantia recolhida implica, inexoravelmente, no exame de todos os fatos sujeitos à tributação, ou seja, o procedimento da autoridade administrativa tendente à homologação fica condicionado ao “conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado”, na linguagem do próprio CTN.

Não é outro o entendimento do respeitado AURÉLIO PITANGA SEIXAS FILHO, que assim se manifesta:



A homologação, como ato de declaração de ciência ou de verdade, exige que a autoridade fiscal examine todos os fatos praticados pelo contribuintes relevantes para a determinação do imposto ..."(grifo do original – in PRINCÍPIOS FUNDAMENTAIS DO DIREITO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – A FUNÇÃO FISCAL)

Quero lembrar que a homologação do conjunto de atos praticados pelo sujeito passivo não é atividade estranha à fiscalização federal. Para não alongar, cito a hipótese em que o sujeito passivo apresenta declaração com prejuízo fiscal num exercício e a fiscalização reconhece esse resultado para reduzir matéria a ser lançada em período subsequente, ou no mesmo período-base. Há nítida homologação daquele resultado, a despeito de inexistir pagamento, porque indevido. O mesmo ocorre, na área do IPI, com a apuração de saldo credor num determinado período de apuração, o que traduz inexistência de obrigação a cargo do sujeito passivo. Ao admitir a compensação daquele saldo em períodos subsequentes, estará a fiscalização homologando aquele resultado, mesmo sem pagamento. Os exemplos são muitos, e os trazidos à colação têm o único objetivo de desmistificar a singela tese de que só há homologação de pagamento.

Tratando-se, pois, de caso de lançamento por homologação, a regra a ser aplicada é aquela do artigo 150, § 4º, do CTN, pela qual o prazo decadencial de cinco anos tem início com a ocorrência do fato gerador.

Em assim sendo, na data da autuação – 01/07/2003 – já havia decaído o direito de a Fazenda proceder ao lançamento do IRPJ em decorrência de fatos geradores ocorridos até a data de 30 de junho de 1998.

O mesmo se dá em relação às contribuições sociais.

Ao enfrentar a questão a ilustre conselheira relatora afastou a decadência sob o argumento de que o prazo decadencial para o lançamento das contribuições sociais é de dez (10) anos, *ex vi* do art. 45, da Lei nº 8.212.

Então, faz-se necessário analisar a questão da aplicabilidade do aludido prazo decadencial.

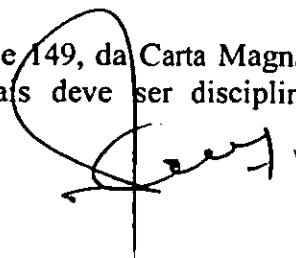
Diz o dispositivo em exame:

Art. 45 – O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:

I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;

As contribuições sociais, embora não compondo o elenco dos impostos, têm caráter tributário, devendo seguir as normas inerentes aos tributos, no que não colidir com as constitucionais que lhe forem específicas.

Em face do disposto nos arts. 146, III, “b” e 149, da Carta Magna de 1988, a decadência do direito de lançar as contribuições sociais deve ser disciplinada em lei complementar.



À falta de lei complementar específica dispondo sobre a matéria, ou de lei anterior recebida pela Constituição, a Fazenda Pública deve seguir as regras de caducidade previstas no Código Tributário Nacional.

Com efeito, diz o art. 146 da CF/88:

Art. 146 – Cabe à Lei Complementar:

(...)

III – Estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

(...)

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

Imperioso esclarecer, apenas para espancar eventuais dúvidas, que no tocante às contribuições sociais, a própria Carta Constitucional, através do seu artigo 149, cuidou de estender-lhe as regras inseridas no Sistema Tributário Nacional.

Com efeito, reza o artigo 149:

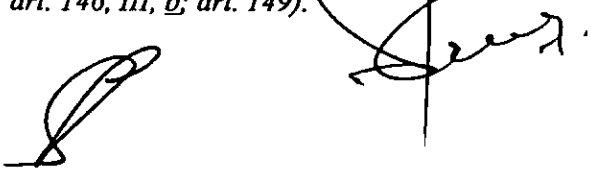
Art. 149 - Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I, III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, par. 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.

Indubitavelmente, a Lei Complementar vigente, a que se refere o artigo 146, é a de nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional), que em seu artigo 173, estabelece:

Art. 173 - o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito extingue-se após 5 (cinco) anos, contados (...).

Neste ponto é importante transcrever parte do voto do Ministro Relator, cujo voto foi acompanhado pelos demais Ministros, no julgamento pelo Supremo Tribunal Federal do Recurso Extraordinário nº 138.284-8-CE:

Todas as contribuições, sem exceção, sujeitam-se à lei complementar de normas gerais, assim ao C.T.N. (art. 146, III, ex vi do disposto no art. 149). Isto não quer dizer que a instituição dessas contribuições exige lei complementar: porque não são impostos, não há exigência no sentido de que seus fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes estejam definidos em lei complementar (art. 146, III, a). A questão da prescrição e da decadência, entretanto, parece-me pacificada. É que tais institutos são próprios de lei complementar de normas gerais (art. 146, III, "b"). Quer dizer, os prazos de decadência e de prescrição inscritos na lei complementar de normas gerais (CTN) são aplicáveis, agora, por expressa previsão constitucional, às contribuições parafiscais (C.F., art. 146, III, b; art. 149).



Embora o julgamento tenha versado sobre a exigência ou não de Lei Complementar para instituição das contribuições sociais a que se refere o art. 195, I, II e III da CF, o trecho citado é didático para o ponto aqui abordado. (grifei)

Assim, embora seja verdadeiro que o art. 45 da Lei nº 8.212 dispõe que o direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após dez (10) anos, é inegável que decadência e prescrição são matérias restritas à Lei Complementar.

Portanto não se trata de negar vigência à Lei nº 8.212/91, mas de respeitar dispositivo da Lei Complementar, no caso, o Código Tributário Nacional – CTN, que rege a matéria.

Nem se diga que o § 4º do art. 150 do CTN estaria a autorizar prazo maior de decadência, pois qualquer prazo fixado não poderá ser superior ao prazo da regra que é a do art. 173 do referido Código.

Registre-se, assim, que não cabe a este órgão colegiado, integrante do Poder Executivo, negar aplicação a dispositivo legal em vigor enquanto não reconhecida sua inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal.

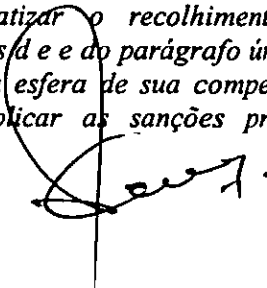
Entendo, contudo, que o art. 45 da Lei 8.212/91 não se aplica às contribuições sociais, uma vez que aquele dispositivo se refere ao direito da Seguridade Social de constituir seus créditos, e, conforme previsto no art. 33 da Lei 8.212/91, os créditos relativos à CSLL são “constituídos” (formalizados pelo lançamento) pela Secretaria da Receita Federal, órgão que não integra o Sistema da Seguridade Social.

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

Note-se que todos os parágrafos do artigo 45 da Lei 8.212/91 tratam apenas das contribuições previdenciárias, de competência do INSS, além do que, o dispositivo e seus parágrafos, se referem claramente ao seu destinatário, que é a Seguridade Social, e não a Receita Federal.

A Seguridade Social, de cujo direito cuida o art. 45 da Lei 8.212/91, é representada pelos órgãos descentralizados do Ministério da Previdência e Assistência Social (autarquias, que são entidades da administração indireta), ao passo que a Receita Federal é órgão administração direta da União, conforme Decreto-lei 200/67 e reafirmado no art. 33 da Lei nº 8.212/91, *in verbis*:

Art. 33. Ao Instituto Nacional do Seguro Social - INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11, bem como as contribuições incidentes a título de substituição; e à Secretaria da Receita Federal - SRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas d e e do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente.



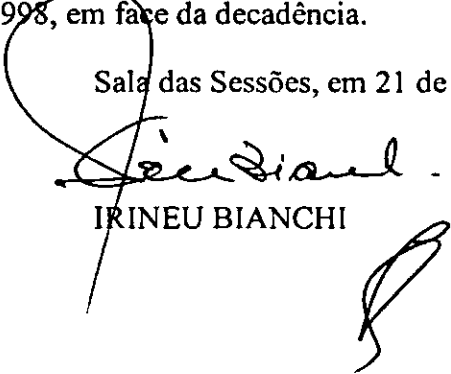
Também aqui, os parágrafos do dispositivo legal acima fazem perfeita diferenciação entre as competências cometidas à Seguridade Social – leia-se INSS – e à Secretaria da Receita Federal.

Assim, sem se indagar quanto à constitucionalidade do art. 45 da Lei 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 CTN.

Por isto, na data do lançamento – 1º de julho de 2003 -, a autoridade lançadora só poderia constituir crédito tributário correspondente às contribuições sociais cujos fatos geradores tivessem ocorrido a partir de 1º de julho de 1998.

ISTO POSTO, voto no sentido de ACOLHER os embargos para rerratificar o acórdão nº 105-15.162, para suprimir a contradição existente entre o voto e o Acórdão, declarando insubsistentes os lançamentos relativos aos fatos geradores ocorridos em 31/03 e 30/06/1998, em face da decadência.

Sala das Sessões, em 21 de setembro de 2006


IRINEU BIANCHI