



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº	13888.001364/00-85
Recurso nº	139.826 Voluntário
Matéria	IRPJ E OUTROS - Ex.: 1996
Acórdão nº	108-09.596
Sessão de	17 de abril de 2008
Recorrente	PLANALSEG CORRETORA DE SEGUROS LTDA.
Recorrida	3ª TURMA/DRJ-RIBEIRÃO PRETO/SP

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 1996

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA - DÉBITOS DEVIDAMENTE INCLUÍDOS NO REFIS - O Julgador não deve se manifestar acerca de matéria não expressamente impugnada e cujos débitos foram incluídos no REFIS.

DECADÊNCIA - IRPJ, PIS E IRRF - Em se tratando de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o prazo decadencial para constituição do crédito tributário é de cinco anos, contado da ocorrência do fato gerador, de acordo com o disposto no artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional.

CSL - DECADÊNCIA - Ao tributo sujeito à modalidade de lançamento por homologação, que ocorre quando a legislação impõe ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, aplica-se a regra especial de decadência insculpida no parágrafo 4º do artigo 150 do CTN, refugindo à aplicação do disposto no art. 173 do mesmo Código. Nesse caso, o lapso temporal de dez anos, previsto no artigo 45 da Lei nº 8.212/92, tem como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador. Não decadente a exigência da CSL para fato gerador acontecido no ano-calendário de 1995, quando a ciência do lançamento pelo interessado ocorreu em 05/12/2000.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por PLANALSEG CORRETORA DE SEGUROS LTDA.

ACORDAM os Membros da OITAVA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para reconhecer a decadência nos lançamentos efetuados nos períodos compreendidos entre janeiro e novembro de 1995, referentes ao IRPJ, PIS e IRRF, vencidos os Conselheiros Cândido Rodrigues Neuber, Janira dos Santos Gomes e Mário Sérgio Fernandes Barroso que negavam provimento ao recurso, e, no mérito, pelo voto de qualidade, AFASTAR a decadência para CSLL, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Karem Jureidini Dias (Relatora), Orlando José Gonçalves Bueno, João Francisco Bianco (Suplente Convocado) e Valéria Cabral Géo Verçoza que reconheciam a decadência também para a CSLL. Designado o Conselheiro Nelson Lóssó Filho para redigir o voto vencedor.



MÁRIO SÉRGIO FERNANDES BARROSO

Presidente



NELSON LÓSSO FILHO
Redator Designado

FORMALIZADO EM: 18 AGO 2008

Ausentes, justificadamente, os Conselheiros MARIAM SEIF e JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA.



Relatório

Os autos retornaram de diligência solicitada por esta Câmara, quando da análise do Recurso Voluntário apresentado pelo Contribuinte. Por economia processual, utilizo-me do relatório do Voto que determinou a diligência, para esclarecer do que trata a questão.

Contra a Planalseg Corretora de Seguros Ltda. foram lavrados Autos de Infração com a conseqüente formalização do crédito tributário referente ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição ao Programa de Integração Social (PIS), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) e Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), sendo as três primeiras relativas aos anos-calendário de 1995, 1996, 1997 e 1998, e a última referente apenas ao período de 1995, dada a revogação do artigo 44 da Lei nº 8.541/1992 (o qual dava azo à tributação pelo IRRF sobre receitas omitidas) pela Lei nº 9.249/1995.

A presente autuação tem por fundamento suposta omissão de receitas apurada nos períodos acima assinalados, constatada pela fiscalização a partir do confronto entre os livros contábeis e declarações de rendimentos apresentadas pela Recorrente e as Declarações de Imposto de Renda Retido na Fonte entregues pelas empresas tomadoras dos serviços de corretagem prestados pela Autuada.

Foi baseada nesta diferença constatada que a fiscalização procedeu à lavratura dos Autos de Infração sob análise, aplicando, ainda, multa de ofício no percentual de 75% e juros moratórios calculados pela variação da taxa Selic.

Intimada acerca do aludido Auto de Infração, a ora Recorrente apresentou sua Impugnação, alegando, em síntese, que os valores relativos aos meses de janeiro a novembro de 1995 não poderiam ser objeto de cobrança, dado o decurso do prazo de cinco anos para que o Fisco procedesse à constituição do montante que entendesse devido.

Em vista do exposto, a 3ª Turma da DRJ de Ribeirão Preto /SP, houve por bem julgar procedente o lançamento tributário, em decisão assim ementada:

"Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de Apuração: 01.01.1995 a 30.11.1995

Ementa: DECADÊNCIA – IRPJ – PIS – IRRF – CSLL – Tratando-se de lançamento de ofício, o termo inicial da decadência ocorre no primeiro dia do ano seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de Apuração: 01.12.1995 a 31.12.1998

Ementa: MATÉRIA NÃO IMPUGNADA – Considera-se definitiva, na esfera administrativa, a exigência relativa a matéria que não tenha sido expressamente contestada.

Lançamento Procedente."

No voto condutor da aludida decisão, os Ilmos. Julgadores negaram provimento às razões do contribuinte, para manter integralmente o lançamento efetuado, por entenderem não ser aplicável ao caso em tela a regra descrita no artigo 150, §4º do Código Tributário Nacional, vez que a contagem do prazo decadencial deveria se pautar pelo disposto no artigo 173, inciso I do mesmo diploma legal.

Intimada em 28.02.2002 acerca da referida decisão, o contribuinte apresentou tempestivamente seu Recurso Voluntário, requerendo a reforma integral da decisão de primeira instância, alegando, para tanto, os seguintes fatos:

- i. *a nulidade da autuação, na medida em que baseada exclusivamente nas DIRF's apresentadas pelas empresas tomadoras dos serviços de corretagem prestados pela Autuada;*
- ii. *a nulidade da decisão recorrida em razão da ausência de fundamentação;*
- iii. *a impossibilidade de exigência dos valores relativos ao período compreendido entre janeiro e novembro de 1995, em razão do decurso do prazo decadencial;*
- iv. *a incorreção do montante apurado pela fiscalização como tributável, porquanto composto de valores relativos ao pagamento de comissões devolvidas às fontes pagadoras, além de valores referentes à mútuos contratados pela Recorrente;*
- v. *a inclusão do débito no Programa de Recuperação Fiscal – REFIS.*
- vi. *a impossibilidade de manutenção da multa de ofício no percentual de 75%.*

Em 15/06/2005, determinou-se a realização de diligência a fim de que: (i) fosse verificado se os valores relativos aos pagamentos de comissão efetuados em 1997 pela Porto Seguros, a que se referem os documentos anexados às fls. 375/380, foram efetivamente devolvidos a esta empresa e, caso positivo, se tais valores foram realmente considerados no lançamento tributário, dado que o extrato anexado às fls. 243/244 (tela da Dirf da Porto Seguros) não corresponde ao montante apontado como recebido pela Recorrente às fls. 375/380; e (ii) fosse esclarecido se, de fato, o Auto de infração objeto deste processo foi incluído no Programa de Recuperação Fiscal – REFIS.

Justificou-se ainda, que a diligência seria necessária em razão de novos documentos trazidos aos autos pelo contribuinte. Ademais, embora haja a possibilidade do lançamento tributário se consubstanciar na diferença verificada entre a declaração do contribuinte e as DIRF's apresentadas por tomadores de serviços, é necessária realização de diligência para que o contribuinte possa ter seu direito à ampla defesa plenamente garantido, apresentando elementos a demonstrar a impropriedade do lançamento.

Em atendimento à diligência, o presente processo foi encaminhado ao SORAT para a correção quanto à situação de alguns créditos (fls. 431/432), nos seguintes termos:

- (i) *retorno do processo no sistema Profisc para a situação inicial, seguido do devido desmembramento dos créditos tributários não*



impugnados (PA's posteriores a 12/2005), mantendo neste os débitos abrangidos pela impugnação (PA's 01 a 11/2005), com as posteriores atualizações no Profisc, a fim de retornar ao Conselho de Contribuintes para a continuidade da apreciação do Recurso Voluntário;

- (ii) *abertura de processo de Representação, transferindo para aquele os créditos tributários não impugnados referentes aos PA's posteriores a 12/2005, cadastrando os mesmos na situação de "cobrança final", para sua posterior inclusão no REFIS, uma vez que o contribuinte encontrava-se regularmente consolidado no programa à época da impugnação parcial apresentada.*

Após finalizados os procedimentos de inclusão no REFIS dos débitos referentes aos PA's posteriores a 12/2005, conforme relatório de fls. 495, o processo foi encaminhado à EQFIS da DRF em Piracicaba, a qual elaborou relatório de fls. 496/497.

No referido relatório, a autoridade relacionou os valores constantes da DIRF, informados pela Porto Seguro Companhia de Seguros Gerais, os quais foram efetivamente creditados à Planalseg e utilizados na apuração do lançamento (fls. 242/243). Ademais, concluiu-se que "a Porto Seguro Companhia de Seguros Gerais deduziu dos valores creditados no mês de setembro/1997 os valores devolvidos pela Planalseg, tendo informado na DIRF o valor de R\$ 12.709,31 relativo a comissões e, R\$ 434,11 relativo à IRRF, cujos valores serviram de base para o lançamento". Aduz ainda, que "o valor de IRRF informado na DIRF corresponde ao valor da totalidade das comissões pagas no mês de setembro/1997 (fls. 378), antes da devolução das comissões creditadas indevidamente à Planalseg e, no tocante ao período de 24/10/1997 a 19/12/1997, as informações contidas na DIRF apontam que não houve nenhum crédito a favor da Planalseg, não sendo apurado também crédito tributário nesse período".

Após intimado dos referidos procedimentos, o Recorrente apresentou petição juntando aos autos comprovante de inclusão de valores e débitos no REFIS e informou que não conseguiu informações junto a Porto Seguro por serem documentos antigos, requerendo que estes sejam solicitados diretamente a mesma.

É o relatório.



Voto Vencido

Conselheira, KAREM JUREIDINI DIAS, Relatora

Considerando que em retorno de diligência foi confirmado que houve erro no encaminhamento e suspensão da totalidade dos créditos tributários enviados ao Conselho de Contribuintes para apreciação do Recurso Voluntário. E ainda, considerando que, segundo a diligência, houve a inclusão regular dos montantes não impugnados e ora desmembrados (PA's relativos a períodos posteriores a 12/05) no valor consolidado do REFIS (fls. 426 a 430), o qual foi retificado; considerando, por fim, a impugnação parcial apresentada, resta apenas a análise de valores não incluídos no REFIS, quais sejam, aqueles referentes ao período de janeiro de 1995 a novembro de 1995.

Neste passo, entendo que desnecessária se tornou a análise das demais considerações da diligência, uma vez que o período de lançamento objeto do litígio está alcançado pela decadência. Isto porque, o lançamento foi notificado em 05/12/00, após 5 (cinco) anos da ocorrência dos fatos geradores, correspondentes aos lançamentos para os meses de janeiro a novembro de 1995. Ainda, se vencida na decadência, para os montantes eventualmente remanescentes, esclareço que deixo de apreciar as demais alegações constantes do recurso, uma vez que não foram sequer de forma genérica, pré-questionadas na impugnação, a qual limitou-se a tratar da decadência.

Em relação ao prazo decadencial, este deve ser analisado sem o deslocamento para o artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, já que os tributos em apreço são sujeitos ao lançamento por homologação, cuja regra decadencial é a constante do artigo 150, § 4º do Código tributário Nacional, que prevê o prazo decadencial de 5 (cinco) anos para a autoridade fiscal promover o lançamento de ofício, *verbis*:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º. Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Ademais, prazo decadencial do artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional é aplicável a todos os tributos objeto do lançamento impugnado, conforme entendimento firmado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais:

**IRPJ. DECADÊNCIA. AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO.
LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.**



A classificação do lançamento, se por homologação e portanto com o prazo de decadência fixado pelo art. 150, parágrafo 4º, do CTN, não depende do recolhimento do tributo. Tributo sujeito por homologação é aquele em que a lei estabelece ao contribuinte o dever de apurar e recolher o tributo independentemente de ato administrativo prévio. CSL/COFINS – DECADÊNCIA – Considerando que a Contribuição Social Sobre o Lucro e a COFINS são lançamentos do tipo por homologação, o prazo para o fisco efetuar lançamento 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.”

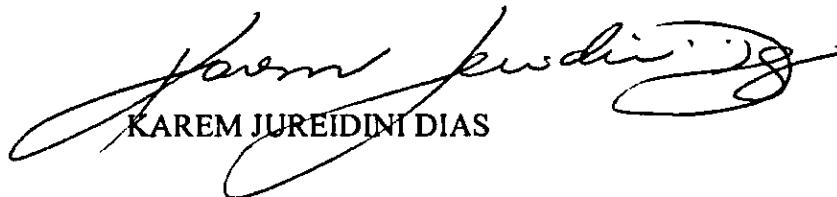
(Acórdão n.º CSRF/01-05.273 – Relator José Henrique Longo – Recurso n.º 103-129758 – Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais)

Dessa forma, tendo o contribuinte sido intimado em 05/12/00 da lavratura do Auto de Infração, entendo que houve a decadência do direito da autoridade fiscal promover o lançamento de ofício dos valores relativos a fatos gerados ocorridos de janeiro a novembro de 1995.

Por todo o exposto, voto por dar parcial provimento ao Recurso, para acolher a decadência e cancelar as exigências relativas aos lançamentos compreendidos entre os meses de janeiro a novembro de 1995, sendo certo que os demais lançamentos foram, conforme diligência, incluídos no REFIS.

É como voto

Sala das Sessões-DF, em 17 de abril de 2008.


KAREM JUREIDINI DIAS

Voto Vencedor

Conselheiro NELSON LÓSSO FILHO, Redator Designado

Em que pese o merecido respeito a que faz jus a ilustre relatora, peço vênia para dela discordar quanto ao reconhecimento da decadência do direito de a Fazenda Nacional efetuar o lançamento da Contribuição Social sobre o Lucro.

Do relato verbal apresentado pela Conselheira Relatora, extraio que a matéria que me cabe discutir gira em torno da decadência da Contribuição Social sobre o Lucro, lançada para fatos geradores acontecidos no ano-calendário de 1995, meses de janeiro a novembro.

Esta E. Câmara tem firmado entendimento que, após o ano-calendário de 1992, a maioria dos tributos insere-se na modalidade de lançamento definida pelo Código Tributário Nacional no art. 150, vale dizer, lançamento por homologação, onde se leva em consideração a data da ocorrência do fato gerador do tributo.

Já há algum tempo, por conveniência da administração, por facilitar os procedimentos arrecadatórios e pelo ingresso mais célere dos recursos, a quase totalidade dos tributos passou a submeter-se ao regime de constituição do crédito tributário conhecido como “lançamento por homologação”.

Destarte, nos tributos cuja exigência assim se opera, ocorrido o fato jurídico tributário descrito hipoteticamente na Lei, independentemente de manifestação prévia da administração tributária, deve o próprio sujeito passivo determinar o *quantum debeatur* do tributo e providenciar seu pagamento.

A autoridade tributária fica com o direito de verificar, *a posteriori*, a regularidade dos procedimentos adotados pelo sujeito passivo em relação a cada fato gerador, sem que, previamente, qualquer informação lhe tenha sido prestada.

A definição do regime de lançamento ao qual se submete o tributo é indispensável para determinar qual a regra relativa à decadência será aplicada em cada caso.

Em se tratando de lançamento por declaração, para a contagem do prazo quinquenal de decadência, impõe-se a observância do estatuído no art. 173, I, do Código Tributário Nacional, *verbis*:

“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;

(Omissis).”



A regra prefalada, relativamente aos tributos lançados por homologação, é afastada, aplicando-se, nesse caso, o disposto no parágrafo 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional:

“Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a fazenda pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”

Como se percebe, o termo inicial da contagem do quinquênio decadencial passa a ser o momento da ocorrência de cada fato gerador que venha a ensejar o nascimento da obrigação tributária, não sendo condição necessária para tal enquadramento a existência de pagamento do tributo no período, pois, desde esse momento, dispõe o sujeito ativo da relação jurídica tributária do direito de constituir o crédito tributário pelo lançamento.

Em defesa dessa tese, à qual nos alinhamos, trazemos à colação a sempre lúcida lição de PAULO DE BARROS CARVALHO:

“Prevê o Código o prazo de cinco anos para que se dê a caducidade do direito da fazenda de constituir o crédito tributário pelo lançamento. Nada obstante, fixa termos iniciais que dilatam por período maior o aludido prazo, uma vez que são posteriores ao acontecimento do fato jurídico tributário. O exposto já nos permite uma inferência: é incorreto mencionar prazo quinquenal de decadência, a não ser nos casos em que o lançamento não é da essência do tributo - hipóteses de lançamento por homologação - em que o marco inicial de contagem é a data do fato jurídico tributário.” (Curso de Direito Tributário - Saraiva - 10ª edição - p. 314).

Do mesmo mestre, em reforço da idéia por nós esposada de tratar-se o Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas tributo lançado por homologação, peço vênha para transcrever:

“... O IPI, o ICMS, o IR (atualmente, nos três regimes - jurídica, física e fonte) são tributos cujo lançamento é feito por homologação.” (Op. Cit. p. 284).

Entretanto, apesar dos fundamentos expostos serem aplicáveis à Contribuição Social sobre o Lucro, o prazo decadencial para essas contribuições é diferente, sendo de 10 anos, por força do art. 45 da Lei nº 8.212/91.

Com efeito, a partir do ano de 1991 o prazo decadencial para a exigência das contribuições sociais está determinado pela Lei nº 8.212/91, onde a previsão contida no artigo 45 estabelece o lapso temporal de dez anos para que a Fazenda Nacional efetue o lançamento de crédito tributário, *in verbis*:

“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;



II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada."

Este também é o entendimento do ilustre Professor Roque Antonio Carrazza, em seu Curso de Direito Constitucional Tributário, 17ª Edição - 02/2002, fls. 793/794, de onde extraio o seguinte excerto:

"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 devam 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 artigo 146 da CF não se sobrepõe ao sistema constitucional tributário. Pelo contrário, com ele deve se coadunar, inclusive obedecendo aos princípios federativos, 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.

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 (art. 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 (art. 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 esses 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 abstrato de tributos,



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

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

Nesse sentido, os artigos 173 e 174 do Código Tributário Nacional, enquanto fixam prazos decadenciais e prescricionais, tratam de matéria reservada à lei ordinária de cada pessoa política.

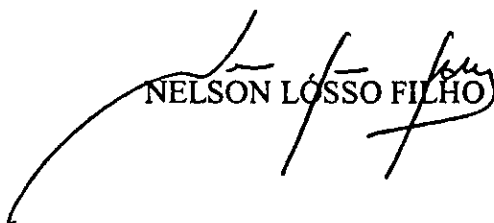
Portanto, nada impede que uma lei ordinária federal fixe novos prazos prescricionais e decadenciais para um tipo de tributo federal. No caso, para as "contribuições previdenciárias".

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 artigos 45 e 46 da Lei 8212/91, que, segundo procuramos demonstrar, passam pelo teste de constitucionalidade."

Estando o artigo 45 da Lei nº 8.212/91 em regular vigência, fixando o prazo decadencial para a Contribuição Social sobre o Lucro em 10 anos, constato que não ocorreu a decadência, haja vista que a ciência do lançamento da Contribuição Social sobre o Lucro para fatos geradores acontecidos nos meses do ano-calendário de 1995 se deu em 05 de dezembro de 2000, dentro do prazo legal para a Fazenda Nacional efetuar a exigência.

Pelos fundamentos expostos, dirijo da ilustre Relatora quanto ao reconhecimento da decadência do direito de a Fazenda Nacional efetivar o lançamento da Contribuição Social sobre o Lucro, entendendo não estar esgotado o prazo para a exigência dessa contribuição.

Sala das Sessões-DF, em 17 de abril de 2008.


NELSON LOSSO FILHO