



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

---

|                    |                                         |
|--------------------|-----------------------------------------|
| <b>Processo nº</b> | 16327.000790/2001-70                    |
| <b>Recurso nº</b>  | 154.669 Voluntário                      |
| <b>Matéria</b>     | CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - EXS.: 1996 a 1998 |
| <b>Acórdão nº</b>  | 105-16.690                              |
| <b>Sessão de</b>   | 16 de outubro de 2007                   |
| <b>Recorrente</b>  | BANCO BANDEIRANTES S/A                  |
| <b>Recorrida</b>   | 10ª TURMA/DRJ em SÃO PAULO/SP I         |

---

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL - EXERCÍCIOS: 1996, 1997 e 1998

CSLL - DECADÊNCIA - A CSLL é tributo lançado por homologação, a ela se aplicando o art. § 4º, do CTN.

CORREÇÃO MONETÁRIA - DIFERENÇA IPC/BTNF - CSLL - AUSÊNCIA DE EFEITOS - A Lei nº 8.200, de 1991, ao tratar dos efeitos fiscais decorrentes da correção monetária complementar correspondente a diferença IPC/BTNF, não fez qualquer menção à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, isto é, não tratou de qualquer efeito no que tange à citada contribuição. O Decreto 332, de 1991, por sua vez, clarificando o texto legal, simplesmente esclareceu que o resultado da correção monetária ali tratada não influenciava a base de cálculo da contribuição social, não havendo que se falar, assim, em inovação de matéria tratada em lei.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por BANCO BANDEIRANTES S/A

ACORDAM os Membros da QUINTA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência em relação ao fato gerador ocorrido em 31.12.1995, nos termos do

relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Wilson Fernandes Guimarães (Relator), Marcos Rodrigues de Mello e Waldir Veiga Rocha. No mérito, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso. Declarou-se impedido em relação à decadência o Conselheiro Marcos Vinícius Barros Ottoni (Suplente Convocado). Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Roberto Bekierman (Suplente Convocado).



JOSÉ CLÓVIS ALVES

Presidente



ROBERTO BEKIERMAN

Redator Designado

FORMALIZADO EM: 07 MAR 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros:  
EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT e IRINEU BIANCHI.

## Relatório

BANCO BANDEIRANTES S/A, já devidamente qualificada nestes autos, inconformada com a Decisão da 10ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo, que manteve, em parte, o lançamento efetivado, interpõe recurso a este colegiado administrativo objetivando a reforma da decisão em referência.

Trata o processo de exigência de CSLL, relativa aos anos-calendário de 1995 a 1997, formalizada em decorrência da constatação de que BANCO D'EL REY DE INVESTIMENTOS S/A, incorporado por BANCO BANDEIRANTES S/A, excluiu indevidamente, da base de cálculo da referida contribuição, o saldo devedor da diferença de correção monetária entre o IPC e o BTNF de 1990.

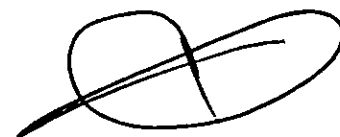
Inconformada, a contribuinte apresentou impugnação ao feito fiscal (fls. 82/87), através da qual ofereceu, em síntese, os seguintes argumentos:

- que parte da exigência fiscal se refere a fatos geradores ocorridos durante cada um dos meses do ano-calendário de 1995, já alcançados pela decadência prevista no art. 173 do CTN;

- que, em relação ao período-base de 1995, o imposto de renda e a contribuição social devidos pelas empresas que estão submetidas ao regime do lucro real, como ela, deveriam ser apurados em cada mês e recolhidos até o último dia útil do mês subsequente, nos termos do art. 33 da Lei nº 8.981/95, na redação dada pelo art. 1º da Lei nº 9.065/95;

- que o prazo para pagamento indicado pelo agente fiscal autuante, 30 de março de 1996, referir-se-ia ao ajuste previsto no art. 37 da Lei nº 8.981/95, que não se confundiria com a apuração mensal do imposto;

- que, para efeito de decadência, a referida autoridade deveria ter considerado a data a partir da qual o tributo poderia ter sido exigido, ou seja, o final de cada mês subsequente de apuração, já alcançados pela decadência;



- que, por ocasião da autuação, a fiscalização levou em conta a alíquota da CSLL exigida das instituições financeiras e não aquela aplicável às demais empresas;

- que, ao proceder desta forma, deixou de levar em conta a existência de decisões judiciais que permitem, tanto ela, quanto a sociedade por ela incorporada, o cálculo e recolhimento da CSLL aplicável às demais empresas (fls.94/99);

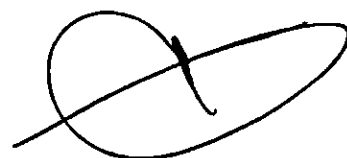
- que a parcela da exigência correspondente à CSLL deveria ter sido desdobrada em duas partes, uma delas calculada com base na alíquota aplicável às empresas que não integram o segmento financeiro, sem suspensão de exigibilidade, e a outra correspondente à diferença cuja exigibilidade se encontra *sub judice*;

- que, no que respeita à CSLL, as normas que dispõem sobre o expurgo inflacionário sequer admitiram a exclusão, em parcelas, do valor admitido para fins de imposto de renda, representando verdadeiro confisco, o que seria vedado pelo art. 150, IV, da Constituição Federal;

- que o cerceamento do direito à dedução da diferença entre IPC e BTNF verificada em 1990, que afetou a despesa correspondente ao saldo devedor de correção monetária, foi promovido através de Decreto Presidencial, que não poderia ser utilizado com outra finalidade que não a de regulamentar a Lei nº 8.200/91;

- que, se a Lei nº 8.200/91 nada dispõe sobre a contribuição social sobre o lucro, não poderia o Poder Executivo, mediante Decreto, inovar em relação à matéria tratada em lei.

A 10ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo, São Paulo, analisando os feitos fiscais e a peça de defesa, decidiu, através do Acórdão nº 7.841, de 06 de setembro de 2005, fls. 108/115, pela procedência, em parte, do lançamento, conforme ementa que ora transcrevemos.



**DECADÊNCIA. CSLL. PRAZO DECADENCIAL.** O direito da Fazenda Pública de efetuar o lançamento da contribuição social sobre o lucro é de 10 (dez) anos, nos termos do art. 45 da Lei nº 8.212/1991.

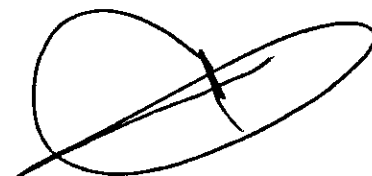
**MULTA DE OFÍCIO. DESCABIMENTO. MEDIDA LIMINAR OU DE TUTELA ANTECIPADA.** Na constituição de crédito tributário, destinada a prevenir a decadência, relativo a tributo de competência da União, cuja exigibilidade estiver suspensa pela concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, descabe o lançamento de multa de ofício.

**ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. CORREÇÃO MONETÁRIA IPC/BTNF.** Alegações de inconstitucionalidade e ilegalidade são de exclusiva competência do Poder Judiciário

Inconformada, a contribuinte apresentou o recurso de folhas 125/136, através do qual renova, com certa variação, os argumentos trazidos em sede de impugnação, quais sejam:

- Decadência do direito de constituição dos créditos tributários relativos ao ano-calendário de 1995; e
- Ilegalidade da norma que vedou a exclusão do saldo devedor de correção monetária da base de cálculo da CSLL.

É o Relatório.



## Voto Vencido

Conselheiro WILSON FERNANDES GUIMARAES, Relator

Atendidos os requisitos de admissibilidade, conheço do apelo.

Trata a lide de exigência de CSLL, relativa aos anos-calendário de 1995 a 1997, formalizada em decorrência da constatação de que BANCO D'EL REY DE INVESTIMENTOS S/A, incorporado por BANCO BANDEIRANTES S/A, excluiu da base de cálculo da referida contribuição, o saldo devedor da diferença de correção monetária entre o IPC e o BTNF de 1990.

A autoridade de primeira instância exonerou parte do lançamento efetuado, conforme fragmento do voto condutor abaixo reproduzido.

*Assim, nos termos dos artigos 151, V c/c art. 106, II, b, do CTN e do art. 63 da Lei nº 9.430/96, a exigência da multa de ofício é parcialmente indevida, pois a contribuinte, na data da autuação, estava amparada por liminar concedida em Mandado de Segurança, referente ao cálculo e recolhimento da CSLL (fls.94/101). O cálculo da multa mantida é feito conforme tabela abaixo:*

| Cálculo da Multa Mantida - CSLL - alíquota de 8% (valores em R\$) |                    |           |                     |
|-------------------------------------------------------------------|--------------------|-----------|---------------------|
| Ano-calendário                                                    | Diferença IPC/BTNF | CSLL - 8% | Multa Mantida - 75% |
| 1995                                                              | 1.154.670,31       | 85.531,13 | 64.148,35           |
| 1996                                                              | 1.154.670,31       | 85.531,13 | 64.148,35           |
| 1997                                                              | 384.890,12         | 30.791,21 | 23.093,41           |
| TOTAL                                                             |                    |           | 151.390,11          |

Irresignada, a contribuinte traz argumentos, em sede de recurso voluntário, os quais passaremos a apreciar.

Em apertada síntese, sustenta a recorrente que parte da exigência fiscal se refere a fatos geradores ocorridos durante cada um dos meses do ano-calendário de 1995, já alcançados pela decadência prevista no art. 173 do CTN. Argumenta, também, que, por ocasião da autuação, a fiscalização levou em conta a



alíquota da CSLL exigida das instituições financeiras e não aquela aplicável às demais empresas, e que, ao proceder desta forma, deixou de levar em conta a existência de decisões judiciais que permitem, tanto ela, quanto a sociedade por ela incorporada, o cálculo e recolhimento da CSLL aplicável às demais empresas.

Aduz que o cerceamento do direito à dedução da diferença entre IPC e BTNF verificada em 1990, que afetou a despesa correspondente ao saldo devedor de correção monetária, foi promovido através de Decreto Presidencial, que não poderia ser utilizado com outra finalidade que não a de regulamentar a Lei nº 8.200/91. Para ela, se a Lei nº 8.200/91 nada dispõe sobre a contribuição social sobre o lucro, não poderia o Poder Executivo, mediante Decreto, inovar em relação à matéria tratada em lei.

De início, tratemos da decadência.

Conforme registro feito na declaração de rendimentos apresentada, fls. 44, a recorrente optou pela apuração anual do imposto. Logo, não há que se falar em ocorrência de fatos geradores ocorridos em cada um dos meses do ano-calendário, vez que, nesse caso, considera-se ocorrido o fato gerador em 31 de dezembro de 1995.

Tratando-se de tributo sujeito a lançamento por homologação, e, inexistentes condutas caracterizadoras da prática de dolo, fraude ou simulação, a regra de decadência aplicável é a estampada no parágrafo 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional.

Contudo, na medida em que estamos diante de Contribuição Social destinada a financiar a seguridade social entendemos que, *ex vi* do disposto no artigo 45 da Lei nº 8.212, de 1991, o prazo decadencial seria de dez anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido efetuado o lançamento.



Assim, considerando que o fato gerador mais antigo data de 31 de dezembro de 1995 e o lançamento foi efetivado em 24 de abril de 2001, à evidência, não há que se falar em decadência.

Releva ressaltar que, hoje, encontra-se pacificado na esfera administrativa o entendimento de que a contribuição objeto deste processo se submete ao denominado lançamento por homologação disciplinado pelo art. 150 do Código Tributário Nacional, *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.*

*§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.*

*§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.*

*§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.*

*§ 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.*

Contudo, deve ser observado que o próprio artigo 150 do Código Tributário Nacional, ao estabelecer que o prazo para homologação é de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador, atua firmando norma geral que deve ser aplicada na ausência de comando específico acerca da matéria.

Nesse sentido, está estabelecido no parágrafo quarto do artigo em referência que a regra de cinco anos é aplicada caso a lei não fixe prazo para a homologação. Pois bem, a lei foi editada, em 1991, e estabeleceu que, tratando-se de



contribuições que se destinam a custear a seguridade social, o direito para apurar e constituir os créditos respectivos extingue-se após dez anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído ou da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada (art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991).

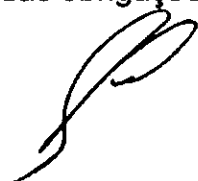
É de se concluir, portanto, que, a luz do que aqui foi dito, seja no âmbito do próprio Código Tributário Nacional, seja em decorrência da aplicação da Lei nº 8.212, de 1991, no que diz respeito às contribuições sociais, o lançamento relativo ao fato gerador ocorrido no ano-calendário de 1995 foi promovido dentro do prazo autorizado para tal.

A alegação da recorrente de que a autoridade fiscal deixou de levar em conta, por ocasião da autuação, a existência de decisão judicial que lhe autoriza calcular e recolher a contribuição à alíquota prevista para empresas não financeiras, resta prejudicada, eis que a autoridade de primeiro grau extinguiu, com fundamento no art. 63 da Lei nº 9.430, de 1996, a multa de ofício aplicada sobre a parcela majorada da contribuição.

Sustenta ainda a recorrente, que o cerceamento do direito à dedução da diferença entre IPC e BTNF verificada em 1990, que afetou a despesa correspondente ao saldo devedor de correção monetária, foi promovido através de Decreto Presidencial, que não poderia ser utilizado com outra finalidade que não a de regulamentar a Lei nº 8.200/91.

Para ela, se a Lei nº 8.200/91 nada dispõe sobre a contribuição social sobre o lucro, não poderia o Poder Executivo, mediante Decreto, inovar em relação à matéria tratada em lei.

Quanto a isso, cabe observar que, no caso vertente, o Decreto nº 332, de 1991, atuou exatamente nos limites impostos a ele, quais sejam, o de esclarecer, clarificar e complementar o ato legal, possibilitando, assim, o fiel cumprimento das obrigações trazidas pela norma de hierarquia superior.



Como bem disse a recorrente, a Lei nº 8.200, de 1991, ao tratar dos efeitos fiscais decorrentes da correção monetária complementar correspondente a diferença IPC/BTNF, não fez qualquer menção à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, isto é, não tratou de qualquer efeito no que tange à citada contribuição. O Decreto guerreado, por sua vez, clarificando o texto legal, simplesmente esclareceu que o resultado da correção monetária ali tratada não influenciava a base de cálculo da contribuição social. Portanto, não há que falar em inovação de matéria tratada em lei.

Observe-se as manifestações a seguir reproduzidas, convergentes com o que aqui se afirma.

*STJ - (EDcl no AgRg no REsp 380477 / SC EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL 2001/0161513-4)*

*A jurisprudência desta Corte firmou-se no sentido de que a Lei 8.200/91, quando tratou da correção monetária das demonstrações financeiras do ano-base de 1990, referiu-se tão-somente ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, não prevendo igual tratamento à Contribuição Social sobre o Lucro e ao Imposto de Renda na fonte sobre o Lucro Líquido.*

*Acórdão CSRF/01-05.678*

*CSLL - DIFERENÇA DA CORREÇÃO COMPLEMENTAR IPC/BTNF – DESPESA INDEVIDA DE CORREÇÃO MONETÁRIA – Procedente a glosa de despesas relativa à falta de exclusão da correção monetária passiva relativa à diferença IPC/BTNF para fins de apuração da Contribuição Social sobre o Lucro como previsto no Decreto nº 332/91. Precedentes do STJ.*

*Acórdão 107-08575*

*CSLL - DIFERENÇA DE CORREÇÃO MONETÁRIA - IPC/BTNF - INAPLICABILIDADE EM RELAÇÃO À CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - O saldo devedor da diferença de correção monetária IPC/BTNF não pode ser deduzido da Contribuição Social sobre o Lucro.*

*Acórdão 105-14525*

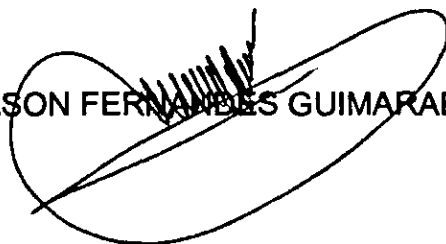
*CSLL - DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO - DIFERENÇA IPC/BTNF - IMPOSSIBILIDADE - A possibilidade de deduzir, na determinação do lucro real, o saldo de correção monetária decorrente da diferença IPC/BTNF relativa ao período-base de*



*1990, nos anos-calendário 1993 a 1998, é prevista na Lei nº 8.200/91 apenas para o IRPJ.*

Diante de todo o exposto, conduzo meu voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário interposto.

WILSON FERNANDES GUIMARAES

A large, stylized handwritten signature in black ink, written over the printed name.A smaller, stylized handwritten signature in black ink, located to the right of the main signature.

## Voto Vencedor

Conselheiro ROBERTO BEKIERMAN - Redator Designado

O relator esposa o entendimento que ao lançamento das contribuições sociais deve ser aplicado o art. 45 da Lei 8212/1991, que determina o prazo de 10 anos para que se efetue o lançamento, nos seguintes termos:

"Art. 45. O direito de a 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."

O artigo 146, inciso III, alínea b, da Constituição Federal de 1988 (posterior ao próprio Código Tributário Nacional - CTN) reserva para a lei complementar introduzir ou modificar regra de decadência tributária. No entanto, o confronto da Constituição com a lei ordinária extrapola a competência deste Conselho de Contribuintes.

A despeito disso, a interpretação sistemática do CTN e seu confronto com o mesmo artigo da Lei nº 8.212/1991 nos leva a outra conclusão.

A regra geral de decadência, no sistema tributário brasileiro, está definida no artigo 173 do CTN, 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."



Como se percebe, embora alterando o prazo para 10 anos, a Lei da Seguridade Social manteve 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).

Da mesma forma que o art. 173 do CTN não existe de forma isolada, devendo ser interpretado em conjunto com o art. 150 da mesma lei complementar, o art. 45 da Lei nº 8.212/1991 não deve ser tomado de forma isolada, inserindo-se no contexto do sistema tributário nacional. Se não superior à lei ordinária, a lei complementar é mais especializada e somente à ela cabe tratar da matéria.

Ocorre que é incontestável que o tributo sob análise, a contribuição social sobre o lucro líquido, desde 1991 é lançada por homologação. Para os tributos assim lançado, o § 4º do art. 150 do CTN prescreve contagem distinta da regra geral do art. 173 do mesmo diploma, isto é, de 5 anos a contar da ocorrência do fato gerador.

Assim sendo, na data da ocorrência do fato gerador (antes, portanto, de iniciar-se a contagem do prazo de que trata 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.

Desta forma, entendo que, abstraindo-se a questão constitucional, mesmo para as contribuições sociais, o art. 45 da Lei nº 8.212/1991 somente deveria ser aplicado às hipóteses em – à luz do CTN – a contagem se dá na forma do art. 173.

Em face do exposto, concordando no mais com o respeitável Conselheiro Relator, a turma, por maioria votou por reconhecer a decadência em relação ao fato gerador da CSLL ocorrido em 31.12.1995.

Sala das Sessões - DF, em 16 de outubro de 2007.

  
ROBERTO BEKIERMAN

