



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

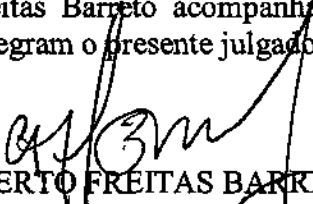
Processo nº 16327.003659/2003-26
Recurso nº 155.369 Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-00.506 – 1ª Turma
Sessão de 26 de janeiro de 2010
Matéria CONTRIBUIÇÃO SOCIAL/LL
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado BANCO FINASA S/A

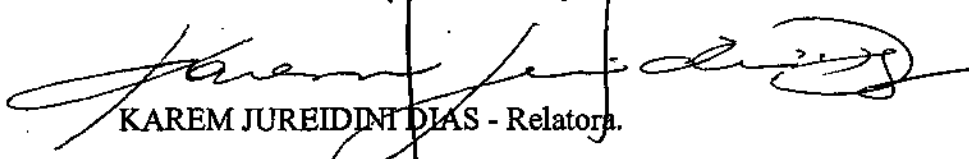
CSLL. DECADÊNCIA. A ausência ou insuficiência de recolhimento não desnatura o lançamento, pois o que se homologa é a atividade exercida pelo sujeito passivo, da qual pode resultar ou não crédito tributário devido. Em razão da natureza e modalidade originária de apuração, para o CSLL aplica-se a regra decadencial prevista no § 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional. Nos casos dos tributos sujeitos à forma de apuração por homologação, apenas na ocorrência de dolo fraude ou simulação é que o *dies a quo* do prazo desloca-se do fato gerador para o primeiro dia do exercício seguinte àquele no qual o lançamento poderia ser realizado (artigo 173, inciso I do CTN).

DECADÊNCIA. RECOLHIMENTO PARCIAL. Se aplicada a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, tendo em vista o recolhimento parcial no presente caso, deve ser aplicado o artigo 150, §4º do Código Tributário Nacional.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, os Conselheiros Leonardo de Andrade Couto, Claudemir Rodrigues Malaquias e Carlos Alberto Freitas Barreto acompanham a relatora pelas conclusões, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.


CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO - Presidente.


KAREM JUREIDINI DIAS - Relatora.

EDITADO EM: 12 MAR 2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Praga, Karem Jureidini Dias, Ivete Malaquias Pessoa, Antonio Carlos Guidoni Filho, Leonardo de Andrade Couto, Valmir Sandri, Claudemir Rodrigues Malaquias, João Carlos Lima Junior, Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho e Carlos Alberto Freitas Barreto.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial apresentado em 29/10/2008 pela Fazenda Nacional (fls. 308/317), com fundamento no artigo 7º, inciso I, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria nº. 147, de 25/06/2007, apresentado contra o Acórdão nº 101-96.808 (fls. 295/304), proferido pela Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes.

O processo trata de Auto de Infração (fls. 96/103) para a exigência de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, relativos aos exercícios de 1997 e 1998, correspondentes à diferença entre a aplicação da alíquota de 18% (dezoito por cento), destinada especificamente às instituições financeiras, e a alíquota de 8% (oito por cento) utilizada para o cálculo do tributo devido pelas demais empresas.

A ciência do Auto de Infração se deu em 30/10/2003 (fls. 97).

Em 27/11/2003, o Contribuinte apresentou Impugnação (fls. 108/112), ressaltando que o auto de infração foi lavrado apenas para salvaguardar o prazo decadencial, tendo em vista que há Mandado de Segurança oposto pela empresa de nº. 96.0009972-3 (fls. 13/28) e alegando em suma (i) que utilizou a alíquota de 8% e não a de 18% para efetuar o recolhimento da CSLL, resguardada por medida liminar prolatada nos autos do Mandado de Segurança nº. 96.0009972-3, fls. 134, que posteriormente teve seu efeito ratificado por sentença, fls. 154; (ii) parte da existência consubstanciada no auto de infração ora combatido não merece subsistir, uma vez que ocorreu a decadência do direito da Fazenda constituir o suposto crédito referente ao ano calendário 1997, nos termos do artigo 150, §4º do Código Tributário Nacional, ou seja, transcorrido lapso superior a 5 anos entre a data da ocorrência do fato gerador e a data d ciência da autuação; (iii) o crédito tributário com fato gerador em 1998 é objeto do Processo Administrativo nº. 16327.002991/2003-73, fls. 179, que se encontra aguardando julgamento da impugnação apresentada, requerendo, assim, o cancelamento da exigência sob pena de ocorrer duplicidade de lançamentos; (iv) caso não sejam acolhidos os argumentos requer sobrestamento do processo até decisão definitiva proferida nos auto do mandando de segurança acima citado; e, por fim, requer (v) seja julgado improcedente o lançamento.

Impugnado o lançamento sobreveio acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento (fls. 194/205), rejeitando a alegação de decadência suscitada pelo contribuinte, e no mérito, julgando procedente o lançamento efetuado.

Em 16/10/2006, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário (fls. 211/219), no qual alega (i) que a decisão proferida pela instância *a quo* deve ser considerada nula, uma vez que eivada de equívocos, contradições e em parte nem mesmo aplicável ao caso; (ii) que a Fazenda tinha até 31/12/2002 para constituir os créditos referentes ao fato gerador ocorrido em 31/12/1997, nos termos do artigo 150, §4º do Código Tributário Nacional; (iii) que o artigo 45



da Lei 8.212/91, invocado pelos julgadores de 1ª instância para justificar a manutenção do lançamento, é manifestamente inconstitucional por violar o disposto no art. 146 da CF/88, sendo, portanto, inaplicável; (iv) duplicidade de lançamento em relação ao ano calendário de 1998, diante da existência do processo administrativo nº. 16327.002991/2003-73; e (v) requerendo por fim, que sejam acolhidas as preliminares aduzidas, declarando-se nulo o lançamento, ou caso assim não entendam os julgadores, seja no mérito cancelada a exigência.

O Acórdão nº 101-96.808 (fls. 295/304) da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, acolheu a preliminar de decadência quanto ao ano calendário de 1997 e não conheceu das razões de mérito do recurso em face da concomitância. A Decisão restou assim ementada:

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO
Ano-calendário: 1997/1998

PRELIMINAR DE NULIDADE - Somente enseja nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.
PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. SOBRESTAMENTO. FALTA DE PRESSUPOSTOS LEGAIS. IMPOSSIBILIDADE. O processo administrativo fiscal é regido por princípios, dentre os quais o da oficialidade, que obriga a administração impulsionar o processo até sua decisão final. Não pode a autoridade administrativa sobrestar o julgamento do processo, pode, tão-somente, a autoridade administrativa, a título de cautela, aguardar o julgamento definitivo do feito judicial para iniciar a fase de execução.

DECADÊNCIA - CSLL - INAPLICABILIDADE DO ART. 45 DA LEI N. 8.212/91 FRENTE ÀS NORMAS DISPOSTAS NO CTN - A partir da Constituição Federal de 1988, as contribuições sociais voltaram a ter natureza jurídico-tributária, aplicando-se-lhes a elas todos os princípios tributários previstos na Constituição (art. 146, III, "b"), e no Código Tributário Nacional (arts. 150, § 4o. e 173).

Recurso não conhecido.

Neste passo, a Fazenda Nacional apresentou Recurso Especial (fls. 308/317), no qual argumenta, em síntese, divergência jurisprudencial em relação ao marco inicial do prazo de decadência para efetuar o lançamento no caso de tributos sujeitos a lançamento por homologação caso não haja pagamento antecipado.

Em Despacho de Admissibilidade de fls. 335/336, foi dado seguimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

O contribuinte apresentou suas contra-razões, argumentando que diante da inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, que prevêem como sendo de dez anos os prazos de decadência e prescrição para a exigência de créditos tributários da Seguridade Social, o recurso especial ora respondido não merece ser reconhecido. Após discorrer sobre o tema concluiu ser absurda a pretensão do Fisco de deslocar a contagem do

prazo decadencial da CSLL prevista no artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional, para o artigo 173, I, do mesmo diploma.

Os autos foram encaminhados a esta Relatora em 02/10/2009.

É o relatório.



Voto

Conselheiro Karem Jureidini Dias

O Recurso, que versa sobre decadência da CSLL no ano-calendário de 1997, é tempestivo e foi determinado seu seguimento em juízo de admissibilidade, pelo que dele conheço.

Requer o Procurador da Fazenda Nacional que seja aplicado o artigo 173 em detrimento do artigo 150, §4º, ambos do Código Tributário Nacional, tendo se tratar de lançamento de ofício e inexistir recolhimento parcial.

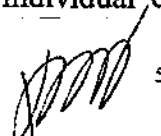
Primeiramente, importante aspecto a ser analisado é o método de apuração aplicado à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido. O Código Tributário Nacional adotou três modalidades distintas de apuração de tributos, sendo elas: modalidade por declaração (artigo 147), modalidade de ofício (artigo 149) e modalidade por homologação (artigo 150). Atualmente, a modalidade mais comum é a do "autolancamento", ou modalidade por homologação, na qual é outorgada ao contribuinte a tarefa de providenciar a constituição do crédito tributário, mediante a introdução no ordenamento jurídico de norma individual e concreta que, em seu conseqüente, apura a base de cálculo do tributo, aplica a alíquota prevista em lei e identifica os sujeitos passivo e ativo.

O lançamento dos tributos sujeitos à sistemática de apuração por homologação é regido pelo artigo 150 do Código Tributário Nacional, o qual, em seu parágrafo 4º, impõe à Autoridade Administrativa o prazo de 5 (cinco) anos para homologação dos procedimentos adotados pelo particular. Decorrido tal prazo, são tacitamente homologados os procedimentos de apuração do tributo.

A CSLL, assim como a grande maioria dos tributos hoje previstos no sistema tributário brasileiro, é tributo sujeito à apuração por homologação, sendo aplicáveis, pois, as disposições do artigo 150, §4º do Código Tributário Nacional. Portanto, a CSLL deve obediência às disposições do Código Tributário Nacional, Lei Complementar que determina as normas gerais de aplicação tributária no país, inclusive o prazo decadencial de 5 (cinco) anos para a autoridade administrativa analisar os procedimentos adotados pelo contribuinte, na constituição do crédito tributário, cabendo a ela homologá-los ou não.

Ademais, não compartilho da tese de que sempre que se tratar de lançamento de ofício, portanto, efetuado pela Administração Pública, a regra aplicável é aquela prevista no artigo 173 do Código Tributário Nacional. Isto porque, o lançamento propriamente dito é sempre de ofício, sob pena de se negar vigência ao artigo 142 do Código Tributário Nacional, o qual dispõe que "compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento (...)".

Ainda, em interpretação sistemática das normas existentes no Código Tributário Nacional em relação de coordenação, extrai-se que as modalidades previstas na Seção II do Código referem-se a modalidades de apuração do tributo. Ou seja, o tributo pode ser constituído e apurado pelo contribuinte, por meio de expedição de norma individual e

5

concreta com força de lançamento, ou o tributo pode ser constituído e apurado pela autoridade administrativa, por meio do lançamento propriamente dito.

Para efeito de escolha entre a aplicação da norma decadencial prevista no artigo 150 ou no artigo 173, ambos do Código Tributário Nacional, deve-se verificar a forma de apuração originariamente prevista para o tributo em análise. O lançamento, portanto efetuado pela autoridade administrativa, é resultado de uma das duas operações: ou da não homologação da apuração efetuada pelo contribuinte, ou da apuração a que está originariamente obrigada, em atividade vinculada, a Administração Pública. Para esta última hipótese, existe previsão no inciso I do artigo 149 do Código Tributário Nacional, enquanto que para a modalidade de apuração por homologação, aplicam-se outras previsões para o lançamento, como aquelas dos incisos II e III, ambos do mesmo dispositivo legal. Os incisos se prestam justamente a demonstrar as diferentes situações: uma coisa é o lançamento de ofício como modalidade originária, outra coisa é o lançamento de ofício efetuado em revisão de apuração que ficou originariamente a cargo do contribuinte.

A meu ver, admitir que o fato de haver lançamento por parte da autoridade administrativa, em razão da não homologação da apuração efetuada pelo contribuinte, substitui a modalidade de apuração prevista para um tipo de tributo implica em negar vigência ao disposto no artigo 149 e também ao disposto no artigo 150, § 4º, ambos do Código Tributário Nacional. Ainda, importa essa interpretação em tornar sem efeito a disposição última do citado artigo. Isto porque, o referido dispositivo legal expressamente determina que é apenas no caso de comprovada ocorrência de dolo, fraude ou simulação que, na modalidade de apuração por homologação, este prazo se desloca para aquele disposto no artigo 173, inciso I, do mesmo Código.

Ora, nos casos de apuração por homologação apenas haverá constatação de dolo, fraude ou simulação se houver lançamento de ofício, mas nem sempre que há o lançamento de ofício existe a constatação de dolo, fraude ou simulação. Assim, se a norma legal especifica as hipóteses em que o prazo previsto no artigo 150 do Código Tributário Nacional se desloca para aquele previsto no artigo 173 do mesmo código, então tal prazo não pode ser aplicado para qualquer lançamento de ofício, senão apenas nos casos em que ocorrer lançamento de ofício que implique em não homologação do procedimento adotado pelo contribuinte e com constatação de dolo, fraude ou simulação. O prazo previsto no artigo 173 do Código Tributário Nacional é também aplicável aos tributos cuja modalidade de apuração é originariamente de ofício, conforme dispõe o inciso I do artigo 149 do Código Tributário Nacional.

Do exposto, entendo que o artigo 173 do Código Tributário Nacional se refere apenas a prazo decadencial para os tributos sujeitos à apuração pela modalidade originária de lançamento de ofício ou para os lançamentos efetuados em procedimento de revisão e que impliquem em constatação de dolo, fraude ou simulação, ou no máximo, quando inexistir qualquer apuração a ser homologada. Já o artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional assevera norma decadencial para os tributos cuja forma de apuração é a de homologação, como é o caso da CSLL.

Portanto, a regra prevista no artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional se aplica à CSLL, quando lançado de ofício e não verificado dolo, fraude ou a simulação não procedendo o entendimento exarado no voto vencido do acórdão recorrido de que não haveria lançamento por homologação e, portanto, seria aplicável o artigo 173, inciso I do Código Tributário Nacional.



Desta forma, não há que se falar na aplicação, *in casu*, da regra prevista no o artigo 173, inciso I do Código Tributário Nacional, uma vez ser aplicável o artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional para ambos os tributos, conforme demonstrado, mormente porque definitivamente desqualificada a penalidade.

De mais a mais, para aqueles que aplicam a decisão do Superior Tribunal de Justiça (EREsp nº 276.142/SP), entendo que, neste caso, também sob esta orientação, deve ser aplicado o prazo decadencial previsto no artigo 150, §4º do Código Tributário Nacional.

Isto porque, ao contrário do que afirma a Recorrente, o presente caso trata justamente de recolhimento parcial, uma vez que o lançamento é decorrente da insuficiência de recolhimento da CSLL, haja visto que o contribuinte aplicou à alíquota de 8% e não a de 18%.

Neste passo, em se tratando de fato gerador ocorrido no ano-calendário de 1997 e, considerando a ciência ao contribuinte do auto de infração ocorreu em 30/10/2003, constata-se a decadência, nos termos do artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional.

Por todo o exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, mantendo-se o decidido pelo acórdão recorrido.



Karem Jureidini Dias - Relatora