



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 19515.003523/2004-78
Recurso nº 164.805 Voluntário
Acórdão nº 1402-00.051 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 05 de novembro de 2009
Matéria IRPJ e OUTRO
Recorrente REPRESENTAÇÕES SEIXA S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

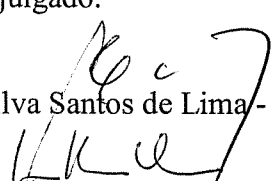
Ano-calendário: 1999

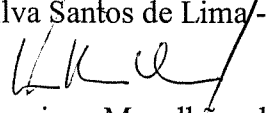
DECADÊNCIA. O prazo decadencial do IRPJ e CSLL é de 5 anos contados da ocorrência do fato gerador, em razão da natureza do lançamento original desses tributos - por homologação - salvo nas hipóteses de dolo, fraude ou simulação.

Recurso Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso para acolher a preliminar de decadência, vencidas as Conselheiras Ana de Barros Fernandes e Carmen Ferreira Saraiva, que não acolhiam a preliminar, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.


Albertina Silva Santos de Lima - Presidente


Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira - Relator

EDITADO EM: 17 DEZ 2010

Participaram da presente sessão de julgamento os Conselheiros: Albertina Silva Santos de Lima, Ana de Barros Fernandes, Carlos Pelá, Carmem Ferreira Saraiva, Marcos Shiguelo Takata, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

REPRESENTAÇÕES SEIXA S.A. recorre a este Conselho contra a decisão proferida pela DRJ em 1ª. instância, que julgou procedente em parte a exigência, com fulcro no art. 33 do Decreto nº 70.235/1972 (PAF).

Em razão de sua pertinência, transcrevo o relatório da decisão recorrida (*verbis*):

1. Contra a contribuinte em epígrafe foram lavrados os autos de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) de fls. 141 a 145 e 562 a 567, em razão de compensação de prejuízos fiscais e base de cálculo negativa da CSLL em montante superior ao limite de 30%, legalmente estabelecido, conforme descrito nos Termos de Verificação Fiscal de fls. 138 a 140 e 559 a 561.

2. Como enquadramento legal da autuação, foram citados os seguintes dispositivos:

2.1 IRPJ: artigos 247, 250, inciso III, 251, parágrafo único, e 510 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR – Decreto nº 3.000/1999);

2.2 CSLL: artigo 2º, *caput* e parágrafos, da Lei nº 7.689/1988, artigo 58 da Lei nº 8.981/1995, artigo 16 da Lei nº 9.065/1995, artigo 19 da Lei nº 9.249/1995 e artigo 6º da Medida Provisória nº 1.858/1999 e suas reedições.

3. Foram apurados os créditos tributários nos montantes de R\$ 495.365,83 e R\$ 266.487,31, respectivamente, neles incluídos a multa de lançamento de ofício e juros moratórios calculados até 30/11/2004.

4. Consta dos autos que a interessada impetrou o Mandado de Segurança, Processo nº 96.0011129-4, com vistas a assegurar o direito de *“efetuar a integral compensação dos prejuízos fiscais e da base de cálculo negativa existentes até dezembro de 1994, para fins de determinação da base de cálculo do Imposto de Renda e da Contribuição social sobre o lucro”*, tendo ocorrido o trânsito em julgado da decisão, desfavorável à empresa (fls. 64 a 136).

5. O sujeito passivo foi cientificado dos lançamentos em 03/01/2005, por via postal (fls. 147 e 569), e, em 31/01/2005, apresentou as impugnações de fls. 150 a 161 e 572 a 583, por intermédio de procuradores (fls. 162 a 179 e 584 a 603).

6. Alega a impugnante que o lançamento teria sido efetuado após o prazo previsto no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional (CTN), visto que a empresa teria apurado, mês a mês, seu lucro real para fins de cálculo e, conforme o caso, recolhimento do IRPJ e da CSLL. Afirma que nada deveu nos meses de janeiro a março de 1999, em face do resultado negativo apurado, e que, de abril a dezembro, apurou lucro e, em decorrência, IRPJ e CSLL a pagar, que teriam sido quitados via compensação de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa acumulados, respectivamente. Busca respaldo a sua tese no artigo 156, inciso II, do Código Tributário Nacional (CTN). Acrescenta que foi cientificada do lançamento em 03 de janeiro de 2005, nos termos do artigo 23, inciso II, do Decreto nº 70.235/1972. Entende que, mesmo se considerada a regra consignada no artigo 173, inciso I, do CTN, ainda assim o lançamento teria sido realizado após o prazo de decadência, que teria expirado em 1º de janeiro de 2005.

7. Argumenta, ainda, que, de qualquer forma, teria direito à compensação do valor total que compensou em 1999, se considerados os recolhimentos e possibilidades de compensação relativos aos anos-calendário subsequentes, posto que em 2003 apurou lucro em valor muito superior aos prejuízos de que dispunha para compensação. 

8. Quanto à multa, requer sua revisão para que seja exigida apenas a penalidade prevista no artigo 946, inciso II, alínea “a”, do RIR/1999, devida em razão de irregularidade na escrituração contábil.

9. Encaminhados os autos dos processos administrativos nºs 19515.003523/2004-78 (IRPJ) e 19515.003522/2004-23 (CSLL) para julgamento, estes foram reunidos em um único processo, por força do disposto na Portaria SRF nº 6.129, de 2 de dezembro de 2005.

A decisão recorrida está assim ementada:

IRPJ. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. INAPLICABILIDADE.

Não se caracteriza o lançamento por homologação quando não ocorre o pagamento antecipado, hipótese em que o prazo de que dispõe o Fisco para a constituição do crédito Tributário é regido pelo disposto no artigo 173 do CTN.

CSLL. DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário relativo às contribuições sociais decai em dez anos, segundo dispõe o artigo 45 da Lei nº 8.212/1991.

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS E BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DE PERÍODOS ANTERIORES. POSTERGAÇÃO. INAPLICABILIDADE.

Considera-se postergada a parcela devida relativa a determinado período-base quando efetiva e espontaneamente paga em período-base posterior. À compensação de prejuízos fiscais e base de cálculo negativa da CSLL de períodos anteriores, por sua natureza diversa, não pode ser aplicado o tratamento de postergação do pagamento da exação.

LANÇAMENTO PROCEDENTE

Cientificada da aludida decisão, a contribuinte apresentou recurso voluntário, no qual reforça as alegações da peça impugnatória e, ao final, requer o provimento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira, Relator

Desde a fase impugnativa que o sujeito passivo na presente relação jurídica tributária postula pelo reconhecimento da decadência do direito de a Fazenda Pública constituir, pelo lançamento, o crédito tributário sob litígio.

O fundamento básico de sua tese está centrada em que, tendo promovido o pagamento do tributo com base no lucro real mensalmente apurado, tem incidência o comando jurídico inserto no artigo 150, parágrafo quarto, do Código Tributário Nacional – CTN, do que resulta extinção do crédito tributário exigido.

A Colenda Terceira Turma da DRJ em São Paulo, conforme faz certo o Acórdão nº 16-13.026, de 2007, afastou a preliminar argüida sob o fundamento consistente em que, incorrida antecipação de pagamento, tem aplicação a regra legal de que cuida o artigo 173, do CTN.

Consulta aos documento acostados aos presentes autos nos revela que recorrente fez opção pelo pagamento do IRPJ e da CSLL, segundo as regras jurídicas que informam a sistemática denominada por “estimativa”, ou seja, preferiu a apuração do lucro real por período anual.



Também é certo que nos meses de janeiro a março de 1999 apurou base de cálculo negativa e, a partir do mês de abril, até dezembro, embora apresentasse resultado positivo, deixou de pagar o tributo e a mencionada contribuição, sob a justificativa de que teria promovido a compensação com resultados negativos apurados em períodos anteriores.

Revidente, portanto, que em razão do critério adotado para apuração do lucro real – anual – tem como consequência o deslocamento da data da ocorrência do fato gerador do tributo para outro momento.

É que o simples fato de a pessoa jurídica haver optado por pagar o imposto segundo as regras da estimativa, conforme jurisprudência emanada deste Conselho e da Egrégia Câmara Superior de Recursos Fiscais, faz com que o fato gerador venha a ocorrer no último dia do ano-calendário e, de consequência, a contagem do prazo decadencial também deva ter início nesta mesma data.

Duas são as fundamentações adotadas pelo ilustre relator do voto condutor do Acórdão atacado para a manutenção da tributação e, de consequência, a rejeição da preliminar de decadência do direito de a Fazenda Pública constituir, pelo lançamento, o crédito tributário correspondente ao fato gerador ocorrido no dia 32 de dezembro de 1999:

i) no caso do IRPJ, por não ter havido pagamento antecipado, tem aplicação da regra inserta no artigo 173 do CTN;

ii) em se tratando da CSLL, por força do disposto no artigo 45 da Lei nº 8.212, de 1991, o prazo decadencial seria de 10 (dez) anos.

A propósito do tema, já tive a oportunidade de manifestar meu posicionamento, quando do julgamento do Recurso nº 154.885, que deu causa ao Acórdão nº 105-17029, de 29/05/2008.

“De plano o nobre relator invoca o conteúdo jurídico inserto no artigo 45 da Lei nº 8.212, de 1991, para concluir no sentido de que o prazo decadencial a ser aplicado, na hipótese de exigência das contribuições sociais, é de 10 (dez) anos, a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia o lançamento ter sido efetuado.

O prazo decadencial das contribuições sociais, segundo entendimento já consagrado nos tribunais têm a natureza jurídica de tributo, se submetendo estas exações, a todos os preceitos e normas insculpidos na Carta Magna.

Sendo certo que as contribuições sociais são de natureza tributária, não restam dúvidas de que estão elas submetidas, para os efeitos da decadência, ao prazo quinquenal estabelecido pelo Código Tributário Nacional - CTN, (Lei nº 5.172/1966), com aplicação da regra contida no artigo 150, § 4º, por se tratar de tributo sujeito a lançamento por homologação.

A jurisprudência emanada do Poder Judiciário, notadamente do Superior Tribunal de Justiça – STJ, é firme no sentido de não pode a Lei Ordinária estabelecer prazo de decadência, atribuição reservada a Lei Complementar, como faz certo o excerto do voto do Ministro José Delgado, proferido no julgamento do - ERESP Nº 202203/MG:

‘A Lei Complementar em vigor, de nº 5.172/66 - Código Tributário Nacional - trata da matéria relativa à decadência e prescrição, sujeitando-se as contribuições para-fiscais aos lapsos temporais que menciona não há como se admitir a possibilidade de ser alterada por uma lei ordinária, como é o caso da Lei nº 8.630/80.’

O entendimento assente neste Colendo Primeiro Conselho de Contribuintes está retratado em inúmeros Arestos, dentre os quais colecionamos estes cujas ementas estão transcritas:

Acórdão nº 101-93576, de 22/08/2001:

‘PRELIMINAR. DECADÊNCIA. LANÇAMENTO DE IRPJ E CSLL. A partir de 1º de janeiro de 1992, o Imposto de Renda de Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido passaram a ser devidos mensalmente e na medida em que os lucros eram apurados e, portanto, os referidos tributos passaram a ser lançados na modalidade de lançamento por

homologação conforme jurisprudência uniformizada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais e, por via de consequência, a contagem do prazo decadencial passou a ter início no mês seguinte ao da ocorrência do fato gerador.’

Acórdão nº 01-93.117, de 20/09/2001:

‘DECADÊNCIA - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - A partir da edição da Lei nr. 8.383/91, o Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas tributadas com base no lucro real passou a ser apurado e pago mensalmente, pacificando o entendimento tratar-se de lançamento por homologação, assim entendido aquele que a legislação atribui ao sujeito passivo a obrigação de, ocorrido o fato gerador, identificar a matéria tributável, apurar o imposto devido e efetuar o seu pagamento sem o prévio exame da autoridade fiscal, razão pela qual a regra a ser seguida na contagem do prazo decadencial é a estabelecida no artigo 150, parágrafo 4o., do Código Tributário Nacional, que é de 5 cinco anos, a contar da data da ocorrência do fato gerador. Da mesma forma, os lançamentos das contribuições sociais que, por se revestirem de natureza tributária, sujeitam-se às regras instituídas por lei complementar (CTN), por expressa previsão constitucional (artigos 146, III, "b" e 149 da C.F.).’

Acórdão nº 101-95.605 , de 20060:

‘CSSL – DECADÊNCIA – A Contribuição social sobre o lucro líquido, instituída pela Lei nº 7.689/88, em conformidade com os artigos 149 e 195, § 4º, da Constituição Federal, tem a natureza tributária, consoante decidido pelo Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária, no RE Nº 146.733-9-SÃO PAULO, o que implica na observância, dentre outras, às regras do art. 146, III, da Constituição Federal de 1988. Desta forma, a contagem do prazo decadencial da CSLL se faz de acordo com o Código Tributário Nacional no que se refere à decadência, mais precisamente no art. 150, § 4.

(...).’

A Egrégia Câmara Superior de Recursos Fiscais não diverge deste Colegiado na apreciação dessa matéria, tendo confirmado em reiteradas manifestações que não é aplicável o disposto no artigo 45 da Lei n.º 8.212, de 1991, às contribuições sociais administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, como pode ser constatado através das ementas.

‘CSLL. LANÇAMENTO. PRELIMINAR DE DECADÊNCIA. HOMOLOGAÇÃO. ART. 45 DA LEI Nº 8.212/91. INAPLICABILIDADE. PREVALÊNCIA DO ART. 150, § 4º, DO CTN, COM RESPALDO NO ARTIGO 146, III, 'b', DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. A regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. A CSLL é tributo cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, pelo que se amolda à sistemática de lançamento denominada de homologação, onde a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral (art. 173, do CTN) para encontrar respaldo no § 4º, do artigo 150, do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos tem como termo inicial à data da ocorrência do fato gerador. É inaplicável à hipótese dos autos o artigo 45, da Lei nº 8.212/91 que prevê o prazo de 10 anos como sendo o lapso decadencial, já que a natureza tributária da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido assegura a aplicação do § 4º, do artigo 150 do CTN, em estrita obediência ao disposto no artigo 146, inciso III, 'b', da Constituição Federal’.

(Acórdão nº -SRF/01-04.945, de 13/04/2004, Relator Conselheiro José Carlos Passuello)

‘CSSL – DECADÊNCIA – A Contribuição social sobre o lucro líquido, instituída pela Lei nº 7.689/88, em conformidade com os arts. 149 e 195, § 4º, da Constituição Federal, tem a natureza tributária, consoante decidido pelo Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária, por unanimidade de votos, no RE Nº 146.733-9-SÃO PAULO, o que implica na observância, dentre outras, às regras do art. 146, III, da Constituição Federal de 1988. Desta forma, a contagem do prazo decadencial da CSLL se faz de acordo com o Código Tributário Nacional no que se refere à decadência, mais precisamente no art. 150, § 4.’

(Acórdão nº 01-04.791, Relator Conselheiro Carlos Alberto Gonçalves Nunes)

‘PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – DECADÊNCIA – IRPJ E CSLL – O imposto de renda pessoa jurídica e a Contribuição Social sobre o Lucro se submetem à modalidade de lançamento por homologação, eis que é exercida pelo contribuinte a atividade de determinar a matéria tributável, o cálculo do imposto e pagamento do "quantum" devido, independente de notificação, sob condição resolutória de ulterior homologação. Assim, o fisco dispõe de prazo de 5 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador para homologá-lo ou exigir seja complementado o pagamento antecipadamente efetuado, caso a lei não tenha fixado prazo diferente e não se cuide da hipótese de sonegação, fraude ou conluio (ex vi do disposto no § 4º do art. 150 do CTN). A ausência de recolhimento do imposto não altera a natureza do lançamento, vez que o contribuinte continua sujeito aos encargos decorrentes da obrigação inadimplida (atualização, multa, juros etc. a partir da data do vencimento originalmente previsto, ressalvado o disposto no art. 106 do CTN).’

(Acórdão nº CSRF/01-04.247, de 15/10/2002, Relatora Conselheira Maria Goretti de Bulhões Carvalho)

consignado: No voto condutor do Acórdão nº 101-95.271, o nobre Conselheiro relator deixou

‘**No que se refere**, exclusivamente, à matéria em litígio, objeto do Recurso Voluntário, verifica-se que desde a fase processual que antecedeu a decisão de primeiro grau, sustenta a autuada a decadência, tanto do IRRF incidente sobre diversas parcelas no ano de 1997, arroladas no item 11.4 do TERMO DE APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS E DE CONSTATAÇÃO, como da CSLL exigida em decorrência das parcelas submetidas à incidência do IRPJ.

Quanto à decadência, tanto do IRRF, como da CSLL, entendemos assistir razão à Recorrente, dado que em 11/03/2003, quando foram lavrados os respectivos autos de infração, não mais era possível formalizar qualquer exigência daqueles tributos cujo fato gerador ocorreu no ano de 1997.

Inicialmente cabe assinalar que a presente exigência do IRRF é decorrente do valor submetido à tributação no IRPJ, isto é, se trata de decorrência, portanto, a priori, se aplicada a decorrência, como tem sido decidido pela CSRF, através de diversos julgados (cf. ementas abaixo), tendo sido declarado decadente a exigência do IRPJ, o mesmo princípio se aplicaria ao IRRF:

‘DECADÊNCIA - IRF - Não há decadência do direito de lançar o imposto de renda na fonte quando o seu lançamento e o do Imposto de Renda, do qual decorre, foram feitos em tempo oportuno. Em se tratando de exigência que tem por base o mesmo fato que ditou a do imposto de renda, o lançamento para sua cobrança é reflexivo e, assim, a decisão de mérito prolatada no processo principal constitui prejudgado na decisão do processo decorrente.’

(CSRF/01-04.923, de 12/04/2004, Relator Conselheiro Carlos Alberto Gonçalves Nunes)

‘IRPJ – IRF – 1992 – DECADÊNCIA – ARBITRAMENTO - Resta pacificado pela CSRF o entendimento de que o lançamento do IRPJ, após a edição da Lei 8.383/91, conforma-se aos ditames do artigo 150, § 4º, do CTN, tendo o prazo decadencial, como dia "a quo", a data de ocorrência do fato gerador. Não se podendo tributar pelo lucro arbitrado, impossível também qualquer exigência de IRF sobre o mesmo.’

(Acórdão nº - CSRF/01-05.023, de 09/08/2004, Relator Conselheiro Mário Junqueira Franco Júnior)

‘TRIBUTAÇÃO REFLEXA - IMPOSTO DE RENDA DEVIDO NA FONTE- DECADÊNCIA - ANO DE 1991 - Consoante jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aplica-se a mesma regra de contagem do prazo decadencial adotada na órbita do imposto de renda pessoa jurídica, face ao princípio da decorrência tributária. Nesse caso, para fatos geradores ocorridos até 31/12/1991, o referido prazo se conta da data da entrega da declaração de rendimentos (art. 173, parágrafo único, CTN), quando esta é anterior ao primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173, I, CTN).’

(Acórdão nº - CSRF/01-04.688, de 13/10/2003, Relator Conselheiro Manoel Antônio Gadelha Dias).

Acordes com o nosso entendimento, está a jurisprudência das Câmaras deste Conselho e também da Colenda Câmara Superior de Recursos Fiscais.

(...) Entendo que: (i) todos os tributos dependem de lançamento; (ii) e este é de competência privativa da autoridade administrativa, dado dispor o art. 142 do CTN, verbis:

‘Art. 142 – Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.’

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional” (destaque da transcrição).’

Deste modo, em face do que consta desse dispositivo, conclui-se que o impropriamente chamado auto-lançamento (pois o lançamento é privativo da autoridade administrativa) ou lançamento por homologação nada mais é do que uma obrigação prevista em lei, que uma parte da doutrina considera acessória.

Pois, mesmo nos casos em que a liquidação do débito seja atribuída por lei ao próprio sujeito passivo, a própria obrigação tributária não se reputa extinta, enquanto a atividade exercida pelo obrigado não seja homologada (tácita ou expressamente).

Assim, segundo a doutrina, quer a declaração seja prestada pelo sujeito passivo no lançamento por declaração ou misto, quer a lei atribua ao contribuinte ou a terceiro a prática de todos os atos que antecedem o lançamento por homologação, tais como a interpretação das leis tributárias substantivas, sua aplicação aos fatos identificados como fatos impositivos previstos na hipótese de incidência da norma, a valoração de tais fatos, e, finalmente, a aplicação da alíquota: tais atos devem ser considerados como mera colaboração do referido contribuinte ou responsável.

Saliente-se que, em decorrência dessa atividade complexa de interpretação, o contribuinte pode concluir não ser devido o tributo, ser menor a base de cálculo ou a alíquota aplicável, ou mesmo não estar obrigado a qualquer recolhimento em virtude de ter parcelas que a lei expressamente autoriza a compensar, independentemente de prévia autorização administrativa.

Portanto, o que se homologa não é o lançamento, nem o pagamento, mas um conjunto de atividades previstas em lei, pois o lançamento é sempre de competência privativa da autoridade administrativa e no chamado lançamento por homologação antes de o sujeito passivo antecipar ou não o pagamento, é indispensável que ele, interpretando a lei de regência, verifique se efetivamente ocorreu o fato gerador, determine a matéria tributável e o montante do tributo devido, e, se for o caso, proceda ao recolhimento dos tributos, nos prazos fixados em lei.

Assinale-se que, em razão da conceituação estabelecida no art. 150 do CTN e das atribuições previstas na legislação do tributo que dão corpo àquela definição, a natureza do lançamento não fica condicionado ao procedimento que o sujeito passivo tenha adotado.

A responsabilidade pela apuração e recolhimento do tributo é do contribuinte. Feita a apuração, havendo imposto a recolher, ele deve recolhê-lo, não havendo, nada deve recolher. As duas situações, havendo ou não imposto a recolher, são juridicamente iguais. O contribuinte assume a responsabilidade pelos seus atos, se recolheu, pelo quanto recolheu, se não recolheu pela informação de que nada tinha a recolher. O não recolhimento é uma manifestação de vontade, tanto quanto o recolhimento.

Neste sentido, já nos idos do ano de 1979, através do Acórdão CSRF/01-0.174, a Câmara Superior de Recursos Fiscais, adotou o fundamento do voto do Conselheiro Relator, onde foi consignado:

 7

‘(...) data vênua dos que concluem em contrário, a eventual ausência do recolhimento da prestação devida não altera a natureza do lançamento. Evidentemente que, se ainda dentro do prazo de lei, a autoridade administrativa verificar que o proceder (atos praticados) ou atividade desempenhada pelo sujeito passivo não está de acordo com o que dispõe a lei não só negará homologação, como ainda efetuará o lançamento de ofício (no caso substitutivo do por homologação), nos termos do art. 149, V, do C.T.N..

O prazo para a autoridade administrativa proceder à homologação expressa da atividade do administrado ou efetuar o lançamento de ofício substitutivo, salvo no caso de dolo, fraude ou simulação, tem o seu termo ad quem é de cinco (5) anos a contar do fato gerador. Esgotado o quinquênio legal, a autoridade administrativa não mais poderá rever a atividade homologada fictamente, pelo decurso do prazo extinto (art. 149, parágrafo único c/c o art. 150, § 4º e 156, V, do CTN).’

Acentue-se que não se alteraram as consequências previstas em lei, pelo fato de o lançamento ex officio ser decorrência de não ter o sujeito passivo ou terceiro apresentado os elementos previsto nos art. 147 do CTN; ou ser ele consequência de inexatidão ou omissão, por parte do sujeito passivo, nos casos previstos no art. 150 do mesmo diploma.

Assim, a correção monetária e os juros de mora são calculados e devidos a partir dos respectivos vencimentos originariamente previstos em lei, acarretando as respectivas intimações decorrentes do lançamento ex officio, apenas os efeitos próprios da motivação fiscal, como a multa, por exemplo. Isto quer dizer que o fato de sujeito passivo ou terceiro deixar de apresentar os elementos para que o Fisco proceda ao lançamento por declaração ou a inexatidão ou omissão por parte do sujeito passivo, quando a lei lhe atribua a obrigação do pagamento sem prévio exame por parte da autoridade administrativa, não altera a natureza do lançamento prevista para o tributo no C.T.N., isto é, a atividade administrativa não altera a natureza do lançamento originariamente prevista.

Saliente-se que outro não é o entendimento que emerge do disposto no art. 149, inciso V, e do estabelecido no parágrafo único do mesmo artigo, pois, enquanto o primeiro autoriza a revisão de ofício pela autoridade administrativa, quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada; no parágrafo único do mesmo dispositivo se condiciona essa revisão a que ela ocorra antes de o direito da fazenda ter sido extinto, literalmente:

‘Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos: (...)’

Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública.’

Como salientei ao fundamentar o Acórdão nº 101-93.642, de 17/10/2001, o caput do artigo 149 do CTN encerra, na essência, dois comandos: a) um que contempla a prática do Ato Administrativo de Lançamento, originariamente, nos termos da Lei que instituiu a exação (exemplificadamente, o IPTU, o IPVA etc.), e; b); outro que outorga à autoridade administrativa o dever-poder de rever ou substituir o contribuinte, qualquer que seja a modalidade a que o imposto ou contribuição, em princípio, estivessem submetidos, mas desde que não tenha sido extinto o direito da Fazenda Pública.

Quer dizer, o art. 149 e seu parágrafo único do CTN não autorizaram qualquer alteração das consequências previstas na lei para a modalidade de lançamento originariamente previsto, inclusive do prazo decadencial, vez que ressalva essa revisão aos casos em que o direito não tenha sido extinto.

Por outro lado, ao contrário do que tem sido sustentado, também inexistente regra determinando que, nos casos de lançamento ex officio, o prazo decadencial seja o previsto no art. 173. Lá não se menciona qualquer modalidade de lançamento, seja ele por declaração, por homologação, ou ex officio.

No art. 173 do CTN se estabelece a regra geral dos prazos decadenciais, inaplicável aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever do exame da situação fática frente à legislação de regência, e, quando for o caso, antecipar o pagamento sem prévio exame da

autoridade administrativa, dado existir regra específica para estes casos, como previsto no art. 150, § 4º, do CTN, onde se estabeleceu que:

‘§ 4º - Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (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.’ (destaques da transcrição).

Ora, da simples leitura desse dispositivo já emergem três consequências totalmente contrárias à conclusão daqueles que entendem que na ausência de recolhimento total ou parcial do tributo, não se aplicaria a regra do art. 150, § 4º.

a) a primeira e mais importante, é que o próprio texto legal reconhece que nessa espécie de lançamento pode ocorrer insuficiência de recolhimento, do contrário não tinha porque excepcionar as omissões qualificadas por dolo, fraude ou simulação;

b) a segunda, é a de que a vingar essa tese, a norma não teria aplicação, exatamente nos casos para os quais ela teria sido estabelecida, qual seja: abreviar os prazos decadenciais nos tributos em que a lei impõe todos os ônus ao sujeito passivo, dado ser certo que, se ela somente fosse aplicável nos casos em que nenhuma diferença ocorresse, ela seria totalmente inútil, visto que nessa hipótese, seria indiferente que o prazo decadencial fosse o geral, ou de 10 ou mais anos;

c) a terceira, é a de que afronta a boa exegese dar idêntico tratamento, às omissões quando não ocorrem essas figuras delituosas, dado ter a lei expressamente estabelecido serem somente esses os casos em que se opera a exclusão da regra de decadência previstos no §4º do art. 150 do CTN). Se outro fosse o seu objetivo, não elencaria expressamente apenas essas hipóteses.

Pois, como de há muito ensinou o consagrado mestre CARLOS MAXIMILIANO, em sua Hermenêutica:

‘No caso em que o resultado da interpretação conduza a resultado ilógico ou incongruente deve o intérprete admitir que o seu entendimento não é o melhor é rever o processo de compreensão.’

Ressalte-se que também não seria de boa hermenêutica, nos casos em que a lei estabelece o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, sem expressa determinação legal: (a) por um lado, manter a exigência de todos os ônus fixados em lei (atualização monetária, juros moratórios etc.), como se lançamento ex officio não tivesse ocorrido, e; (b) por outro, negar a contagem do prazo decadencial previsto no § 4º do art. 150 do CTN, deslocando esse termo inicial para os prazos indicados no art. 173 do mesmo diploma. Tudo respeitadas as mesmas condições, isto é, sem expressa determinação legal.

Ainda teríamos de concluir que, para vingar o entendimento daqueles que sustentam não ser aplicável o disposto no §4º do art. 150 do CTN, em todos os casos de lançamento ex officio, nas hipóteses em que o Fisco autua o sujeito passivo por falta de recolhimento, nos casos de divergência de entendimento quanto ao fato de o tributo ser ou não devido, antes de decidirmos qual a regra de decadência aplicável, teríamos de concluir se o tributo era ou não devido.

Se fosse devido, a regra aplicável seria a do art. 173 e se não fosse devido, a regra seria a do art. 150, § 4º, do mesmo Código, o que seria um verdadeiro absurdo, pois teríamos de partir do fim para o começo, afrontando toda e qualquer regra de interpretação aceitável.

Assim, não tem o menor amparo legal, o sustentado pela Fiscalização quando procede a autuações, sob o fundamento de não ser aplicável ao lançamento “ex officio” o disposto no artigo 150, §4º, do CTN, pois os procedimentos adotados pela Administração, como visto não interferem nas consequências.

Esse entendimento está hoje consolidado em decisões, assim ementadas:



'IRRF – IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE - DECADÊNCIA Nos casos de tributos sujeito ao regime de lançamento homologação o prazo decadencial inicia com a ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. Lançamento realizado após a homologação tácita não subsiste. (Lei 5.172/66 art. 150 parágrafo 4º).' (Acórdão nº - CSRF/01-04.907, de 17/02/2004, Relator Conselheiro JOSÉ CLÓVIS ALVES) 02/12/2002.

'IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE REMESSAS EM CONTA DE RESIDENTES NO EXTERIOR POR CONTA E ORDEM DE RESIDENTES NO PAÍS - DECADÊNCIA - Tratando-se de lançamento por homologação, o prazo para a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário decai em cinco anos contados da data do fato gerador. Recurso negado.' (Acórdão nº - CSRF/01-04.063).

'IRF - TRIBUTOS - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - FATO GERADOR - DECADÊNCIA - Nos tributos que comportam lançamento por homologação, a Fazenda Nacional decai do direito de constituir o crédito tributário quando transcorridos cinco anos a contar do fato gerador, ainda que não tenha havido a homologação expressa. O lançamento "ex officio" formalizado após o decurso do quinquênio decadencial, salvo nos casos de dolo, fraude ou simulação, é ineficaz e o crédito correspondente não pode ser exigido ou cobrado.' (Acórdão nº - CSRF/01-04.260, de 02/12/2002, Relator Maria Goretti de Bulhões Carvalho).

Essas decisões da CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS comprovam que a falta de recolhimento não interfere no prazo decadencial. Deste modo, a decadência do IRF e da CSLL, também é indiscutível.

Portanto, ressalvadas as exceções previstas no § 4º do art. 150 do C.T.N., o termo a quo do prazo decadencial será a data da ocorrência do fato gerador, sempre que o tributo originalmente se sujeite o lançamento por homologação, como ocorre com o IPRJ, IRF, CSLL, PIS, COFINS etc. quando a lei determina que o contribuinte ou responsável efetue o pagamento de tributo sem prévio exame da autoridade administrativa, o que implica na complexa atividade de verificação: (i) de que esteja sua atividade sujeita à legislação daquele tributo; (ii) de que tenha ocorrido, na hipótese, o fato gerador; (iii) do valor tributável naquela operação; (iv) da alíquota aplicável; (v) do cálculo do tributo devido, (vi) do prazo previsto para o recolhimento, e; (vii) e, quando for o caso, proceder ao seu pagamento nos prazos fixados.

Tudo isso, saliente-se, sem prejuízo dos ônus pela falta de recolhimento dos prazos nessa legislação estabelecidos e ainda sem prejuízo do cumprimento das obrigações acessórias referentes ao documentário fiscal.

Nesses casos defrontar-nos-emos com o tributo sujeito ao denominado lançamento por homologação, cujo prazo de decadência, salvo nos casos de prova de dolo, fraude ou simulação, terá como termo a quo a data do fato gerador, pois o que se homologa é essa atividade e não o recolhimento, como se depreende da exegese do art. 149, inciso V, c/c o parágrafo único do mesmo artigo e § 4º do art. 150 e do art. 156, inciso V, ambos do CTN.

Assim, no âmbito do Direito Tributário, o Código Tributário Nacional, como norma complementar à Constituição, é o diploma legal com competência legislativa para regular a matéria decadencial, traz expressamente o momento em que, após a ocorrência, no mundo fático, do fato gerador dos tributos e o nascimento da obrigação tributária, a Fazenda Pública não mais poderá exercer o seu dever-poder de formalizar a exigência do crédito tributário, fulminando o próprio direito substantivo, como ocorre no presente caso, pois o IRPJ, IRF e a CSLL, são tributos sujeito ao lançamento por homologação, decaindo a fazenda do direito de proceder a qualquer nova formalização de exigência deste tributo, após decorridos cinco (5) anos do fato gerador, nos termos do art. 150, § 4º do CTN.

(...)

Também não procede a fundamentação adotada pela decisão recorrida para a negativa de decadência da CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO, invocando-se para tal o disposto no art. 45 da Lei nº 8.212, de 24/07/1991.

(...)

Essa legislação distingue duas espécies de contribuições sociais: as arrecadadas pela seguridade social (às vezes denominadas “créditos da Seguridade Social” e, com sentido mais estreito, “contribuições previdenciárias”) e as arrecadadas pela Secretaria da Receita Federal.

A Medida Provisória nº 222, de 4 de outubro de 2004 (convertida na Lei nº 11.098, de 13 de janeiro de 2005), por exemplo, assim delas trata, ao cuidar da arrecadação pelos órgãos do MPAS:

‘Art. 1º. Ao Ministério da Previdência Social compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento, em nome do Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, das contribuições sociais previstas nas alíneas "a", "b" e "c" do parágrafo único do art. 11 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, e das contribuições instituídas a título de substituição, bem assim as demais competências correlatas e conseqüentes decorrentes do exercício daquelas, inclusive as relativas ao contencioso administrativo fiscal, conforme disposto em regulamento.’

É a própria Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, que distingue os órgãos da Seguridade Social (ou o conceito de Seguridade Social), de um lado, e os do Tesouro Nacional (ou o conceito de órgãos de fora da Seguridade, que arrecada para ela), de outro, no que se refere às contribuições sociais.

Assim, no art. 11, discrimina as receitas (caput), enumerando analiticamente as contribuições sociais (parágrafo único):

‘Art. 11. No âmbito federal, o orçamento da Seguridade Social é composto das seguintes receitas:

I - receitas da União;

II - receitas das contribuições sociais;

III - receitas de outras fontes.

Parágrafo único. Constituem contribuições sociais:

a) as das empresas, incidentes sobre a remuneração paga ou creditada aos segurados a seu serviço;

b) as dos empregadores domésticos;

c) as dos trabalhadores, incidentes sobre o seu salário-de-contribuição;

d) as das empresas, incidentes sobre faturamento e lucro;

e) as incidentes sobre a receita de concursos de prognósticos.’

A Lei nº 8.212/91, menciona a Receita Federal no art. 33, ao tratar da arrecadação, fiscalização, lançamento e normatização do recolhimento das contribuições sociais incidentes sobre faturamento e lucro e sobre a receita de concursos de prognósticos:

‘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.’

Ao cuidar das contribuições não arrecadadas diretamente pela Seguridade Social, mas sim pelo Tesouro (destinatário imediato do produto da arrecadação de contribuições realizada pela Receita Federal), determina que este repasse tais recursos para aquela.

‘Art. 19. O Tesouro Nacional repassará mensalmente recursos referentes às contribuições mencionadas nas alíneas "d" e "e" do parágrafo único do art.11 desta Lei, destinados à execução do Orçamento da Seguridade Social.’

Estabelecida, assim, pela própria Lei nº 8.212, a perfeita distinção entre umas contribuições e outras, fica ainda mais fácil entender a quais se refere o art. 45, quando se trata de decadência decenal. Refere-se apenas à Seguridade, e não às contribuições a serem repassadas pelo Tesouro (arrecadadas por órgãos alheios à Previdência Social ou à Seguridade):

‘Art. 45. O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 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.

§ 1º Para comprovar o exercício de atividade remunerada, com vistas à concessão de benefícios, será exigido do contribuinte individual, a qualquer tempo, o recolhimento das correspondentes contribuições.

§ 2º Para apuração e constituição dos créditos a que se refere o parágrafo anterior, a Seguridade Social utilizará como base de incidência o valor da média aritmética simples dos 36 (trinta e seis) últimos salários-de-contribuição do segurado.

§ 3º No caso de indenização para fins da contagem recíproca de que tratam os arts. 94 a 99 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, a base de incidência será o § 3.º, conforme dispuser o regulamento, observado o limite máximo previsto no art.28 desta Lei.

§ 4º Sobre os valores apurados na forma dos §§ 2º e 3º incidirão juros moratórios de 0,5% (zero vírgula cinco por cento) ao mês, capitalizados anualmente, e multa de dez por cento.

§ 5º O direito de pleitear judicialmente a desconstituição de exigência fiscal fixada pelo Instituto Nacional do Seguro Social - INSS no julgamento de litígio em processo administrativo fiscal extingue-se com o decurso do prazo de 180 dias, contados da intimação da referida decisão.

§ 6º O disposto no § 4º não se aplica aos casos de contribuições em atraso a partir da competência abril de 1995, obedecendo-se, a partir de então, às disposições aplicadas às empresas em geral.’

Como se vê, esse dispositivo, que alberga regra própria de decadência, refere-se às contribuições da seguridade social (arrecadada pelos órgãos da Seguridade Social), e não às contribuições sociais arrecadadas pela União, tanto assim que:

a) o próprio caput, no início da proposição jurídica (no sujeito da oração ou, mais especificamente, no adjunto adnominal do núcleo do sujeito) diz o que se extingue após dez anos: o direito “da Seguridade Social”; o direito da União (Secretaria da Receita Federal) não se extingue nesse prazo, eis que deste não cogitou o dispositivo;

b) o § 1.º, por sua vez, cuida das contribuições sobre o exercício da atividade remunerada (que são contribuições arrecadadas diretamente pela Seguridade, e não pela Receita Federal);

c) o § 2.º trata dessas mesmas contribuições, com base em salários-de-contribuição dos segurados (matéria estranha à COFINS, à contribuição social sobre o lucro líquido e ao PIS);

d) o § 3.º se refere a remuneração sobre a qual incidem as contribuições para o regime específico de previdência social a que estiver filiado o interessado, portanto receitas arrecadadas pela Seguridade Social;

e) o § 4.º, por sua vez, não cuida de outra coisa senão das contribuições já referidas em parágrafos anteriores, ou seja, contribuições arrecadadas pela Seguridade;

f) o § 5.º cuida de um regime muito próprio das contribuições que o INSS arrecada, ou seja, da decadência do contribuinte para obter restituição junto àquele órgão (INSS e não SRF);

g) o § 6.º alude às contribuições do § 4.º, que também não dizem respeito à COFINS, à contribuição social sobre o lucro líquido, nem ao PIS, portanto nada têm a ver com as contribuições arrecadadas pela Receita Federal.

Se não bastasse o exame de todo o texto do art. 45 (inclusive, portanto, seus parágrafos), a análise dos dispositivos que o precedem também conduz ao mesmo estuário, pois os arts. 43 e

44 tratam de contribuições administradas pelo INSS, o qual é expressamente mencionado (“inclusive fazendo expedir notificação ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS”).

Tudo bem visto e examinado, tem-se de concluir que, embora as contribuições sociais arrecadadas pela Secretaria da Receita Federal sejam também contribuições para a seguridade social, na sua destinação, e portanto devam ser “repassadas” ao orçamento respectivo, elas não se confundem com as contribuições arrecadadas pelo INSS ou pela Secretaria da Receita Previdenciária a que alude a MP n.º 222, de 2004. Não se trata aqui de reviver a discussão acerca de se tratar de imposto e não de contribuição social. Trata-se de examinar como a lei discriminou as duas espécies de contribuição, e, ao lado de disposições comuns, deu tratamento jurídico próprio segundo o ente arrecadador.

Apreciando o caput do artigo que estatui a decadência decenal (o já transcrito art. 45), já não bastasse seu teor literal (que, por si mesmo, indica seus destinatários, que são os sujeitos passivos das contribuições previdenciárias, e outras, arrecadadas pela Seguridade Social), observa-se como seria de todo incabível estender seu âmbito para a COFINS, o PIS ou a CSLL, sobretudo se o intérprete der-se ao cuidado de estender os olhos para os demais dispositivos do mesmo artigo e dos artigos vizinhos. Todos eles tratam de contribuições previdenciárias.

Assim, quer se aplique o art. 111 do Código Tributário Nacional, pertinente à espécie por tratar-se de exclusão do crédito tributário, como entende toda a doutrina (e aí se teria a interpretação literal, que prescindiria até do exame dos parágrafos do citado art. 45 da Lei Previdenciária), quer se aplique a sempre necessária interpretação sistemática (caso em que não apenas os parágrafos do art. 45 como os artigos lindeiros confirmam a referida conclusão), o resultado exegético é um só: não se aplica a regra da decadência decenal às contribuições sociais arrecadadas pela Receita Federal.

Para chegar a esse resultado hermenêutico, não é sequer necessário ao aplicador da norma servir-se da teoria da hierarquia das leis (da qual resulta que a lei complementar, no caso o Código Tributário Nacional, sobrepõe-se a simples lei ordinária).

Também não é necessário servir-se da Constituição da República, cujo adjutório à interpretação da lei certos órgãos reputam proibido, como se o aplicador da lei tributária fosse obrigado a inverter a árvore da hierarquia das leis, pondo os pés para cima e as folhagens para debaixo da terra.

Não são necessários os princípios constitucionais e a própria letra da Constituição, nem o argumento da hierarquia das leis, porque o art. 45 da Lei Previdenciária, por si só se basta, seja se reduzida ao seu caput (interpretação literal), seja se insere em todo o seu conteúdo, como o exame a que se procedeu, de todos seus seis parágrafos (interpretação sistemática). Por si se basta para excluir da decadência decenal a COFINS e outras contribuições sociais que a Seguridade Social (leia-se: o INSS) não arrecada.

Se, ao invés de partir do exame das contribuições previdenciárias, iniciar-se a comparação a partir das contribuições arrecadadas pela Secretaria da Receita Federal para a Seguridade Social, a interpretação é a mesma: o legislador não quis estender para além daquelas (as previdenciárias e outros créditos tributários constituídos pela Seguridade Social).

Desde o início, as regras relativas à COFINS, ao PIS e às Contribuições Sociais sobre o Lucro Líquido têm afinidade com a legislação do imposto de renda, mais que com as contribuições previdenciárias:

Só em relação à contribuição social sobre o lucro líquido, poderiam ser transcritos mais 231 (duzentos e trinta e um) dispositivos em que é citado o imposto de renda em conexão com tal exação ou vice-versa).

Essa realidade, que bem ilustra a razão pela qual o órgão arrecadador, normatizador, competente também para autuar e julgar, é o órgão fazendário e não a Seguridade Social, isto é, a entidade previdenciária (indicando maior intimidade com o imposto de renda do que com as contribuições arrecadadas pela Seguridade Social—leia-se INSS), não pode haver dúvida

de que o legislador andou bem, no art. 45 da Lei n.º 8.212/91, ao restringir a decadência decenal do direito de constituir o crédito; isto é, andou bem de excluir apenas o direito da Seguridade Social de constituir tais créditos. Respeitou a decadência quinquenal às contribuições arrecadadas pela Receita Federal, precisamente porque a afinidade destas é com a legislação tributária em geral, e à do imposto de renda em particular.

Não cabe ao intérprete, em matéria a que o CTN impôs a interpretação literal, entender ou ler, em vez de “o direito da Seguridade Social” (como está no art. 45 da Lei n.º 8.212/91) para passar a entender ou a ler como se estivesse escrito “o direito da Seguridade Social e da Receita Federal”. Tal elasticidade não tem cabimento nessa matéria:

‘Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre: I - suspensão ou exclusão do crédito tributário.’

Como bem acentua LUCIANO AMARO, a decadência, pelo fato de o CTN considerar que o crédito só nasce com o lançamento (“que implica a perda do direito de lançar”) não é “causa da extinção do crédito tributário, ou seja, de algo que ainda não teria nascido e que, com a decadência ficaria proibido de nascer”, sendo por isso causa de exclusão do crédito tributário (Direito Tributário Brasileiro, Editora Saraiva, 1997, p.379). Ora, como norma que dispõe sobre decadência, portanto causa de exclusão do crédito tributário, o art. 45 da Lei n.º 8.212/91 merece interpretação literal.

Assim, pela interpretação literal ou gramatical, pela interpretação sistemática, pela razão histórica de as contribuições arrecadadas pela Receita Federal se deve à sua maior afinidade com a legislação do imposto de renda, diferentemente das arrecadadas pela Seguridade Social (rectius: pelos órgãos ou entidades da Seguridade Social), enfim, por tudo o que se acaba de expor, deve-se concluir que a decadência decenal não atinge senão aquelas contribuições que a Seguridade Social poderia constituir. Não as que são constituídas pela Secretaria da Receita Federal.

Não precisa o intérprete, para isso, recorrer sequer aos princípios mais altos do direito, às normas constitucionais ou às regras concernentes à hierarquia das leis. A interpretação do próprio artigo basta para afastar, no caso, a decadência no prazo dilatado (dez anos).

Reiteradas vezes, teve a Câmara Superior de Recursos Fiscais a oportunidade de apreciar essa matéria, mantendo o entendimento de que não se aplicava o disposto no art. 45 às contribuições administradas pela Secretaria da Receita Federal, como se observa das ementas abaixo transcritas.

‘Ementa: CSLL - DECADÊNCIA - Por terem natureza tributária, as contribuições sociais devem observar as normas pertinentes aos tributos, ressalvadas as normas constitucionais que lhes forem específicas. Suas regras de decadência devem ser estabelecidas por lei complementar, consoante o artigo 146, III, da Constituição Federal de 1988, aplicando-se, na sua falta, as normas sobre caducidade preceituadas no Código Tributário Nacional.’ (Acórdão: CSRF/01-04.262, de 02/12/2002, Relator Conselheiro Cândido Rodrigues Neuber)

‘CSLL. LANÇAMENTO. PRELIMINAR DE DECADÊNCIA. HOMOLOGAÇÃO. ART. 45 DA LEI Nº 8.212/91. INAPLICABILIDADE. PREVALÊNCIA DO ART. 150, § 4º, DO CTN, COM RESPALDO NO ARTIGO 146, III, 'b', DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. A regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. A CSLL é tributo cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, pelo que amolda-se à sistemática de lançamento denominada de homologação, onde a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral (art. 173, do CTN) para encontrar respaldo no § 4º, do artigo 150, do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos tem como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador. É inaplicável à hipótese dos autos o artigo 45, da Lei nº 8.212/91 que prevê o prazo de 10 anos como sendo o lapso decadencial, já que a natureza tributária da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido assegura a aplicação do § 4º, do artigo 150 do CTN, em estrita obediência ao disposto no artigo 146, inciso III, 'b', da Constituição Federal.’ (Acórdão nº -SRF/01-04.945, de 13/04/2004, Relator Conselheiro José Carlos Passuello)

‘CSSL – DECADÊNCIA – A Contribuição social sobre o lucro líquido, instituída pela Lei nº 7.689/88, em conformidade com os arts. 149 e 195, § 4º, da Constituição Federal, tem a

natureza tributária, consoante decidido pelo Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária, por unanimidade de votos, no RE Nº 146.733-9-SÃO PAULO, o que implica na observância, dentre outras, às regras do art. 146, III, da Constituição Federal de 1988. Desta forma, a contagem do prazo decadencial da CSLL se faz de acordo com o Código Tributário Nacional no que se refere à decadência, mais precisamente no art. 150, § 4.º (Acórdão nº -01-04.791, Relator Conselheiro Carlos Alberto Gonçalves Nunes)

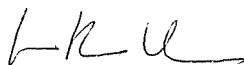
‘Decadência – CSLL – A referida contribuição, por sua natureza tributária, fica sujeita ao prazo decadência de 5 anos.’ (Acórdão nº - CSRF/01-04.690, de 13/10/2003, Relator Cons. Celso Alves Feitosa)

‘PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – DECADÊNCIA – IRPJ E CSLL – O imposto de renda pessoa jurídica e a Contribuição Social sobre o Lucro se submetem à modalidade de lançamento por homologação, eis que é exercida pelo contribuinte a atividade de determinar a matéria tributável, o cálculo do imposto e pagamento do "quantum" devido, independente de notificação, sob condição resolutória de ulterior homologação. Assim, o fisco dispõe de prazo de 5 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador para homologá-lo ou exigir seja complementado o pagamento antecipadamente efetuado, caso a lei não tenha fixado prazo diferente e não se cuide da hipótese de sonegação, fraude ou conluio (ex vi do disposto no § 4º do art. 150 do CTN). A ausência de recolhimento do imposto não altera a natureza do lançamento, vez que o contribuinte continua sujeito aos encargos decorrentes da obrigação inadimplida (atualização, multa, juros etc. a partir da data do vencimento originalmente previsto, ressalvado o disposto no art. 106 do CTN).’ (Acórdão nº CSRF/01-04.247, de 15/10/2002, Relatora Conselheira Maria Goretti de Bulhões Carvalho).”

Para encerrar, de forma definitiva, a discussão sobre a questão do prazo decadencial das contribuições sociais, é bastante invocar o decidido pelo Colendo Supremo Tribunal Federal – STF, por ocasião do julgamento dos Recursos Extraordinários: INAG 2000.04.01.092228-3; INAG 2004.04.01.026097-8; INAC 2002.71.11.002402-4, todos originários do TRF da Quarta Região, retirando do nosso ordenamento jurídico, por inconstitucional, a regra que estaria a dar sustentação tanto ao Ato Administrativo de Lançamento, quanto à decisão recorrida, para a manutenção da exigência.

Deve ser acolhida a preliminar de decadência levantada pelo sujeito passivo na presente relação jurídica tributária, vez que o fato impositivo ocorreu, para o IRPJ e a CSLL, no último dia do ano de 1999, e o ato administrativo de lançamento só veio a se concretizar em 03 de janeiro de 2005.

Portanto, acolho a preliminar suscitada.



Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira

TERMO DE INTIMAÇÃO

Intime-se um dos Procuradores da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho, da decisão consubstanciada no acórdão supra, nos termos do art. 81, § 3º, do anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009.

Brasília, 21 de dezembro de 2010

Maristela de Sousa Rodrigues
Maristela de Sousa Rodrigues - Secretária da Câmara

Ciência

Data: ____/____/____

Nome:

Procurador(a) da Fazenda Nacional

Encaminhamento da PFN:

☐ apenas com ciência;

☐ com Recurso Especial;

☐ com Embargos de Declaração.