



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 10120.000801/2003-13  
Recurso nº : 139.263  
Matéria : CSLL - Ex: 1998 e 1999  
Recorrente : J. CÂMARA E IRMÃOS S A.  
Recorrida : 4ª TURMA/DRJ em BRASÍLIA – DF.  
Sessão de : 15 de abril de 2005  
Acórdão nº. : 101-94.952

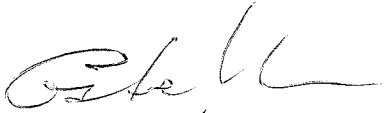
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – AC  
1998 e 1999

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

Preliminar acolhida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso  
voluntário interposto por J. CÂMARA E IRMÃOS S A.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho  
de Contribuintes, por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência  
suscitada, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.  
Vencidos os Conselheiros Caio Marcos Cândido (Relator), Mário Junqueira Franco  
Júnior e Manoel Antonio Gadelha Dias. Designado para redigir o voto vencedor o  
Conselheiro Paulo Roberto Cortez.


  
MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS  
PRESIDENTE

  
PAULO ROBERTO CORTEZ  
REDATOR DESIGNADO

Processo nº : 10120.000801/2003-13  
Acórdão nº : 101-94.952

FORMALIZADO EM: 20 JUN 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, VALMIR SANDRI, SANDRA MARIA FARONI e ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO.



Recurso nº : 139.263

Recorrente : J. CÂMARA E IRMÃOS S A.

## R E L A T Ó R I O

J. CÂMARA E IRMÃOS S A., pessoa jurídica já qualificada nos autos, recorre a este Conselho em razão do Acórdão nº 5.854, de 09 de maio de 2003, de lavra da DRJ em Brasília – DF, que julgou procedente o lançamento consubstanciado no auto de infração de fls. 69/77, referente à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido relativa aos anos-calendário de 1997 e 1998.

Trata de auto de infração de CSLL lavrado em função de compensação de base de cálculo negativa da CSLL, acumulada em períodos anteriores, superiores ao efetivamente existentes no sistema de controle da Secretaria da Receita Federal, cujos dados foram transcritos das DIRPJ apresentadas pela contribuinte a partir do exercício de 1993.

Consta da Intimação Fiscal de fls. 41 a seguinte informação, que elucida a causa do lançamento:

"Constatou-se que o Anexo 8 da DIRPJ foi processado parcialmente, tomando-se como base de cálculo negativa, em 31/12/1992, o valor de Cr\$ 2.944.680.494 declarado pelo contribuinte, razão pela qual referido anexo foi re-processado mês a mês, resultando em um novo Demonstrativo da Base de Cálculo Negativa da CSLL – SAPLI (anexo), onde, também, podem ser visualizadas as inconsistências acima mencionadas".

Às fls. 02/06 se encontra o demonstrativo do SAPLI original antes das alterações procedidas.

Às fls. 26 encontra-se cópia do Demonstrativo da CSLL - Anexo 8 da DIRPJ do Exercício de 1993 da recorrente em que os valores declarados a título de Lucro Líquido antes da CSLL e das adições efetuadas coincidem com os valores




constantes do Demonstrativo da Base de Cálculo Negativa da CSLL no SAPLI de fls. 35/36, após as alterações promovidas durante a ação fiscal.

Restou ao final uma divergência no saldo de base de cálculo negativa em 31 de dezembro de 1992: saldo informado pelo contribuinte na DIRPJ Cr\$ 2.944.680.494,00 e saldo apurado pela SRF no SAPLI de Cr\$ 2.802.649.211,00.

A partir de tal diferença o AFRF encarregado da fiscalização efetuou o ajuste em todas as compensações efetuadas a maior pela contribuinte, "reduzindo-se as compensações ao valor da base de cálculo apurada mensalmente ou ao valor 'zero' quando aquela resultou negativa".

Às fls 59 e 61 encontram-se, respectivamente as Fichas 11 (da DIPJ 1998) e 30 (da DIPJ 1999), onde está consignado que a pessoa jurídica compensou bases de cálculo negativas no limite legal previsto (30%): R\$ 620.098,64 e R\$ 26.833,28. Ocorre que o saldo acumulado de bases negativas da CSLL no sistema de controles da SRF no ano de 1997 era de R\$ 51.405,56 e inexistente para o ano de 1998, resultando daí o lançamento ora analisado.

Irresignada com a autuação de que teve ciência em 18 de fevereiro de 2003, a contribuinte apresentou em 19 de março de 2003 a impugnação de fls. 88/98, na qual alega que teria ocorrido a decadência do direito da Fazenda Pública  efetuar o lançamento tributário, argumentando em síntese:

- 1) Que o lançamento se deu em 2003, a partir de alterações no valor da base de cálculo negativa do exercício de 1993, portanto transcorridos mais de dez anos da ocorrência do fato gerador.
- 2) que a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido é tributo lançado na modalidade de homologação e como tal o direito da Fazenda Pública efetuar o lançamento se extingue em cinco anos a contar da data da ocorrência do fato gerador.



- 3) que o artigo 45 da lei nº 8.212/1991 padece de inconstitucionalidade ao tratar de decadência tributária posto tal competência estar reservada à lei complementar, e que mesmo que superado tal entrave, o referido dispositivo só se aplica às matérias de competência da Secretaria da Receita Federal e não às de competência do Instituto Nacional de Seguro Social.
- 4) Que, mesmo que se admitindo a decadência em dez anos do direito de se constituir o crédito da CSLL, com a aplicação do citado artigo 45, no caso presente haveria se dado a decadência posto que o fato gerador teria ocorrido em dezembro de 1992 e o lançamento em 2003.

Ao final espera que o lançamento seja declarado insubsistente arquivando-se o correspondente auto de infração.

A autoridade julgadora de primeira instância julgou procedente o lançamento (fls. 125/136) por meio da decisão nº 5.854, de 09 de maio de 2003, tendo sido lavrada a seguinte ementa:

“Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Exercício: 1998 e 1999

Ementa: BASE DE CÁLCULO NEGATIVA.

Constatada a compensação de base de cálculo negativa de contribuição social superior ao saldo existente é de se manter a glosa efetuada, bem como o lançamento da CSLL formalizado no auto de infração.

JURISPRUDÊNCIA ADMINISTRATIVA.

As decisões administrativas não constituem normas complementares da legislação tributária, tampouco vinculam a administração, pois não existe lei que lhes confira a efetividade de caráter normativo.

Lançamento Procedente”

O referido Acórdão, em síntese, traz os seguintes argumentos e constatações:



1. que “o lançamento da CSLL foi efetuado com base nos dados das DIPJ dos exercícios 1998 e 1999 apresentadas pela contribuinte, que na forma da legislação tributária está obrigada a prestar à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato e que os erros nela contidos, verificados pelo seu exame serão retificados de ofício”.
2. que não ocorreu a decadência apontada face não ter havido “por parte do Fisco, qualquer alteração dos valores informados nas declarações de rendimentos de exercícios anteriores. Na realidade houve, conforme consta no formulário de alteração da base de cálculo negativa da contribuição social (FACS), doc. de fls. 33, a inclusão no sistema SAPLI de valores, relativos à base de cálculo negativa apurada pela contribuinte no ano-calendário 1992, informados no anexo 8, quadro 3, da DIRPJ/1993 (fls. 26) não capitados pelo referido sistema. Tal inclusão não trouxe nenhum prejuízo para a contribuinte, ao contrário lhe favoreceu, uma vez que o saldo da base de cálculo negativa da contribuição social existente em 31 de dezembro de 1997 era bem inferior ao valor R\$ 51.406,56, aceito e compensado pelo Fiscal autuante”.
3. Cita que o artigo 16 da lei nº 9.065/95, dispõe que a pessoa jurídica só poderá compensar base de cálculo negativa com o resultado do período de apuração ajustado pelas adições e exclusões previstas na legislação da referida contribuição social quando mantiver os livros e documentos, exigidos pela legislação fiscal, comprobatórios da base de cálculo negativa utilizada para a compensação.

Ao final a autoridade de primeira instância julgou procedente o lançamento, mantendo-o na forma como formalizado.

Cientificado do acórdão em 21 de outubro de 2003, em 19 de novembro de 2003, irresignado pela manutenção do lançamento na decisão de primeira instância, o contribuinte apresentou recurso voluntário (fls. 147/163), em que reitera os argumentos expendidos em sua impugnação acerca da ocorrência da decadência do direito da Fazenda Pública efetuar o lançamento, inovando nos seguintes pontos:

- 1) Que a autuação se deu por ter a contribuinte efetuado a compensação de bases negativas da CSLL de períodos anteriores não observando a limitação dos 30%.
- 2) que a autoridade lançadora fundamentou o auto de infração nas leis nº 8.981 e 9065, ambas de 1995, posteriores àquela vigente e aplicável à compensação de bases negativas de CSLL ocorridas em anos-base anteriores a 1995, o que ofende o direito adquirido da recorrente;
- 3) Junta jurisprudência administrativa que corroboraria sua tese.

Ao final pede que o lançamento seja declarado insubsistente por ter ocorrido decadência do direito de lançar e, no mérito, que o lançamento contestado seja declarado improcedente.

Às folhas 176 e seguintes encontra-se o arrolamento de bens previsto na forma do artigo 33 do Decreto nº 70.235/72 alterado pelo artigo 32 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002.

É o relatório, passo a seguir ao voto.



## V O T O V E N C I D O

Conselheiro CAIO MARCOS CANDIDO, Relator

O recurso voluntário é tempestivo, presente o arrolamento de bens previsto na forma do artigo 33 do Decreto nº 70.235/72 alterado pelo artigo 32 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, portanto, dele tomo conhecimento.

Inicialmente cabe reafirmar o que consta da decisão recorrida quanto à impossibilidade do Conselho de Contribuintes, órgão administrativo, analisar arguição de ilegalidade e inconstitucionalidade de dispositivos legais que foram supedâneos da exigência fiscal objeto deste processo é de se ratificar que a instância administrativa não possui competência legal para se manifestar sobre questões em que se alega a colisão da legislação de regência e a Constituição Federal, competência reservada com exclusividade ao Poder Judiciário pelo ordenamento jurídico pátrio (Constituição Federal, art. 102, I "a" e III "b").

Preliminarmente a recorrente pugna pela existência *in casu subjecto* da decadência do direito da Fazenda Nacional de proceder ao lançamento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, posto que a origem do lançamento daquela contribuição relativamente aos anos-calendário de 1997 e 1998, teria sido uma alteração na base negativa da CSLL do ano-calendário de 1992, e que a constituição do crédito tributário só teria ocorrido em 2003.

Efetivamente a autoridade autuante efetuou a inclusão nos sistemas de controle do estoque de bases negativas de CSLL (SAPLI) de valores mensais declarados pela recorrente em sua DIRPJ do exercício de 1993 e que não haviam alimentado tal sistema, resultando em uma diferença de saldo, para o período encerrado em 31 de dezembro de 1992, entre os valores da DIRPJ (R\$ 2.944.680.494) e o contido no SAPLI após a inclusão dos valores mensais (R\$ 2.802.649.211).



Com a inclusão dos valores declarados pela recorrente no SAPLI foi emitido novo Demonstrativo de Bases Negativas de CSLL, docs. de folhas 48/55, que aponta que a recorrente teria incorrido em compensação superior ao saldo existente a compensar, nos anos-calendário de 1997 e 1998.

O procedimento do AFRF, em 2003, ao incluir nos controles da SRF valores de base de cálculo declaradas pela recorrente provocaram alteração no saldo de bases de cálculo negativas da CSLL em período que já estava protegido pela decadência (ano-calendário de 1992) não encontra amparo na legislação de regência.

A matéria tributável alterada refere-se a fatos geradores de 1997 e 1998, apurados anualmente, teve por base a alteração procedida a destempo na declaração do ano-calendário de 1992. Ocorre que o lançamento se deu em 20 de fevereiro de 2003.

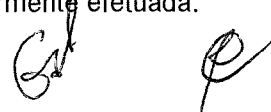
Para aqueles que entendem que a CSLL é tributo lançado por homologação e que a regra decadencial a ser aplicada é a do artigo 150, parágrafo 4º do CTN, o direito da Fazenda Nacional de efetuar o lançamento em relação aos fatos geradores de 1997 e 1998, com base na alteração no estoque de bases negativas de CSLL do ano-calendário de 1992 estaria decaído, tendo em vista que a ciência do lançamento se deu em 20 de fevereiro de 2003 e o fato gerador nos meses de 1992.

Não me filio a esta corrente de raciocínio. Entendo que a regra de contagem do prazo decadencial a ser aplicada à CSLL é a prevista no artigo 45 da lei 8.212/1991 e o dia de início o no inciso I, *in verbis*:

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

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

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



*Ab initio*, a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido integra o rol das contribuições para a seguridade social, e tem como supedâneo o artigo 195, I, "c", da Constituição da República Federativa do Brasil (com redação dada pela Emenda Constitucional nº 20/1998):

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre:

(...)

c) o lucro;

A Lei nº 8.212/1991 tratou da Organização da Seguridade Social e de suas formas de custeio e, em seu artigo 45, estabeleceu o prazo decencial para a contagem da decadência do direito da Fazenda Pública constituir créditos tributários relativos às Contribuições Sociais, dentre elas, aquelas que tenham por base o lucro das pessoas jurídicas, onde perfeitamente identificada com a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

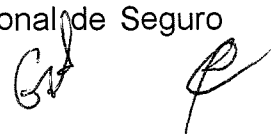
Art. 45. O direito da Seguridade Social em apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:

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.

Outro aspecto a ser destacado é que a referida lei não foi afastada do ordenamento jurídico estando, portanto, em pleno vigor. Não pode o Conselho de Contribuintes, órgão administrativo de julgamento de litígios tributários, afastar a aplicabilidade de lei plenamente vigente.

A contrapor-se ao argumento de que a Lei nº 8.212/91 trata exclusivamente das contribuições administradas pelo Instituto Nacional de Seguro



Social – INSS – estão inúmeros dispositivos nela contidos e que estabelecem referências a outras fontes de financiamento que não aquelas, por exemplo, pode-se citar o conteúdo do artigo 11:

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 o faturamento e lucro;

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

Outrossim, a referida lei em seu artigo 6º cria o Conselho Nacional de Previdência Social, que tem, entre suas competências, acompanhar e avaliar a gestão econômica, financeira e social dos recursos, bem como, o desempenho dos programas realizados, exigindo prestação de contas e aprovar e submeter ao Órgão Central do Sistema de Planejamento Federal e de Orçamentos a proposta orçamentária anual da Seguridade Social. #

Analisando a atuação do referido Conselho, por exemplo, no teor da Ata de sua octogésima oitava reunião ordinária realizada em 24 de março de 2003, verificamos a discussão em torno de recursos provenientes de contribuições sociais administradas pela Secretaria da Receita Federal, conforme se verifica do excerto do referido documento:

“Ministro de Estado da Previdência Social e Presidente do Conselho, Ricardo Berzoini. Verificada a existência de quorum o Presidente apresentou e deu posse aos seguintes membros: Marcos de Barros

Lisboa, membro titular, representante do Ministério da Fazenda e Lúcia Regina dos Santos Reis, membro titular, representante da Central Única dos Trabalhadores - CUT. Informou (...) Por último, falou sobre a proposta apresentada na reunião dos governadores, pelo Ministro Antônio Palocci, em acordo com o MPAS que, mesmo não sendo ainda uma proposta ainda acabada, trata-se de uma perspectiva de alcançar um sistema de sustentação da Previdência Social mais adequado à atual situação da economia e do mercado de trabalho. Ressaltou que hoje existe um forte peso da contribuição sobre a folha na sustentação da Previdência Social e acredita-se que, na atual situação da economia - não só brasileira mas na evolução da economia mundial -, da tecnologia, da mudança nas formas de gerenciamento da mão-de-obra nas empresas, é adequado que se busque uma forma de sustentação que seja menos vinculada à folha de pagamento e que reconheça outros fenômenos econômicos como base tributável para a sustentação da Previdência Social, como é o caso do financiamento da seguridade, em que já se tem a Cofins e a Contribuição Social sobre o Lucro como fontes de financiamento. (grifei)

Da análise do conteúdo da discussão do CNPS, vê-se a fragilidade da argumentação de que a lei nº 8.212/1991 trata apenas daquelas contribuições sociais administradas pelo INSS, não se sustentando numa interpretação sistêmica daquela norma, posto que, a referida lei criou um Conselho que tem por competência tratar do orçamento geral da Seguridade Social (dentre outras) e a mesma lei restringiria seu próprio campo de abrangência, em relação ao custeio da Seguridade Social, a algumas contribuições e não a outras, pelo simples fato de que o órgão administrativo encarregado da administração da contribuição social é a Secretaria da Receita Federal e não o INSS.

O próprio CNPS criado pela lei nº 8.212/1991 trata em suas discussões das contribuições sociais administradas pela SRF por comporem, estas contribuições, fontes de custeio da Seguridade Social, independentemente do órgão administrativo que tenha competência legal sobre a administração das mesmas.

Reforçando tal entendimento reproduzo trecho do voto de lavra do Conselheiro Mario Junqueira Franco Junior, em recente julgamento nesta E. Câmara (Acórdão 101 – 94.617):

“Ademais, para aqueles que defendem a aplicação restrita do artigo 45 à Previdência Social, contesto no sentido de que a Lei 8.212/91

cuida da Seguridade Social, conceito maior que compreende inclusive a Previdência Social, esta de alcance restrito. Daí o porquê de sua aplicação também para contribuições que não somente as previdenciárias. Outrossim, seria inconcebível, *permissa venia*, considerar o prazo decadencial em função do órgão arrecadador, haja vista que, independentemente de quem as cobre, o interesse da arrecadação – Seguridade Social – é absolutamente o mesmo.”

Outra vez socorro-me de parte do voto supra referido, quando se socorre da lição de Roque Carraza, para analisara o aparente conflito entre a lei nº 8.212/91, o Código Tributário Nacional e o artigo 146, III, “b” da Super-lei:

“Outrossim, não são unânimes as vozes de juristas de escol no sentido desse conflito da referida Lei com o CTN ou de sua inconstitucionalidade.

Roque Carraza assim se manifesta, exatamente ao tratar do pretenso conflito entre a Lei 8.212/91 e o Código Tributário Nacional:

“Em suma, para estes juristas, os arts. 45 e 46 da Lei n. 8.212/91 seriam inconstitucionais, já que entrariam em testilhas com o art. 146, III, “b”, da Lei Maior.

Com o devido acatamento, este modo de pensar não nos convence. Vejamos.

3. Concordamos em que as chamadas “contribuições previdenciárias” são tributos, devendo, por isso mesmo, obedecer às normas gerais em matéria de legislação tributária’.

Também não questionamos que as normas gerais em matéria de legislação tributária devem ser veiculadas por meio de lei complementar.

Temos, ainda, por incontroverso que as normas gerais em matéria de legislação tributária devem disciplinar a prescrição e a decadência tributárias.

O que, porém, pomos em dúvida é o alcance destas “normas gerais em matéria de legislação tributária”, que, para nós, nem tudo podem fazer, inclusive nestas matérias.

De fato, também a alínea “b” do inciso III do art. 146 da CF não se sobrepõe ao sistema constitucional tributário. Pelo contrário, com ele deve se coadunar, inclusive obedecendo aos princípios federativo, da autonomia municipal e da autonomia distrital.

O que estamos tentando dizer é que a lei complementar, ao regular a prescrição e a decadência tributárias, deverá limitar-se a apontar diretrizes e regras gerais. Não poderá, por um lado, abolir os institutos em tela (que foram expressamente mencionados na Carta Suprema) nem, por outro, descer a detalhes, atropelando a autonomia das pessoas políticas tributantes. O legislador complementar não recebeu um “cheque em branco” para disciplinar a decadência e a prescrição tributárias.

Melhor esclarecendo, a lei complementar poderá determinar - como de fato determinou (art. 156, V, do CTN) - que a decadência e a prescrição são causas extintivas de obrigações tributárias. Poderá, ainda, estabelecer - como de fato estabeleceu (arts. 173 e 174 do CTN) - o dies a quo destes fenômenos jurídicos, não de modo a contrariar o sistema jurídico, mas a prestigiá-lo. Poderá, igualmente, elencar - como de fato elencou (arts. 151 e 174, parágrafo único, do CTN) - as causas impeditivas, suspensivas e interruptivas da prescrição tributária.

Neste particular, poderá, aliás, até criar causas novas (não contempladas no Código Civil brasileiro), considerando as peculiaridades do direito material violado. Todos estes exemplos enquadram-se, perfeitamente, no campo das normas gerais em matéria de legislação tributária.

Não é dado, porém, a esta mesma lei complementar entrar na chamada "economia interna", vale dizer, nos assuntos de peculiar interesse das pessoas políticas.

Estas, ao exercitarem suas competências tributárias, devem obedecer, apenas, às diretrizes constitucionais. A criação in abstracto de tributos, o modo de apurar o crédito tributário e a forma de se extinguirem obrigações tributárias, inclusive a decadência e a prescrição, estão no campo privativo das pessoas políticas, que lei complementar alguma poderá restringir, nem, muito menos, anular.

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

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

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

Falando de modo mais exato, entendemos que os prazos de decadência e de prescrição das "contribuições previdenciárias" são, agora, de 10 (dez) anos, a teor, respectivamente, dos arts. 45 e 46 da Lei n. 8.212/91, que, segundo procuramos demonstrar, passam pelo teste da constitucionalidade."

Nem também unânimes os provimentos jurisdicionais, como se depreende deste julgado do Superior Tribunal de Justiça:

*"TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. CONTRIBUIÇÃO REVIDENCIÁRIA. PRESCRIÇÃO. PRAZO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CF/88 E LEI Nº 8.212/91. 1. A Constituição Federal de 1988 tornou indiscutível a natureza tributária das contribuições para a seguridade. A prescrição e decadência passaram a ser regidas pelo CTN cinco anos e, após o advento da Lei nº 8.212/91, esse prazo passou a ser decenal. 2. In casu, o débito relativo a parcelas não recolhidas pelo contribuinte referentes aos anos de 1989, 1990 e 1991, sendo a notificação fiscal datada de 07.04.97, acha-se atingido pela decadência, salvo quanto aos fatos geradores ocorridos a partir de 25 de julho de 1991, quando*

*entrou em vigor o prazo decenal para a constituição do crédito previdenciário, nos termos do art. 45 da Lei nº 8.212/91. 3. Recurso Especial parcialmente provido.(STJ - REsp 475559 – SC ) “*

O fato que deu origem à autuação dos anos-calendário de 1997 e 1998 foi a alteração promovida no ano-calendário de 1992. O inciso I do artigo 45 prevê que o *dies a quo* para a contagem do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído, no caso, em relação aos fatos geradores de 1992, o lançamento poderia ter sido realizado a partir de 1º de janeiro de 1993. O primeiro dia útil do exercício seguinte: 1º de janeiro de 1994, portanto o prazo decadencial se completaria em 31 de dezembro de 2004.

Por tais motivos entendo não haver ocorrido decadência do direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário relativo à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido dos anos-calendário de 1997 e 1998, em face da alteração promovida no estoque de bases negativas de CSLL do período de 1992, por não ter transcorrido o prazo decendial previsto no artigo 45 da lei nº 8.212/1991.

Neste julgamento fomos vencidos eu e os Conselheiros Mário Junqueira Franco Junior e Manoel Antonio Gadelha Dias, motivo pelo qual deixo de analisar o mérito da questio formulada.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 15 de abril de 2005.

  
CAIO MARCOS CANDIDO



## VOTO VENCEDOR

Conselheiro PAULO ROBERTO CORTEZ, Redator Designado

Com a devida *vênia* ao brilhante voto proferido pelo ilustre Relator que nega acolhimento da preliminar de decadência suscitada pela Recorrente, por entender plenamente aplicável o disposto no art. 45 da Lei Ordinária n. 8.212/91, em detrimento da aplicação do disposto no art. 146, III "b" da Constituição Federal e dos arts. 150, § 4º. e 173 do Código Tributário Nacional, tenho para mim, opinião divergente do que ficou ali assentado.

O motivo pelo qual ouse discordar daquele entendimento refere-se à aplicação de lei ordinária que tenta alongar o prazo decadencial de 5 (cinco) para 10 (dez) anos para o fisco constituir o crédito tributário, em detrimento de mandamento constitucional que fixa as exigências para o respectivo exercício de competência típicas de legislador ordinário, em especial, quando se tratar de matérias com reserva de lei complementar, como é o caso da decadência.

De fato, para evitar conflitos de competência, em matéria tributária, entre os entes tributantes, e garantir um mínimo de segurança jurídica, a Constituição Federal no seu art. 146, dispôs:

**"Art. 146.** Cabe à lei complementar:

I - (...);

II - (...);

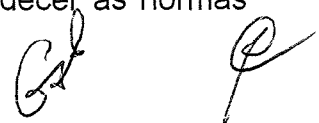
III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) (...);

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

...".

É sabido e o próprio "Voto Vencido" reconhece, que as contribuições sociais são tributos, devendo, por isso mesmo, obedecer às normas gerais em matéria de legislação tributária.



De fato, as contribuições sociais, espécies tributárias, por constituírem receitas derivadas, compulsórias e consubstanciarem princípios peculiares ao regime jurídico dos tributos, sujeitam-se às normas gerais estabelecidas por lei complementar, razão pela qual, por força da remissão do art. 149 da Carta Magna, estão adstritas ao Código Tributário Nacional, não podendo, portanto, lei ordinária fixar prazo decadencial diferente dos estabelecidos nos arts. 150, § 4º. e 173 do CTN.

Por outro lado, a Lei n. 5.172/66 (CTN), com status de lei complementar, recepcionada que foi pela Constituição Federal/88 como norma geral de direito tributário, dispõem nos seus arts. 150, § 4º. e 173, *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. (...).

§ 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.”*

**“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.*

**Parágrafo único.** *O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.”*

Assim, bem, tendo a Constituição Federal estabelecido que cabe à lei complementar a função de determinar os prazos de decadência e prescrição, e o Código Tributário Nacional, com status de lei complementar, estipulado o prazo decadencial de 5 (cinco) anos para a constituição do crédito tributário, a contar da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4o.), ou do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173, I), e por outro lado, tendo o art. 45, da Lei 8.212/91, estipulado o prazo decadencial de 10 (dez) anos para a Seguridade Social constituir seus créditos, a questão que se coloca é qual a norma que deve ser aplicada ao presente caso.

Entendo que deve-se apontar o Código Tributário Nacional, pois está em consonância com a Lei Maior; além disso, porque hierarquicamente superior a Lei n. 8.212/91 e, finalizando, falta a referida lei ordinária competência para tratar da matéria relativo a decadência e prescrição.

Sirvo-me dos ensinamentos proferidos pelo ilustre Conselheiro Valmir Sandri no Acórdão nº 101-94.602, de 17 de junho de 2004, onde destaca que *“Deve ficar bem claro que não se trata aqui de análise da constitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/91, matéria esta de reservada absoluta do Supremo Tribunal Federal, mas sim da aplicação de dispositivo do Código Tributário Nacional que se sobrepõe a qualquer outra prevista em lei ordinária, principalmente a que trata das hipóteses de prescrição e decadência, por ser de reserva absoluta de Lei Complementar (CF, art. 146, inciso III, alínea b), independentemente tenha a referida lei sido expungida ou não do nosso ordenamento jurídico, porquanto inadmissível aplicá-la em detrimento de normas superiores plenamente em vigor.”*

Neste sentido, a jurisprudência do Poder Judiciário vem declarando a inconstitucionalidade do “caput” do art. 45, da Lei 8.212/91, por invadir área reservada à lei complementar, conforme se pode verificar da Arguição de Inconstitucionalidade n. 63.912, incidente no AI n. 2000.04.01.092228-3/PR, cuja ementa restou assim vazada:

*“Arguição de Inconstitucionalidade. Caput do art. 45 da Lei n. 8.212/91.*

*É inconstitucional o caput do artigo 45 da Lei n. 8.212/91 que prevê o prazo de 10 anos para que a Seguridade Social apure e constitua seus créditos, por invadir área reservada à lei complementar, vulnerando, dessa forma, o art. 146, III, b, da Constituição Federal”.*

Portanto, delimitada a questão acima, a matéria que se coloca a análise diz respeito ao termo inicial da contagem do prazo decadencial do direito do Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento.

A partir de janeiro de 1992, por força do art. 38 c/c o art. 44 da Lei nr. 8.383/91, a Contribuição Social Social sobre o Lucro, a exemplo do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, passou a ser tributo sujeito ao lançamento pela modalidade homologação, em que o sujeito passivo da obrigação tributária antecipa ao seu juízo, o montante da obrigação tributária devida, regendo-se, neste caso, a decadência do direito do fisco constituir o crédito pelo artigo 150, § 4º. do Código Tributário Nacional, isto é, o prazo para esse efeito será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador, caso não demonstrada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, hipótese que levaria a contagem para a regra geral (art. 173, do CTN).

Assim, tendo o auto de infração sido emitido na data 22 de abril de 1999 para exigir CSLL com fato gerador ocorrido na data de 31/12/1993, e não tendo sido demonstrado nos presentes autos a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, aplica-se o disposto no parágrafo 4º. Art. 150 do CTN, ocorrendo, em consequência, a decadência do direito do Fisco constituir o crédito tributário, tendo em vista que decorrido 5 (cinco) anos e 4 (quatro) meses da data do seu respectivo fato gerador.

Diante do exposto, voto no sentido de acolher a preliminar de decadência suscitada pela Recorrente.

Sala das Sessões - DF, em 15 de abril de 2005

PAULO ROBERTO CORTEZ

19

