



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

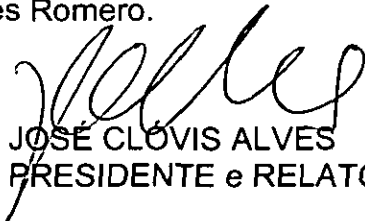
Processo nº. : 10120.002690/2001-18
Recurso nº. : 141.978
Matéria : CSSL – EX. 1997
Recorrente : GOIAZEM ARMAZÉNS GERAIS LTDA
Recorrida : 4ª TURMA /DRJ em BRASÍLIA/DF
Sessão de : 22 DE OUTUBRO DE 2004
Acórdão nº. : 105-14.793

DECADÊNCIA - CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO

A contribuição social sobre o lucro líquido, "ex vi" do disposto no art. 149, c.c. art. 195, ambos da C.F., e, ainda, em face de reiterados pronunciamentos da Suprema Corte, tem caráter tributário. Assim, em face do disposto no art. nº 146, III, "b", da Carta Magna de 1988, a decadência do direito de lançar as contribuições sociais deve ser disciplinada em lei complementar. À falta de lei complementar específica dispondo sobre a matéria, ou de lei anterior recebida pela Constituição, a Fazenda Pública deve seguir as regras de caducidade previstas no Código Tributário Nacional.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por GOIAZEM ARMAZÉNS GERAIS LTDA.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos DAR provimento ao recurso, para acolher a decadência, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Luis Gonzaga Medeiro Nóbrega, Corinho Oliveira Machado e Nadja Rodrigues Romero.


JOSE CLÓVIS ALVES
PRESIDENTE e RELATOR

FORMALIZADO EM: 17 NOV 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: DANIEL SAHAGOFF, EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT, IRINEU BIANCHI e JOSÉ CARLOS PASSUELLO.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.002690/2001-18
Acórdão nº. : 105-14.793

Recurso nº. : 141.978
Recorrente : GOIAZEM ARMAZÉNS GERAIS LTDA

RELATÓRIO

GOIAZEM ARMAZÉNS GERAIS LTDA CNPJ 02.587.681/0001-61, já qualificada nestes autos, recorre a este Colegiado, através da petição de fls. 105/153, da decisão da 4ª Turma da DRJ em Brasília DF, que julgou procedente o lançamento consubstanciado nas páginas 04/07.

A acusação fiscal fundamenta-se no fato de que a contribuinte efetuou a compensação a maior de bases negativas de períodos anteriores na apuração da contribuição social sobre o lucro líquido.

De acordo com o demonstrativo de folha 06, de acordo com o SAPLI, o contribuinte tinha uma base de cálculo negativa de períodos anteriores no valor de R\$ 9.091.611,29, no entanto ao apurar a base de cálculo da CSL em janeiro de 1996 considerou como base de cálculo negativa de períodos anteriores o valor de R\$ 10.276.608,21, resultando numa diferença de R\$ 1.184.996,92, pelo que o contribuinte foi autuado e intimado a ajustar seus registros contábeis e fiscais.

A autuação foi ancorada na seguinte legislação:

Lei nº 7.689/98, art. 2º; Lei nº 8.383/91, art. 44 § único; Lei nº 8981/95, art. 57, caput, §§ 2º, 3º e 4º e Lei 9.065 art. 16.

Inconformado com a autuação apresentou a impugnação ao feito argumentando que a autuação advém de erros cometidos pelos controles da SRF que partindo de saldos de lucro inflacionário de 1984, considerou correção monetária da



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.002690/2001-18
Acórdão nº. : 105-14.793

diferença IPCXBTNF, nunca realizada pela empresa, portanto se erro ouve está alcançado pela decadência.

A 4ª Turma da DRJ em Brasília DF através do acórdão 6.681 de 09.07.2.003 decidiu considerar procedente o lançamento, mantendo-se integralmente a exigência de alteração das bases negativas.

Ciente da decisão em 03.10.2003 fl. 105, a contribuinte interpôs recurso voluntário em 03/11/03, onde repete as argumentações da inicial.

Recurso lido na íntegra em plenário.

Não houve necessidade de garantia recursal, pois não há crédito tributário lançado.

É o Relatório.

Assinatura manuscrita em tinta preta, com uma letra inicial 'R' e uma letra final 'S' bem marcadas.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.002690/2001-18
Acórdão nº. : 105-14.793

VOTO

Conselheiro JOSÉ CLÓVIS ALVES, Relator.

O recurso é tempestivo, dele tomo conhecimento.

Analisando os autos verifiquei que o lançamento se refere a fato gerador ocorrido em 31 de janeiro de 1996, conforme Demonstrativo de folha 06. Vejo também que a empresa foi cientificada do lançamento em 21.04.2.003.

Pois bem contando de fevereiro de 1996 a autoridade administrativa teria até o mês de janeiro de 2.001 para rever os procedimentos do contribuinte atinentes ao mês de janeiro de 1996, sendo portanto caduco o lançamento realizado após esse prazo.

DO DIREITO:

Tratando-se a CSLL de contribuição social com caráter tributário a qual deve ser apurada e recolhida independentemente de qualquer ação estatal, a modalidade de lançamento da referida contribuição é por homologação, nos termos do artigo 150 do CTN.

É jurisprudência mansa e pacífica na CSRF que o IRPJ bem como as contribuições são tributos regidos pela modalidade de lançamento por homologação desde o ano calendário de 1992, pois a Lei nº 8.383/91 introduziu o sistema de bases correntes, assim o período decadencial com a ocorrência do fato gerador, conforme artigo 150 parágrafo 4º da Lei nº 5.172, verbis.

Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.

Art. 150 - O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.002690/2001-18
Acórdão nº. : 105-14.793

antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

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

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

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

§ 4º - Se a lei não fixar prazo 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 sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Quanto às contribuições sociais, a partir de 1992, devemos analisar além dos dispositivos já apreciados a previsão contida no artigo 45 da Lei nº 8.212/91, que tem a seguinte dicção:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.002690/2001-18
Acórdão nº. : 105-14.793

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

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.

Antes de qualquer análise mais aprofundada dá para notar que a lei 8.212 de 1991 ao estabelecer o prazo de dez anos entrou em colisão com os artigos 150 e 173 do CTN.

Para definirmos a posição neste julgado, necessário se faz analisar a presente norma à luz da Constituição Federal e Código Tributário Nacional.

Para analisar a competência legislativa para estabelecer normas relativas à decadência é preciso considerar as normas gerais de legislação tributária da Constituição Federal de 1988, que assim prescreve:

CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL

Art. 146. Cabe à lei complementar:

I - dispor sobre conflitos de competência, em matéria tributária, entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios;

II - regular as limitações constitucionais ao poder de tributar;

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

a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;

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

(Grifamos).

c) adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.002690/2001-18
Acórdão nº. : 105-14.793

Pela simples leitura do texto constitucional podemos perceber que a Carta Magna reservou à Lei Complementar o poder de estabelecer normas gerais de direito tributário, não sendo, portanto, lei ordinária o veículo correto para reger os procedimentos gerais em matéria de tributos. A Constituição diferentemente da de 1967, especificou quais esses procedimentos gerais como sendo: **obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários.**

Para melhor entendimento nada melhor que historiar como tais *procedimentos ganharam estatus constitucional*, o que faremos transcrevendo parte da obra de Eurico Marcos Diniz de Santi, intitulada "DECADÊNCIA E PRESCRIÇÃO NO DIREITO TRIBUTÁRIO, editora Max Limonad – São Paulo,

"Na Constituição de 1946, figurava a expressão *normas gerais de direito financeiro*, presente no artigo 5º Inciso XV, b, proposto pela Emenda nº 938, do constituinte ALIOMAR BALEEIRO. Foi esse artigo que permitiu que, em 1º de dezembro de 1965, a referida Constituição recebesse a Emenda nº 18, que reestruturou o Sistema Constitucional Tributário. Essa emenda, por sua vez, possibilitou que, em 25 de outubro de 1966, o Projeto nº 4.834, de 1954, de autoria de RUBENS GOMES DE SOUSA, com apoio do Ministro OSVALDO ARANHA, se convertesse na Lei nº 5.172. Na Constituição de 1967, essa Lei foi recepcionada com fundamento no Art. 18, § 1º, como norma geral de direito tributário, e denominada Código Tributário Nacional pelo Ato Complementar nº 36, publicado no DOU de 14 de março de 1967. Atualmente encontra-se fundamentado no art. 146 da Constituição de 1988." (Páginas 83/84 da obra citada).

Segundo o autor, citando trechos do parecer de ALIOMAR BALEEIRO, justificando a Emenda Constitucional nº 938 e do Projeto de Lei nº 4.834/54, o CTN veio para por fim a disputa entre os entes tributantes, que não raro invadia o campo de competência de outra pessoa de direito público apossando-se de partilha de tributos de competência concorrente. A norma foi endereçada ao legislador ordinário dos três poderes tributantes: União, Estados e Municípios, de forma a barrar o legislador ordinário

7



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.002690/2001-18
Acórdão nº. : 105-14.793

que, na ausência de uma norma superior, poderia como forma de atração de uma fonte produtora de tributos, encurtar os prazos decadenciais através de lei ordinária.

Mais adiante nas páginas 87/89, leciona:

“As normas gerais de direito tributário são sobrenormas que, dirigidas à União, Estados, Municípios e Distrito Federal, visam à realização das funções certeza e segurança do direito, em consonância com os princípios e limites impostos pela Constituição Federal.

Nenhum exercício de competência pode apresentar-se como uma carta em branco ao legislador complementar ou ordinário, pois toda competência legislativa, administrativa ou judicial já nasce limitada pelo influxo dos princípios constitucionais que informam o Sistema Tributário Nacional.

Do plexo de dispositivos expressos e princípios resulta o pacto federativo positivo firmado na Constituição Federal de 1988 e surge a expressa competência constitucional para, mediante lei complementar, disciplinar sobre matérias de decadência e prescrição no direito tributário.”

Falando especificamente sobre a lei 8.212/91 o autor às páginas 93 e 94, escreve:

“Entretanto, diversamente do Código Tributário Nacional e da Lei de Execução Fiscal, a Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991 foi produzida sob pleno vigor do Art. 146, III, b da Constituição Federal de 1988, que expressamente determina que matéria de decadência e prescrição é de competência restrita à esfera da lei complementar.

Por não se tratar de lei complementar, entendemos que os dispositivos desta Lei afrontam expressamente a Carta Magna, apresentando-se incompatíveis com os requisitos constitucionais para a produção dessa categoria de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.002690/2001-18
Acórdão nº. : 105-14.793

normas jurídicas, destarte, ser submetidos ao respectivo controle de constitucionalidade para cumprir o disposto Texto Supremo.”

Alio-me à tese o autor de que as normas gerais de direito tributário só podem ser reguladas mediante a expedição de Leis Complementares como determina o Art. 146 – III – “b” da Constituição Federal de 1988.

Tendo o Código Tributário Nacional estabelecido prazos quinquenais e não deceniais como pretendido na Lei 8.212/91, opto nesse caso específico pela aplicação da lei maior em respeito à estrutura legislativa estabelecida na Constituição Federal e à segurança jurídica que deve sempre prevalecer nas relações entre o sujeito ativo e passivo em matéria tributária.

Alguém poderia argumentar que agindo desta maneira estaria este Tribunal Administrativo declarando a inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, ofendendo portanto o princípio da unicidade de jurisdição, porém não podemos esquecer que o amplo direito de defesa está previsto na Constituição Federal inclusive no processo administrativo. O julgador na esfera administrativa não pode aceitar a aplicação de uma lei manifestamente inconstitucional sobe pena de estar ferindo o princípio da ampla defesa previsto não só para o processo judicial mas também administrativo.

A interpretação de uma norma legal deve ser realizada obedecendo-se sempre a hierarquia das leis, partindo-se sempre da Constituição Federal e sempre que uma norma infra constitucional não siga as delimitações previstas na Carta Magna, pode e deve o operador do direito seguir a norma maior.

A tributarista Mary Elbe Gomes Queiroz Maia em sua obra – DO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO – EXECUÇÃO E CONTROLE, editora DIALÉTICA 1999, página 81/82 leciona:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.002690/2001-18
Acórdão nº. : 105-14.793

“Portanto não há como se deixar de reconhecer a competência das autoridades administrativas julgadoras, não para declarar (esta como competência exclusiva da Corte Suprema), mas para poderem deixar de aplicar, no caso concreto, norma legal inconstitucional ou recusar a aplicação de ato normativo infralegal quando considerá-lo ilegal.

Considerar a possibilidade aqui defendida como alcançada pela competência das autoridades administrativa, na verdade, é admitir que aquelas autoridades possam apreciar textos das leis de forma a interpretar os seus mandamentos sob a égide das disposições constitucionais, o que não poderia se constituir em desrespeito, violação ou usurpação de função ou subversão da ordem jurídica.

Deve-se, ainda, observar que inserido entre os princípios constitucionais a serem cumpridos se colocam a justiça e a segurança jurídica, nesta hipótese, sintetizados pela justiça fiscal, que dever ser buscada como uma das finalidades a que se destina a Administração Tributária, que somente poderá ser alcançada por meio da correta imposição tributária, como também, ainda, impõe-se a perfeita conformação de todos os atos administrativos com a Constituição, como lei maior, sob pena de inconstitucionalidade.”

Comungo plenamente com a tese da autora, o Presidente da República, em seu juramento promete cumprir e defender a Constituição Federal, esse juramento deve se estender a todos os componentes do Poder Executivo, aplicar uma lei manifestamente inconstitucional seria quebra de tal juramento.

A Lei nº 8.212/91 como lei ordinária não poderia estabelecer normas gerais de direito tributário, reserva específica de lei complementar. Aos estabelecer prazo decadencial de dez anos contrariou o artigo 173 do CTN, e não tendo as duas leis o mesmo “estatus” uma não revoga a outra. Visualizado o conflito, em obediência ao princípio da hierarquia legislativa e da segurança jurídica, opto pela aplicação da lei maior, seguindo os prazos nela estabelecidos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.002690/2001-18
Acórdão nº. : 105-14.793

Embora seja relativamente nova a lei 8.212/91, o Judiciário já teve oportunidade de apreciar a constitucionalidade do seu artigo 45, através do Tribunal Regional Federal da 4ª Região que na AI nº 2000.04.01.092228-3/PR, assim pronunciou o Juiz Relator:

“O art. 46, III, b, da Constituição Federal dispõe que ‘Cabe à lei complementar estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários’.

O prazo decadencial das contribuições sociais destinadas à seguridade social, considerando sua natureza tributária, também se submete a essa norma constitucional, o que equivale a dizer que a decadência do direito relativo à contribuições previdenciárias deve obedecer o prazo estabelecido no art. 173, por ser esta lei complementar, assim recepcionados pela CF/88.

Nesse sentido o entendimento do Supremo Tribunal Federal, in verbis: ‘A questão da prescrição e da decadência, entretanto, parece-me pacificada. É que tais institutos são próprios da lei complementar de normas gerais (art. 146,III,b). Quer dizer os prazos de decadência e de prescrição inscritos na lei complementar de normas gerais (CTN) são aplicáveis, agora, por expressa previsão constitucional, às contribuições parafiscais (CF, art. 146, III, b, art. 149). (STF, Plenário, RE 148754-2/RJ, excerto do voto Min. Carlos Velloso, jun. 93).

Se assim é, então o art. 45 da Lei nº 8.212/91 – que prevê o prazo de 10 anos para que a Seguridade Social apure a e Constitua seus créditos – padece de inegável vício de constitucionalidade formal, pois ‘cabe à lei complementar (e não à lei ordinária, insisto), estabelecer normas gerais, em matéria de legislação tributária, especialmente sobre obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários (CF, art. 146, III, b). E a regra contida no artigo 173 do CTN, que trata de decadência tributária, pois derogada pelo mencionado art. 45 da Lei nº 8.212/91 é incontestavelmente norma geral em matéria



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.002690/2001-18
Acórdão nº. : 105-14.793

tributária, conforme assinala Sacha Calmon Navarro Coelho, em seus Comentários à Constituição de 1988 – Sistema Tributário, 'in verbis:

Realmente, vale observar, o Livro II do CTN, que inicia com o art. 96 e termina com o art. 218, passando naturalmente, pelo discutido art. 173, tem expressivo título "Normas Gerais de Direito Tributário".

Em suma, francamente não vejo como prestigiar a relativa presunção de constitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.218/91, nem mesmo a pretexto de interpretá-lo conforme a Constituição, pois invadiu área reservada à lei complementar, vulnerando dessa forma, o art. 146, III, b, da Constituição Federal.

Por fim, oportuno assinalar que a exigência de lei complementar para determinadas matéria, dentre as quais a decadência tributária, não é obra do acaso feita pelo poder constituinte originário. Sua razão de ser está na relevância dessas matérias e, exatamente por isso sua aprovação está condicionada necessariamente a 'quorum' especial (art. 69 da CF); ao contrário da lei ordinária (art. 47 da CF).

Nessas condições, declaro a inconstitucionalidade da expressão do caput do art. 45 da Lei nº 8.212/91, com efeito ex 'tunc' e eficácia inter partes. É o voto. "

O Ministro Carlos Velloso do STF, ao apreciar o RE nº 138.284, deixou claro em trecho do seu voto que a decadência é matéria reservada à lei complementar, verbis:

"Todas as contribuições, sem exceção, sujeitam-se à lei complementar de normas gerais, assim ao CTN (art. 146, III ex vi do disposto no art. 149).

.....

A questão de prescrição e da decadência, entretanto, parece-me pacificada. É que tais institutos são próprios de lei complementar de normas gerais (art. 146, III b). Quer dizer, os prazos de decadência e de prescrição inscritos na lei complementar de normas gerais (CTN) são aplicáveis, agora, por expressa disposição constitucional, às contribuições parafiscais (CF, art. 146, III, b; art. 149)."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.002690/2001-18
Acórdão nº. : 105-14.793

E nem se diga que o artigo 45 da Lei 8.212 de 1991 previu o prazo de dez anos, pois tal norma conflita diretamente com os artigos 150, 173 e 174 do CTN e de forma reflexa e indireta com o artigo 146 da CF.

Concluo portanto que o lançamento realizado em 21 de abril de 2001 não poderia alcançar fatos geradores ocorridos aquém de abril de 1996, como no presente o fato gerador ocorrera em 31.01.1996 concluo que fora realizado a destempo.

Assim, conheço o recurso como tempestivo, declaro insubsistente o lançamento em virtude da decadência.

Sala das Sessões - DF, em 22 de outubro de 2004.


JOSE CLOVIS ALVES